

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

38.03.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки / специальности)

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

(направленность (профиль) / специализация)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА)

на тему Анализ задолженности по налогам и сборам и пути ее урегулирования

Обучающийся

Е.В. Матикова

(Инициалы Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

канд. экон. наук, доцент А.Ю. Маляровская

(ученая степень (при наличии), ученое звание (при наличии), Инициалы Фамилия)

Тольятти 2025

Аннотация

Тема: «Анализ задолженности по налогам и сборам и пути ее урегулирования».

Ключевые слова: налоги, сборы, налогообложение, задолженность, недоимка, доначисления.

В качестве объекта исследования выбрано Управление Федеральной Налоговой службы России по Орловской области.

Предметом исследования является механизм урегулирования задолженности по налогам, сборам.

Цель данной работы – выявлении причин возникновения задолженности по налогам и сборам и разработке путей ее урегулирования и снижения.

Исследуемый период – 2021-2023 годы.

Основные выводы по результатам исследования: в настоящее время на федеральном уровне фиксируется положительная динамика поступления налоговых платежей в адрес государства, что отражает высокую эффективность работы органов, осуществляющих налоговый контроль. Действующие меры законодательства, направленные на взыскание задолженности, не обеспечивают полного устранения проблемы. С целью совершенствования управления долгами была запущена система комплексного управления и администрирования долгами (СКУАД). С начала февраля 2019 года в структуре фискальных органов развернута сеть специализированных центров для координации действий по предотвращению появления новых задолженностей и повышения эффективности их взыскания. Среди значимых направлений деятельности СКУАД можно выделить следующие: автоматизация процедур, взаимодействие с федеральной службой судебных приставов и реализация передовых цифровых инструментов взыскания долгов.

Работа написана на 80 страницах и содержит 12 таблиц, 6 рисунков, 4 приложения, 41 источник литературы.

Содержание

Введение.....	5
1 Теоретические и правовые аспекты регулирования налоговой задолженности перед бюджетами разных уровней	7
1.1 Понятие и виды задолженности по налогам и сборам.....	7
1.2 Причины возникновения и факторы формирования задолженности по налогам и сборам.....	12
1.3 Методы и инструменты урегулирования налоговой задолженности....	18
2 Анализ расчетов по налогам и сборам на примере УФНС России по Орловской области.....	22
2.1 Анализ состава, структуры и динамики налоговых поступлений за 2021-2023 гг. по данным УФНС России по Орловской области.....	22
2.2 Оценка задолженности по налогам и сборам за 2021–2023 гг. по.....	26
данным УФНС России по Орловской области	26
2.3 Основные причины возникновения задолженности по налогам и сборам	34
3 Пути снижения задолженности по налогам и сборам	39
3.1 Совершенствование начисления, контроля и уплаты налогов.....	39
3.2 Внедрение эффективной системы управления задолженностью по налогам и сборам.....	51
Заключение	63
Список используемой литературы	67
Приложение А Динамика налоговых поступлений в целом по РФ и Орловской области за 2021-2023гг.	73
Приложение Б Динамика урегулированной задолженности по Орловской области за 2021-2023 гг.	75
Приложение В Динамика и структура количества камеральных и выездных проверок УФНС России по Орловской области за 2021-2023гг.....	76

Приложение Г Проблемы УФНС России по Орловской области, влияющие на эффективность принятия мер принудительного взыскания и снижения совокупной задолженности и необходимые меры для их устранения	78
---	----

Введение

Актуальность темы выпускной квалификационной работы обусловлена явным дисбалансом в научном осмыслении проблематики налоговой задолженности. В то время как практические механизмы взыскания недоимки находятся в фокусе внимания фискальных органов и регулярно становятся предметом судебного разбирательства, теоретические аспекты, связанные с генезисом долгов по налогам и сборам и разработкой системных мер по их устранению, остаются недостаточно проработанными в отечественной экономической литературе.

Ключевая проблема формирования задолженности коренится в логике экономического поведения компаний в период кризисов. Стремясь минимизировать издержки, бизнес зачастую воспринимает налоги как один из наиболее легких для сокращения видов расходов, поскольку они не связаны напрямую с производственным процессом.

Однако, двигаясь по этому пути, налогоплательщики не всегда верно оценивают грань, отделяющую допустимую налоговую оптимизацию от противоправного уклонения. Критический дефицит ликвидности подталкивает руководство к использованию рискованных схем, что впоследствии приводит к существенным доначислениям, штрафам и пеням, формируя объем просроченной и проблемной задолженности перед бюджетом. Это формирует прямую зависимость между успешной реализацией стратегии по выводу бизнеса из тени и необходимостью тщательного изучения коренных причин образования задолженности.

Цель выпускной квалификационной работы состоит в выявлении причин возникновения задолженности по налогам и сборам и разработке путей ее урегулирования и снижения.

Задачи выпускной квалификационной работы:

- определить понятие и виды задолженности по налогам и сборам;

- выявить причины возникновения и факторы формирования задолженности по налогам и сборам;
- рассмотреть методы и инструменты урегулирования налоговой задолженности;
- провести анализ состава, структуры и динамики налоговых поступлений за 2021-2023 гг. по данным УФНС России по Орловской области;
- дать оценку задолженности по налогам и сборам за 2021-2023 гг. по данным УФНС России по Орловской области;
- выявить основные причины задолженности по налогам и сборам за 2021-2023 гг.;
- определить пути совершенствования начисления, контроля и уплаты налогов;
- разработать предложения по внедрению эффективной системы управления задолженности по налогам и сборам.

Объект исследования – УФНС России по Орловской области.

Предмет исследования – механизм урегулирования задолженности по налогам и сборам.

Теоретико-методологическую основу исследования составили нормы налогового законодательства и научные труды отечественных авторов по проблемам налогового контроля. В работе применялись общенаучные и специальные методы: монографический, сравнительный, статистический анализ, а также системный подход, позволивший комплексно изучить проблему управления налоговой задолженностью.

Практическая значимость работы заключается в разработке рекомендаций по оптимизации администрирования обязательных платежей, что направлено на повышение эффективности взыскания задолженности и полноты поступлений в бюджет.

1 Теоретические и правовые аспекты регулирования налоговой задолженности перед бюджетами разных уровней

1.1 Понятие и виды задолженности по налогам и сборам

Под налоговой задолженностью понимается сформировавшееся, но не исполненное в установленный срок финансовое обязательство перед бюджетной системой. Как справедливо отмечает С. Г. Пепеляева, ключевое отличие задолженности от недоимки заключается в моменте ее возникновения: обязательство возникает уже в момент начисления налога, даже если срок его уплаты еще не наступил [20]. Структура задолженности по налогам и сборам не исчерпывается одной лишь недоимкой и также включает реструктуризированные обязательства, платежи, взыскание по которым приостановлено и суммы налогов, по которым произошло изменение срока уплаты.

В состав налоговой задолженности могут входить как прямой основной платеж, так и финансовые санкции: штрафы, начисляемые по итогам контрольных мероприятий, и пени, начисляемые автоматически за каждый день просрочки исполнения обязательства.

Налоговое обязательство представляет собой установленную законодательством обязанность субъекта уплатить законно исчисленный налог. В случае неисполнения данного требования в установленные сроки должник обязан компенсировать причиненный бюджету ущерб путем:

- полного погашения суммы основного долга;
- возмещения всех финансовых потерь, вызванных задержкой платежа [20].

А. М. Абдурахманова в своих исследованиях подчеркивает, что объем налоговой задолженности оказывает прямое дестабилизирующее влияние на экономику, поскольку существенно сокращает объем финансовых ресурсов, аккумулируемых в бюджете [1]. Данная проблема носит системный характер

и негативно сказывается не только на федеральном уровне, но и на бюджетах субъектов РФ и муниципальных образований, а также на деятельности хозяйствующих субъектов. Устойчивый рост задолженности является индикатором кризисных явлений, ведущих к сокращению доходной базы государства и ограничению его социальных функций. Автор также указывает, что «урегулирование налоговой задолженности – составная часть активно развивающегося сейчас налогового администрирования. Налоговая задолженность образуется после неуплаты текущих налоговых платежей; проведения мероприятий налогового контроля, выявления в ходе них задолженности и до начисления уплаченных налогов» [1].

С точки зрения экономики налогов, категория налоговой задолженности является комплексной. О. А. Боднарь рассматривает ее как совокупную величину, включающую «суммарный объем выявленных и подтвержденных налоговых недопоступлений, законодательно установленных налогов и сборов, начисленных пени и присужденных штрафных санкций, в отношении которой применяется механизм урегулирования с целью ее снижения» [11, с. 6]. Более содержательная дефиниция предложена Л. А. Агузаровой и М. А. Доловым, которые под налоговой задолженностью понимают «суммарный объем выявленных и подтвержденных налоговых недопоступлений в бюджет, законодательно установленных налоговых платежей, начисленных пеней и присужденных штрафных санкций, в отношении которых применяется механизм урегулирования с целью ее уменьшения» [3].

Необходимо отметить, что Налоговый кодекс РФ избегает прямого определения термина «налоговая задолженность», ограничиваясь раскрытием смежного понятия недоимки, под которой понимаются «налоги, сборы и страховые взносы, которые вовремя не перечислены в бюджет» [21]. Правоприменительная практика также демонстрирует отсутствие единого подхода. Суды, формулируя определение задолженности, часто акцентируют внимание на ее отдельных компонентах, таких как:

- установленный в рамках дела штраф за совершенное должником нарушение;
- требования уполномоченного органа;
- недоимка [2]-[5].

Именно недоимка, представляющая собой сумму неуплаченного в установленный срок налога, составляет основу задолженности. Для компенсации финансовых потерь бюджета, вызванных несвоевременным поступлением платежей, законодатель вводит дополнительный обязательный платеж – пеню.

В рамках официального статистического наблюдения Росстат предлагает детальную классификацию видов задолженности по налоговым платежам, которая включает следующие ключевые позиции:

- задолженность по налогам и сборам определяется как совокупный объем не поступивших в бюджет платежей, включая сами налоги и сборы, начисленные пени и штрафы, в отношении которых инициированы процедуры урегулирования;
- недоимка трактуется как непосредственная сумма налога или сбора, не уплаченная налогоплательщиком в установленный законодательством срок;
- урегулированная задолженность – это задолженность, по которой уже применяются установленные методы работы, такие как реструктуризация, предоставление отсрочки, рассрочки или приостановление взыскания;
- отсроченные (рассроченные) платежи представляют собой суммы, по которым уполномоченными государственными органами было принято решение о переносе сроков уплаты в соответствующих формах, включая налоговый кредит;
- реструктурированная задолженность – это обязательства, порядок погашения которых был пересмотрен и предусматривает поэтапное

внесение средств на условиях, утвержденных нормативными правовыми актами Правительства РФ;

- отдельно выделяется задолженность, приостановленная к взысканию в связи с банкротством, то есть суммы, взыскание которых остановлено на период процедур наблюдения, финансового оздоровления или конкурсного производства;
- кроме того, существуют приостановленные к взысканию платежи – это задолженность, взыскание которой приостановлено на основании судебного акта или решения вышестоящего налогового органа [17].

Для целей анализа эффективности работы фискальных органов целесообразно систематизировать налоговую задолженность на виды, нашедшие отражение в отчетности Федеральной налоговой службы по форме №4-НМ (рисунок 1).



Рисунок 1 – Классификация налоговой задолженности по видам для оценки деятельности налоговых органов

Классификация, представленная на рисунке 1, демонстрирует ключевые направления работы налоговых органов по сокращению обязательств перед бюджетом. Эти направления напрямую соответствуют формам урегулирования задолженности. В этой связи результативность мероприятий по взысканию неурегулированной задолженности традиционно оценивается через такие параметры, как количество направленных требований об уплате и объем фактически поступивших по ним финансовых средств [34]-[36].

Анализ показателей по урегулированной задолженности позволяет отслеживать динамику и оценивать эффективность предоставления налогоплательщикам измененных условий исполнения обязательств, включая отсрочки, рассрочки и инвестиционные налоговые кредиты.

Динамика данных по неурегулированной задолженности выступает ключевым сигналом для выбора дальнейших мер воздействия: либо активное взыскание, либо инициирование процедуры списания. Когда исчерпаны все возможности принудительного взыскания, такая задолженность признается безнадежной к поступлению и подлежит списанию. В иных ситуациях материалы передаются в правоохранительные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Показатели четвертого вида задолженности отражают характер взаимодействия налоговых инспекций с судебной системой и Федеральной службой судебных приставов, демонстрируя эффективность этого межведомственного сотрудничества.

Таким образом, урегулированная и неурегулированная задолженность формируют единую структуру совокупных обязательств, находясь в состоянии постоянного взаимодействия и взаимоперехода. На практике конечная эффективность мер, направленных на погашение совокупной задолженности, в решающей степени определяется слаженностью и комплексностью применяемых инструментов принудительного взыскания.

1.2 Причины возникновения и факторы формирования задолженности по налогам и сборам

Увеличение объема налоговой задолженности является следствием комплексного влияния разнородных факторов, интенсивность воздействия которых варьируется в зависимости от экономической конъюнктуры. Данное явление представляет собой значительный дестабилизирующий фактор для социально-экономического развития государства.

В рамках анализа фискальной политики пристальное внимание уделяется исследованию природы и динамики задолженности по налоговым платежам. Современная экономическая реальность демонстрирует, что действенным резервом пополнения доходной части бюджета выступает системная работа по сокращению существующей фискальной задолженности хозяйствующих субъектов. Повышение уровня собираемости налогов напрямую способствует укреплению доходной базы государственной казны [13].

С точки зрения экспертного сообщества, ключевые причины возникновения налоговой задолженности структурируются по следующим группам:

- макроэкономические факторы. К ним относятся циклические спады производства, технологическое отставание, снижающее конкурентоспособность национальных товаров, а также масштабная дебиторская задолженность, подрывающая финансовую устойчивость предприятий;
- психолого-экономические детерминанты. Эта группа обусловлена недостаточным уровнем экономической культуры и налоговой грамотности среди руководителей организаций, а также низкой правовой сознательностью в обществе в целом;
- причины экономико-правового свойства. Среди них выделяется чрезмерная налоговая нагрузка на добросовестных плательщиков,

существование легальных и полулегальных схем минимизации налоговых обязательств, несовершенство законодательства, ограничивающее эффективность контрольной работы налоговых органов, а также неадекватная тяжесть санкций за уклонение от уплаты налогов;

- организационно-управленческие факторы. К этой категории относят несвоевременную разработку и внедрение механизмов по ликвидации недоимок, медленное совершенствование нормативной базы и недостаточно активное применение инструментов реструктуризации задолженности [24]-[25].

Помимо ранее указанных факторов, на рост совокупной налоговой задолженности существенное влияние оказывает еще ряд специфических причин. В их числе можно выделить:

- активная миграция предприятий-должников между субъектами Российской Федерации. Отсутствие оперативного реагирования со стороны Федеральной налоговой службы на стадии регистрации таких юридических лиц создает условия для их практически беспрепятственного перемещения, которое зачастую носит формальный, «бумажный» характер и направлено на уклонение от исполнения обязательств.
- чрезмерно либерализированный порядок государственной регистрации юридических лиц. Установление минимальных требований к размеру уставного капитала организаций приводит к размыванию ответственности их учредителей и руководителей. В сложившейся системе отсутствуют действенные механизмы привлечения указанных лиц к ответственности за ненадлежащее исполнение своих обязанностей, что косвенно стимулирует возникновение новых долгов перед бюджетом [22].

Несмотря на значительное число добросовестных налогоплательщиков, своевременно исполняющих свои обязательства, сохраняется устойчивая доля

как организаций, так и физических лиц, допускающих образование задолженности. С точки зрения поведенческой экономики, налоговое поведение субъекта определяется комплексом трех ключевых факторов: способности, под которой понимается наличие у налогоплательщика достаточного уровня знаний и понимания налогового законодательства для корректного исполнения обязательств; мотивации, отражающей внутреннюю готовность субъекта к соблюдению норм, обусловленную не только страхом перед санкциями, но и личными убеждениями, а также влиянием сложившихся в обществе практик; и возможности, то есть наличия или отсутствия у налогоплательщика объективных условий для выполнения требований законодательства [18].

С учетом действия данных факторов всех лиц, имеющих налоговую задолженность, целесообразно классифицировать на три обобщенные категории: неорганизованные в вопросах расчета и уплаты налогов; не имеющие реальной возможности к уплате; и сознательно уклоняющиеся от исполнения обязательств [8].

В настоящее время наличие недоимки по налоговым обязательствам создает системные проблемы, выходящие за рамки финансового состояния компании-должника. Организация, допустившая образование задолженности перед бюджетом, оказывается в ситуации «порочного круга», который блокирует возможности для восстановления ее платежеспособности. В частности, для таких субъектов хозяйствования практически закрыт доступ к заемному финансированию, и без того ограниченному для большинства предприятий. Существенным негативным фактором является и исключение из числа участников государственных и муниципальных закупок, что лишает компанию значимых источников дохода.

Современные механизмы налогового контроля дополнительно усугубляют положение, формируя в деловой среде практику отказа от сотрудничества с контрагентами, имеющими недоимку. Обоснованность расходов при закупках у таких поставщиков может быть поставлена под

сомнение налоговыми органами, что влечет за собой доначисление налога на прибыль и отказ в принятии к вычету сумм НДС [7]. В результате компании-должники лишаются возможности гасить существующие обязательства за счет доходов от обычной хозяйственной деятельности.

Проблема недоимки оказывает косвенное, но существенное влияние и на добросовестных налогоплательщиков. Для них возникает необходимость нести дополнительные издержки, связанные с проведением проверок благонадежности контрагентов. Более того, вынужденный отказ от сотрудничества с компанией, имеющей задолженность, но предлагающей более выгодные условия, приводит к экономическим потерям и искажению конкурентной среды, особенно в сфере госзаказа, где участники с недоимкой априори не допускаются.

Крайне негативным последствием является стимулирование перехода компаний-должников в теневой сектор экономики. Это наносит двойной удар: с одной стороны, бюджетная система недополучает доходы и вынуждена финансировать мероприятия по принудительному взысканию, а с другой – добросовестные компании сталкиваются с недобросовестной ценовой конкуренцией со стороны субъектов, ушедших «в тень».

Анализ причин возникновения просроченной налоговой задолженности свидетельствует, что ее накопление редко происходит внезапно. Как правило, это результат постепенного и продолжительного ухудшения финансово-хозяйственного положения налогоплательщика. В этой связи своевременное и открытое взаимодействие компании с налоговым органом по вопросу возникающих трудностей создает предпосылки для применения легальных механизмов решения проблемы, приемлемых для бюджета и позволяющих погасить недоимку.

Накопившаяся задолженность сама по себе становится фактором, серьезно ограничивающим операционные возможности предприятия, в том числе его способность своевременно исполнять текущие налоговые обязательства. На макроэкономическом уровне наблюдается устойчивая

взаимосвязь между долей убыточных предприятий и объемом совокупной недоимки: рост первого показателя ведет к сокращению второго [39].

Чрезмерное фискальное давление на бизнес, нацеленное на абсолютно полное погашение обязательств, приводит к оттоку оборотных средств, сокращению прибыли и росту числа организаций на грани банкротства. И напротив, определенная гибкость со стороны государства, допускающая временное снижение уровня собираемости, позволяет компаниям за счет сохранения финансовых ресурсов улучшить свои экономические показатели. По сути, происходит постоянный процесс трансформации прибыли в налоговые платежи и обратно. Именно возможность таких финансовых трансферов лежит в основе выявленного «эффекта вытеснения», когда под давлением фискальной нагрузки прибыльные предприятия перемещаются в категорию убыточных [15].

Существенное влияние на объем недоимки оказывает и уровень номинального налогового бремени, определяемого как отношение всей суммы начисленных платежей (фактически уплаченных и задолженности) к валовому внутреннему продукту [9]. Логично предположить, что увеличение данного показателя имеет двойной эффект. С одной стороны, оно способно повысить реальную налоговую нагрузку, а с другой – неизбежно провоцирует рост просроченной задолженности. Очевидно, что любое повышение номинального бремени не может быть полностью компенсировано увеличением реальных платежей в бюджет.

В российской экономике прослеживается устойчивая прямая зависимость между уровнем номинального налогового бремени и объемом относительной налоговой задолженности. Это означает, что увеличение фискальной нагрузки на хозяйствующие субъекты закономерно приводит к росту недоимки. Указанную взаимосвязь правомерно определить как «эффект сопряжения» налогового давления и просроченных обязательств [28].

Существенную роль в формировании задолженности играет внешнеэкономическая конъюнктура, выступающая в качестве экзогенного

фактора, зависящего от мировой рыночной ситуации и природно-ресурсного потенциала территорий. Для национальной экономики характерна следующая закономерность: увеличение доли экспорта минеральных ресурсов коррелирует с ростом относительного размера налоговой недоимки [23]. Таким образом, наблюдается парадоксальная, но значимая зависимость: чрезмерная активность в сырьевом экспорте сопровождается снижением уровня налоговой собираемости.

С экономической точки зрения данное явление свидетельствует о двойственной роли экспортного сектора: являясь ключевым донором бюджета, он одновременно демонстрирует склонность к минимизации фискальных платежей. Интенсивная экспортная деятельность, по-видимому, сопряжена со значительными издержками, которые частично компенсируются за счет снижения налоговой дисциплины.

В рамках реального сектора экономики проблема непогашенной налоговой задолженности стоит особенно остро. Процесс ее формирования в производственных отраслях имеет принципиальные отличия динамики по стране. Эти различия касаются как состава и количества факторов, влияющих на величину недоимки, так и характера взаимосвязей между исследуемыми переменными.

Структура валового регионального продукта выступает одним из ключевых факторов, определяющих объем налоговой задолженности в субъектах Российской Федерации. Наибольшие сложности с исполнением фискальных обязательств традиционно наблюдаются у предприятий строительной и агропромышленной отраслей. Следовательно, в регионах, где экономика имеет выраженную аграрную или строительную специализацию, проблема недоимки приобретает наиболее острый и системный характер.

Проведенный анализ позволяет констатировать, что основная часть детерминант, влияющих на формирование налоговой задолженности в национальной экономике, относится к категории слабо регулируемых. Параметры, такие как динамика экономического роста, удельный вес

убыточных организаций, доля экспорта минеральных ресурсов в ВВП и его сырьевая ориентация, формируются под воздействием сложного комплекса внешних и внутренних условий. Единственным фактором, поддающимся целенаправленному регулированию со стороны государства, остается номинальное налоговое бремя, уровень которого задается непосредственно через механизмы налогово-бюджетной политики.

1.3 Методы и инструменты урегулирования налоговой задолженности

Практика сокрытия налогоплательщиками реальных доходов оказывает непосредственное негативное воздействие на формирование налогооблагаемой базы и способствует росту количества налоговых правонарушений. В условиях неполной уплаты обязательных платежей государство в лице уполномоченных органов вынуждено применять к таким субъектам меры принудительного взыскания недоимки, образовавшейся вследствие нарушения установленных сроков. Взыскание указанных сумм должно осуществляться в строгом соответствии с действующими законодательными нормами.

Наиболее результативным направлением минимизации рисков нарушения налогового законодательства представляется активное воздействие на налогоплательщика на стадии исчисления налогов и подготовки отчетности. Данный подход подразумевает как консультационное сопровождение, так и корректировку возможных ошибок до момента представления налоговой декларации. Создаваемые инструменты обеспечения налоговой дисциплины должны быть нацелены на упрощение процедур для добросовестных плательщиков, одновременно снижая стимулы и ограничивая возможности для несоблюдения установленных требований [14].

Актуальность поиска дополнительных источников пополнения бюджетных доходов значительно возрастает в условиях экономической стагнации и действия ограничительных мер в отношении Российской Федерации. Значимым резервом в данном контексте выступает налоговая задолженность, объем которой отражает как уровень эффективности работы налоговых органов по управлению недоимкой, так и недостаточную проработанность методических подходов к ее решению.

Оценка эффективности управления налоговой задолженностью может проводиться на основе анализа применяемых методов ее урегулирования. На рисунке 2 приведена классификация соответствующих форм, включающая добровольное погашение, уведомительную процедуру, принудительно-обеспечительные меры и судебный порядок взыскания.



Рисунок 2 – Классификация форм урегулирования задолженности по налогам и сборам

Добровольный порядок погашения налоговой задолженности характеризуется самостоятельным и своевременным исполнением организацией своих фискальных обязательств перед бюджетной системой.

Механизм управления недоимкой реализуется налоговыми органами посредством применения следующих основных методов:

- предоставление отсрочек и рассрочек по уплате налоговых платежей;
- реструктуризация накопленной задолженности по налогам и сборам;
- изменение установленных сроков уплаты налогов, а также начисленных пеней и штрафных санкций;
- принятие обеспечения в виде банковских гарантий или поручительств;
- списание безнадежной ко взысканию задолженности на основании решения налогового органа;
- списание обязательств недействующих юридических лиц [10]-[12].

Уведомительная форма работы предполагает информирование налогоплательщика о состоянии расчетов с бюджетом. К инструментам данного направления относятся:

- проведение зачета сумм излишне уплаченных налогов, сборов и пеней;
- направление официальных уведомлений;
- предъявление требования об уплате налога, в котором фиксируется размер недоимки, сумма пеней и срок для добровольного погашения.

Принудительно-обеспечительная форма управления задолженностью предполагает применение мер, направленных на реальное взыскание недоимки. Ее методы включают:

- приостановление операций по банковским счетам налогоплательщика в части расходных операций;
- наложение ареста на имущество должника;

- беспорное взыскание задолженности за счет денежных средств на счетах или иного имущества организации;
- предъявление инкассовых распоряжений на списание денежных средств с корреспондентских счетов кредитных организаций.

Особое место в системе управления налоговой задолженностью занимает судебная форма, которая, несмотря на кажущуюся простоту, играет важную обеспечительную роль. Ее реализация происходит в рамках процедуры несостоятельности (банкротства) организации через судебные инстанции. При этом мировое соглашение, заключаемое между налоговым органом и налогоплательщиком, правомерно рассматривать в качестве самостоятельного инструмента урегулирования, поскольку оно может быть достигнуто на любой стадии дела о банкротстве [26]

Налоговая задолженность представляет собой комплексную социально-экономическую проблему, порождающую значительные негативные эффекты для государства, общества и самого хозяйствующего субъекта. Для налогоплательщика наличие недоимки влечет за собой существенные ограничения: затрудняет доступ к кредитным ресурсам, подрывает деловую репутацию, блокирует возможности для привлечения инвестиций и участия в государственных и муниципальных закупках.

С макроэкономической точки зрения последствия выражаются в нанесении прямого материального ущерба бюджетной системе. Недополученные средства сокращают финансовые возможности государства по реализации социальных программ. Таким образом, рост объема недоимки актуализирует проблему поиска эффективных механизмов ее урегулирования.

Проблему налоговой задолженности необходимо анализировать в контексте взаимосвязи с другими социально-экономическими процессами. Отрицательное влияние недоимки на воспроизводственные циклы подтверждает актуальность и необходимость совершенствования системы ее урегулирования в качестве важного элемента налогово-бюджетной политики.

2 Анализ расчетов по налогам и сборам на примере УФНС России по Орловской области

2.1 Анализ состава, структуры и динамики налоговых поступлений за 2021-2023 гг. по данным УФНС России по Орловской области

На основании официальных статистических данных ФНС России и УФНС России по Орловской области, сформированных по форме № 1-НОМ за период 2020–2023 годов, проведен анализ бюджетных поступлений. Сводные данные о динамике налоговых доходов в разрезе Российской Федерации и Орловской области приведены в Приложении А [30]-[33].

Согласно представленным данным, за указанный период консолидированный бюджет РФ продемонстрировал существенный прирост налоговых доходов – на 17 488 827 млн. р., что в относительном выражении соответствует росту на 84,43%. На региональном уровне поступления в бюджет Орловской области к 2023 году увеличились на 35 395 млн. р., или на 45,69%, по сравнению с уровнем 2021 года.

Структура роста по стране в 2023 году была неравномерной. Наибольший абсолютный прирост обеспечен поступлениями за пользование природными ресурсами (7 962 391 млн. р.), налогом на прибыль (4 210 567 млн. р.), страховыми взносами (3 821 140 млн. р.) и НДС (3 798 425 млн. р.).

В Орловской области картина отличается. Ключевой вклад в рост доходов внесли страховые взносы, увеличившиеся на 16 489 млн. р. Значительный прирост также отмечен по налогу на прибыль (11 523 млн. р.), НДФЛ (10 560 млн. р.) и НДС (10 991 млн. р.). В отличие от общероссийской тенденции, поступления платежей за пользование природными ресурсами в регионе сократились на 2 468 млн. р. Сравнительная динамика темпов роста налоговых поступлений за 2021–2023 годы визуализирована на рисунке 3.

Анализ рисунка 3 позволяет констатировать, что динамика поступлений по основным налогам в Орловской области в период 2021–2023 годов в целом синхронизирована с общероссийскими тенденциями.

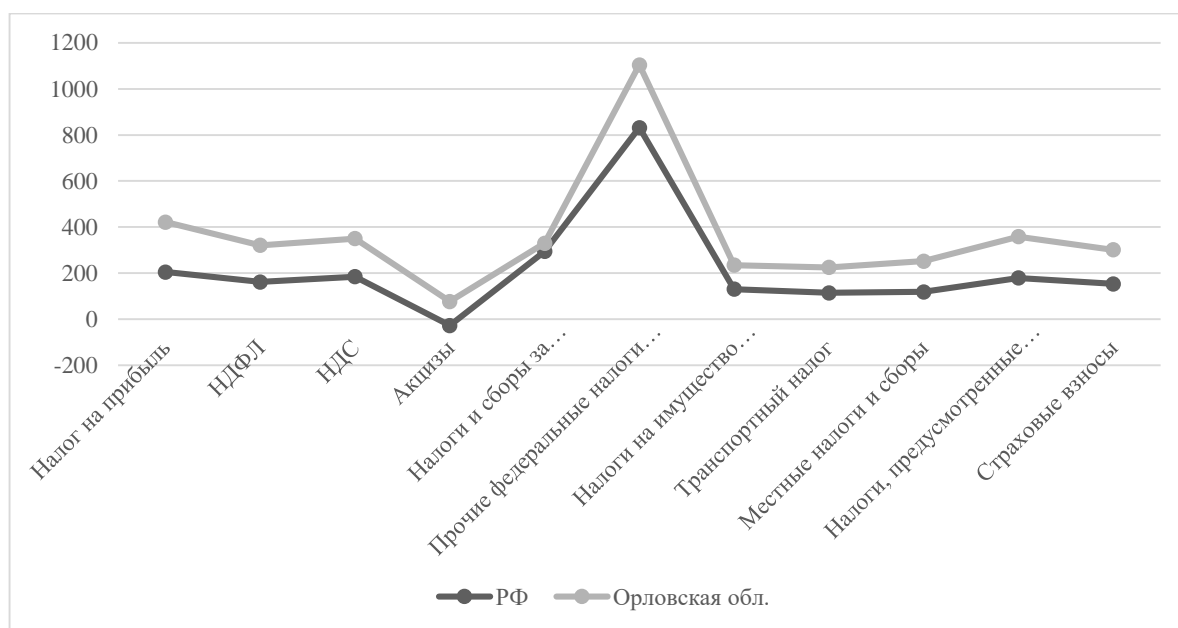


Рисунок 3 – Темпы роста налоговых поступлений всего по РФ и по Орловской области за 2021-2023 гг., %

Однако по отдельным фискальным платежам зафиксированы существенные региональные отклонения. Так, положительным исключением являются акцизы, темп роста которых в области составил 4,47% на фоне общероссийского снижения на 27,68%. В то же время поступления за пользование природными ресурсами и прочие федеральные налоги демонстрируют значительное отставание от среднероссийских показателей. Рост по природно-ресурсным платежам по области (35,51%) почти в 5,5 раз уступает общероссийскому (194,11%), а по прочим федеральным налогам разрыв еще более существенен – 172,19% против 731,88% по РФ.

Структурный состав налоговых доходов федерального бюджета за аналогичный период отражен в таблице 1. Данные свидетельствуют, что фискальная база России характеризуется высокой концентрацией: ключевыми источниками наполнения бюджета выступают страховые взносы, налог на

добавленную стоимость и налог на прибыль организаций, совокупно формирующие большую часть доходов.

Таблица 1 – Структура налоговых платежей в целом по РФ за 2021-2023гг., %

Платежи	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение 2023г. к 2021г.
Налог на прибыль	21,62	19,40	21,53	-0,09
НДФЛ	17,36	17,32	17,95	0,59
НДС	20,58	20,45	21,70	1,12
Акцизы	2,40	-3,68	-1,33	-3,73
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	29,69	37,95	31,58	1,89
Прочие федеральные налоги и сборы	0,14	0,13	0,92	0,78
Налоги на имущество организаций	3,43	3,58	3,09	-0,34
Транспортный налог	0,70	0,65	0,56	-0,14
Местные налоги и сборы	1,03	0,97	0,82	-0,21
Налоги, предусмотренные специальными режимами	3,04	3,23	2,90	-0,14
Страховые взносы	28,69	25,48	28,80	0,11

Структурные изменения в составе налоговых доходов за 2023 год демонстрируют заметное перераспределение фискальных акцентов. Наиболее существенное увеличение удельного веса в общей сумме поступлений зафиксировано по налогам за пользование природными ресурсами – прирост составил 1,89 процентных пункта относительно уровня 2021 года. Также значимым является укрепление позиций НДС, доля которого возросла на 1,12 п.п.

Рост долевого участия прочих федеральных налогов и сборов оказался умеренным (0,78 п.п.), как и увеличение удельного веса НДФЛ (0,59 п.п.) и

страховых взносов, последние показали минимальный прирост – всего 0,011 п.п.

В противовес этой тенденции наиболее существенное сокращение доли отмечено по акцизам – снижение на 3,73 процентных пункта. Менее выраженная, но стабильная отрицательная динамика затронула налоги на имущество (снижение на 0,34 п.п.) и местные налоги и сборы (снижение на 0,21 п.п.). По остальным категориям платежей наблюдается незначительное уменьшение их веса в общей структуре доходов.

Структура налоговых платежей по Орловской области за 2021-2023гг. представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Структура налоговых платежей по Орловской области за 2021-2023гг., %

Платежи	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение 2023г. к 2021г.
Налог на прибыль	14,99	16,12	18,94	3,95
НДФЛ	23,10	27,10	25,09	1,99
НДС	24,66	21,15	24,71	0,05
Акцизы	21,72	20,10	18,87	-2,85
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	3,95	1,27	1,20	-2,75
Прочие федеральные налоги и сборы	0,30	1,19	0,73	0,43
Налоги на имущество организаций	3,44	4,11	2,68	-0,76
Транспортный налог	1,56	1,77	1,27	-0,29
Местные налоги и сборы	1,75	2,11	1,51	-0,24
Налоги, предусмотренные специальными режимами	4,48	5,88	4,66	0,18
Страховые взносы	43,80	45,99	45,17	1,37

Согласно данным таблицы 2, доходная база Орловской области характеризуется выраженной концентрацией вокруг ключевых

бюджетообразующих платежей: налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц и страховых взносов.

Динамика структуры поступлений в 2023 году выявила существенные изменения. Наиболее значительный прирост удельного веса продемонстрировал налог на прибыль организаций, увеличивший свою долю на 3,95 процентных пункта по сравнению с 2021 годом. Рост доли НДФЛ составил 1,99 п.п., а НДС – 0,05 п.п.

Увеличение долевого участия прочих федеральных налогов, страховых взносов и налогов при специальных режимах было минимальным. В противоположность этой тенденции наиболее резкое сокращение доли отмечено по акцизам – минус 2,85 п.п. Прочие виды налоговых платежей показали несущественное снижение своего веса.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод о структурном различии налоговых баз региона и страны в целом. Для Орловской области характерна тенденция к снижению значимости сырьевых налогов при одновременном возрастании фискальной роли платежей, связанных с доходами физических лиц, что отражает специфику экономики региона.

2.2 Оценка задолженности по налогам и сборам за 2021–2023 гг. по данным УФНС России по Орловской области

Для проведения анализа задолженности по налоговым платежам и сборам, образовавшейся на территории Орловской области, использовались данные официальной статистической отчетности Управления Федеральной налоговой службы по региону. Источником информации послужила форма 4-НМ, предоставляющая репрезентативные данные за трехлетний период с 2021 по 2023 год.

Сводные показатели, характеризующие динамику изменения совокупного объема задолженности, систематизированы в таблице 3, которая

позволяет наглядно оценить основные тенденции за указанный временной интервал.

Согласно данным таблицы 3, совокупная задолженность по налогам и сборам в Орловской области по состоянию на 2023 год продемонстрировала резкий рост, увеличившись на 8 258 813 т. р., что в относительном выражении составляет 142,71% к уровню 2021 года.

Таблица 3 – Динамика задолженности по налогам и сборам по Орловской области за 2021–2023 гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Задолженность всего, в т.ч.	5787019	6717210	14045832	8258813	242,71
Задолженность перед бюджетом по налогам, сборам, пеням, налоговым санкциям всего, в т.ч.	4664126	5711703	13058843	8394717	279,98
недоимка	3568651	4324315	9242423	5673772	258,99
задолженность по пеням и налоговым санкциям	1095475	1387388	3816420	2720945	348,38
Задолженность организаций, индивидуальных предпринимателей и граждан, находящихся в процедурах банкротства, в т.ч.	1122893	1005507	986989	-135904	87,90
недоимка	772192	687445	657828	-114364	85,19
задолженность по пеням и налоговым санкциям	350701	318062	329161	-21540	93,86

Ключевым фактором данного увеличения выступил рост объема недоимки на 5 673 772 т. р. (158,99%). Параллельно отмечается значительное увеличение задолженности по начисленным пеням и штрафам – на 2 720 945 т. р., или на 248,38%.

В противоположность общей негативной тенденции, задолженность субъектов, находящихся в процедурах банкротства (юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и физических лиц), сократилась на 135 904 т. р. (12,1%). Данное снижение обусловлено в первую очередь уменьшением недоимки на 114 364 т. р. (14,81%), а также снижением объема пеней и штрафов по этой категории должников на 21 540 т. р. (6,14%).

Динамика задолженности по видам налогов и сборов по Орловской области за 2021–2023 гг. представлена в таблице 4.

Таблица 4 – Динамика задолженности по видам налогов и сборов по Орловской области за 2021-2023 гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Задолженность по налогам и сборам всего, в т.ч.	5787019	6717210	14045832	8258813	242,71
Налог на прибыль	153285	275843	1037773	884488	677,02
НДС	1003070	943185	6815355	5812285	679,45
Платежи за пользование природными ресурсами	3530	4592	12104	8574	342,89
Прочие федеральные налоги и сборы	334785	341837	400655	65870	119,68
Региональные налоги и сборы	807152	727755	756774	-50378	93,76
Местные налоги и сборы	347640	397499	751274	403634	216,11
Специальные режимы	154810	187054	197453	42643	127,55
Социальные взносы	2981131	3834212	4359479	1378348	146,24

Анализ данных, систематизированных в таблице 4, позволяет выявить устойчивую негативную тенденцию роста налоговой задолженности в Орловской области за 2021–2023 годы. Увеличение объемов непогашенных обязательств наблюдается по подавляющему большинству основных видов платежей. Единственным исключением стали региональные налоги и сборы,

задолженность по которым сократилась на 50 378 т. р., что соответствует снижению на 6,24% относительно уровня 2021 года.

Наиболее существенный прирост неплатежей зафиксирован по налогу на добавленную стоимость. Его абсолютный размер увеличился на 5 812 285 т. р., а темп роста составил 579,45%. Значительно возросла также задолженность по страховым взносам – на 1 378 348 т. р. (46,24%). Существенный прирост отмечен по налогу на прибыль организаций (на 884 488 т. р. или 577,02%) и по местным налогам и сборам (на 403 634 т. р. или 116,11%).

Отдельного рассмотрения требует динамика задолженности, признанной безнадежной к взысканию. Соответствующие показатели по Орловской области за анализируемый трехлетний период представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Динамика невозможной к взысканию задолженности по Орловской области за 2021–2023 гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Невозможная к взысканию задолженность всего, в т.ч.	23780	40458	17862	-5918	75,11
Невозможная к взысканию по налогам, сборам, страховым взносам	19080	31773	13699	-5381	71,80
Невозможная к взысканию задолженность по пеням и налоговым санкциям	4700	8685	4163	-537	88,57

Как следует из данных таблицы 5, объем задолженности по платежам в бюджет Орловской области, признанной безнадежной к взысканию, продемонстрировал положительную динамику снижения. За период с 2021 по 2023 год ее сумма сократилась на 5918 т. р., что составило 24,89%,

уменьшившись с 23780 т. р. до 17862 т. р. Структурный анализ показывает, что снижение произошло как по основному долгу (на 5381 т. р., или 28,2%), так и по начисленным пеням и штрафным санкциям (на 537 т. р., или 11,43%). Принципиально важным является тот факт, что на протяжении всего анализируемого периода основную массу данной категории задолженности (почти 100%) формирует задолженность, списанная в связи со смертью физических лиц.

Динамика урегулированной задолженности, отраженная в Приложении Б, свидетельствует о противоположной тенденции. Совокупный объем урегулированных обязательств по Орловской области за 2021–2023 гг. увеличился на 8264731 т. р., достигнув роста в 143,4%. Уже в 2022 году был зафиксирован значительный прирост на 963565 т. р. (78,93%) относительно уровня 2021 года. Данный рост был обеспечен, в первую очередь, увеличением сумм, взыскание которых было приостановлено (на 9927739 т. р., или 464,4%), а также ростом задолженности, переданной для принудительного взыскания в службу судебных приставов (на 317616 т. р., или 29,36%).

Наиболее существенный рост наблюдается по статье урегулированной задолженности, связанной с процедурами банкротства хозяйствующих субъектов и физических лиц. За рассматриваемый период ее величина возросла на 9927739 т. р., что в процентном выражении составляет 1374,82% к уровню 2021 года.

Урегулированная задолженность по пеням и налоговым санкциям в 2022г. выросла на 585393 т. р. или на 312,84% по сравнению с 2021г. При этом задолженность, взыскиваемая судебными приставами, по постановлениям о возбуждении исполнительного производства выросла на 256256 т. р. или на 196,9% по сравнению с 2021г., а приостановленные к взысканию платежи снизились на 329137 т. р. или на 577,7% и в 2022-2023гг. по сравнению с 2021г.

В 2023г. произошло существенное снижение урегулированной задолженности по пеням и налоговым санкциям организаций,

индивидуальных предпринимателей и граждан, находящихся в процедурах банкротства на 3211966 т. р. или на 88,4% по сравнению с 2021г.

Динамика и структура количества камеральных и выездных проверок по Орловской области за 2021-2023гг. представлена в Приложении В (на основании статистических отчетов УФНС по Орловской области по форме 2-НК за 2021-2023гг.) [27]- [29].

Из Приложения В видно, что в 2023г. в УФНС по Орловской области количество проверок значительно сократилось – на 43939 ед. или на 15,83% по сравнению с 2021г. Основное сокращение количества проверок произошло за счет сокращения количества камеральных проверок на 43951 ед. или на 15,83% и составило на конец анализируемого периода 233616 ед. Количество выездных проверок наоборот выросло в 2023г. на 13 ед. или на 72,22% по сравнению с 2021г. и составило на конец анализируемого периода 31 ед.

Произошло сокращение результативных проверок, из них: количество результативных камеральных проверок в 2023г. сократилось на 8366 ед. или на 52,61%. При этом количество результативных выездных проверок выросло на 13 ед. или на 72,22% по сравнению с 2021г.

Основной удельный вес в общем количестве проверок на протяжении всего анализируемого периода приходится на камеральные проверки – 99,99%, а доля выездных проверок очень низкая – 0,01%. При этом структура видов проверок за три года не менялась. Доля результативных камеральных проверок в 2023г. снизилась на 2,51 п.п. по сравнению с 2021г. и составила 3,22%, а доля результативных выездных проверок не менялась.

Динамика доначислений по камеральным и выездным проверкам по Орловской области за 2021-2023гг. представлена в таблице 6 (на основании статистических отчетов УФНС по Орловской области по форме 2-НК за 2021-2023гг.).

Как видно из таблицы 6, в 2023г. произошло увеличение доначислений по камеральным проверкам на 85663 т. р. или на 59,47%, в т.ч. доначисления по налогам выросли на 118621 т. р. или на 144,67%, а доначисления по

штрафным санкциям и пеням снизились на 32958 т. р. или на 53,12% по сравнению с 2021г.

По результатам выездных проверок в 2023г. наблюдается увеличение доначислений на 620236 т. р. или на 149,42%, в т.ч. увеличение доначислений по налогам составило 722769 т. р. или 263,12% по сравнению с 2021г. А по доначислениям выездных проверок по штрафным санкциям и пеням наблюдается снижение доначислений на 201533 т. р. или на 84,18% по сравнению с 2021г.

Таким образом, анализ показывает, что при существенно меньшем количестве выездных налоговых проверок абсолютный объем доначислений по ним многократно превышает аналогичный показатель по камеральным проверкам.

Таблица 6 – Динамика доначислений по камеральным и выездным проверкам по Орловской области за 2021-2023гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Камеральные проверки					
Доначислено всего	144033	177724	229696	85663	159,47
Доначислено налогов	81992	117464	200613	118621	244,67
Доначислено штрафных санкций и пени	62041	60260	29083	-32958	46,88
Выездные проверки					
Доначислено всего	415091	1130702	1035327	620236	249,42
Доначислено налогов	274692	750072	997461	722769	363,12
Доначислено штрафных санкций и пени	239399	380630	37866	-201533	15,82

Наблюдается разнонаправленная динамика: сумма доначислений по налоговым платежам в целом имеет положительную тенденцию, тогда как по пеням и штрафным санкциям фиксируется снижение. Данное обстоятельство обуславливает необходимость проведения сравнительной оценки

эффективности обоих видов контрольной работы на основе данных таблицы 7.

Согласно представленным расчетам, прирост среднего размера доначислений на одну камеральную проверку в 2023 году по сравнению с 2021 годом является статистически незначительным и составляет лишь 0,46 тыс. рублей. Критически низким остается и удельный вес результативных камеральных проверок, который на конец 2023 года достиг всего 3,23%, при этом за анализируемый период отмечается его снижение на 2,51 процентного пункта. Совокупность этих факторов – минимальный прирост средней суммы доначислений и устойчиво низкий, сокращающийся процент эффективности – позволяет констатировать недостаточную результативность камеральных проверок, проведенных УФНС России по Орловской области в 2021–2023 гг.

Таблица 7 – Оценка эффективности проверок УФНС России по Орловской области за 2021-2023гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Камеральные проверки					
Доначисления на одну проверку	0,52	0,71	0,98	0,46	188,46
Доля результативных проверок в общем количестве проверок	5,74	3,88	3,23	-2,51	56,27
Выездные проверки					
Доначисления на одну проверку	21847	28268	33398	11551	152,87
Доля результативных проверок в общем количестве проверок	100,00	100,00	100,00	0	0

Следовательно, учитывая стопроцентную результативность выездных налоговых проверок, можно утверждать об их исключительно высокой эффективности в деятельности УФНС России по Орловской области в период 2021–2023 годов.

Проведенный анализ позволяет выделить в качестве ключевой проблемы низкую отдачу от камерального налогового контроля, несмотря на

его массовый характер. В сложившихся условиях, когда федеральным законодательством последовательно вводятся ограничительные меры в отношении проведения выездных проверок для широкого круга налогоплательщиков, актуализируется задача по поиску альтернативных путей повышения эффективности контрольной работы. Приоритетными направлениями для регионального управления представляются активное внедрение прогрессивных форм налогового администрирования, основанных на применении цифровых технологий, а также системное проведение профилактической и разъяснительной работы с налогоплательщиками.

Общая динамика состояния задолженности по налоговым и иным обязательным платежам в бюджеты различных уровней на территории Орловской области за исследуемый трехлетний период оценивается как негативная, что указывает на наличие системных сложностей в работе территориального органа ФНС России. Вместе с тем, к положительному аспекту следует отнести активизацию в 2023 году применения процедуры банкротства в качестве инструмента урегулирования просроченной задолженности.

2.3 Основные причины возникновения задолженности по налогам и сборам

Анализ факторов, обуславливающих возникновение недоимки по налоговым платежам в Российской Федерации, показывает их устойчивый и системный характер. На протяжении длительного времени структура этих причин остается практически неизменной, а их эволюция носит незначительный характер. В целях систематизации все причины налоговой задолженности можно классифицировать на три основные группы: правовые, экономические и морально-психологические.

К правовым причинам относится избыточная сложность и нестабильность налогового законодательства. Нормативная база отличается

значительным объемом, при этом ее положения рассредоточены по многочисленным законодательным актам, которые подвергаются частым и зачастую несогласованным изменениям. Такая ситуация создает серьезные затруднения для налогоплательщиков в процессе исполнения ими обязанностей по исчислению и уплате налогов.

Экономическая группа причин напрямую связана с уровнем налоговой нагрузки и финансовым состоянием хозяйствующих субъектов. Действующие ставки по ряду налогов являются достаточно высокими и не всегда адекватно учитывают реальные экономические условия. Законодатель, устанавливая такие ставки, ориентируется, как правило, на высокорентабельные компании, в первую очередь, занятые в сфере торговли. В то же время, производительные предприятия, особенно использующие устаревшие технологии и испытывающие трудности со сбытом продукции, часто лишены достаточных оборотных средств. Их неплатежеспособность, вызванная объективными экономическими факторами, трансформируется в невозможность своевременного и полного исполнения налоговых обязательств.

Морально-психологические причины включают в себя низкий уровень правосознания, негативное восприятие налоговой системы и корыстные интересы отдельных налогоплательщиков. Исторически институт налогового права в его цивилизованной форме существует в России относительно недолго, что сказывается на формировании налоговой культуры. Неприязнь к системе подпитывается ее сложностью и воспринимается несправедливостью, когда у налогоплательщика возникает ощущение, что система не учитывает его экономические возможности. Это, в сочетании с корыстными мотивами, приводит к сознательному уклонению от уплаты налогов.

Сознательное уклонение от налогов, основанное на корыстных интересах, является значимым фактором совершения налоговых правонарушений. Однако важно отметить, что далеко не все случаи нарушений продиктованы сугубо личной выгодой. Руководители организаций могут направлять средства, сокрытые от налогообложения, на

финансирование деятельности и развитие своего предприятия. В данной ситуации мотивация носит иной характер и выражается в стремлении стабилизировать или улучшить экономическое положение компании.

Формирование недоимки обусловлено комплексом причин, имеющих как субъективную, так и объективную природу, что требует обязательного учета в рамках текущей экономической ситуации. Наиболее распространенным видом нарушений остается уклонение от уплаты налогов, которое по своей сути представляет неисполнение или ненадлежащее исполнение установленной законодательством обязанности по перечислению налоговых платежей в бюджет.

Среди ключевых причин правонарушений можно выделить следующие группы:

- политические причины. Налоги используются государством не только в фискальных целях, но и в качестве инструмента регулирования различных общественных процессов, что закладывает в налоговую систему изначально не только фискальную, но и управленческую функцию;
- экономические причины. Данная группа оказывает наиболее существенное влияние на поведение налогоплательщика. Если размер финансовой санкции за нарушение оказывается ниже суммы сокрытого налога, у субъекта возникает прямая экономическая заинтересованность в уклонении от уплаты;
- моральные причины. Они кроются в возможном несоответствии отдельных положений налогового законодательства фундаментальным правовым принципам, таким как равенство, стабильность и справедливость, что подрывает авторитет закона в глазах налогоплательщиков;
- технические (организационные) причины. Связаны с ограниченными возможностями налогового контроля. Налоговые органы физически не могут осуществить сплошную проверку всех хозяйственных

операций и документации, что создает потенциальные возможности для сокрытия доходов.

В практике налогового администрирования можно выделить три ключевые технические предпосылки, ведущие к образованию задолженности перед бюджетом.

Во-первых, это нарушение установленных сроков уплаты налогов. Поскольку законодательством четко регламентированы периоды представления отчетности и перечисления платежей, любая задержка, даже незначительная, автоматически приводит к формированию просроченного обязательства.

Во-вторых, распространенной причиной является некорректное исчисление налоговой базы. Ошибки в расчетах часто возникают вследствие недостаточного опыта ответственных лиц, особенно на начальном этапе деятельности, или при ведении сложного учета, совмещающего несколько режимов налогообложения. Неверное определение базы ведет к занижению или завышению суммы платежа, что влечет за собой либо доначисления и пени, либо необходимость уточнения обязательств и возврата излишне уплаченного.

В-третьих, основанием для возникновения задолженности могут служить ошибки непосредственно в налоговой отчетности. Неправильно заполненная декларация способна привести к ситуации, когда фактически перечисленный налог не будет зачтен в счет исполнения обязательств из-за несоответствия данных, предоставленных налогоплательщиком и банком.

Важно подчеркнуть, что перечисленные обстоятельства, хотя и объясняют механизм возникновения долга, не являются оправданием для неисполнения налоговых обязанностей. За совершение правонарушений в данной сфере действующим законодательством установлена четкая юридическая ответственность.

Проведенный анализ динамики поступлений и состояния задолженности по налоговым и приравненным к ним платежам на территории Орловской

области выявил парадоксальную, на первый взгляд, ситуацию: рост фискальных доходов бюджета сопровождается существенным увеличением объема непогашенных обязательств. Рост задолженности обусловлен не только объективными макроэкономическими факторами, оказавшими значительное влияние в 2021–2023 годах, такими как ухудшение финансового состояния организаций вследствие структурных изменений в экономике, инфляции, ужесточения денежно-кредитной политики, падения реальных доходов населения, а также демографических потерь в период пандемии. Существенным дестабилизирующим фактором стало снижение эффективности работы налоговых органов по администрированию и принудительному взысканию.

В Приложении Г систематизированы ключевые проблемные зоны в деятельности УФНС России по Орловской области, которые негативно сказываются на результативности мер взыскания и сдерживают сокращение совокупной задолженности. Для каждой из выявленных проблем предложен комплекс конкретных корректирующих мер [16].

Таким образом, несмотря на безусловную значимость процесса урегулирования задолженности для фискальных интересов государства, результаты исследования свидетельствуют о наличии системных недостатков в существующем механизме принудительного взыскания. Это обуславливает необходимость разработки и внедрения структурных изменений в административные процедуры, применяемые налоговыми органами в данной сфере деятельности.

3 Пути снижения задолженности по налогам и сборам

3.1 Совершенствование начисления, контроля и уплаты налогов

Эффективное взыскание недоимки играет ключевую роль в обеспечении полноты и своевременности поступления доходов в бюджетную систему. В этой связи списание безнадежной задолженности, обусловленное отсутствием у должника ликвидного имущества, не может рассматриваться в качестве оптимального инструмента бюджетной политики. Акцент смещается на поиск альтернативных решений, в рамках которых Федеральная налоговая служба активно внедряет и апробирует новые механизмы работы с долгом.

Ключевые направления совершенствования системы реструктуризации налоговой задолженности, реализуемые ФНС России, включают:

- применение на практике мораториев на возбуждение процедур банкротства в кризисные периоды 2020 и 2022 годов, вызванные пандемией и осложнением внешнеполитической обстановки;
- последовательная цифровизация процессов, выразившаяся в запуске автоматизированной системы контроля и управления арбитражными делами (СКУАД) в 2021 году;
- формирование в 2022 году специализированного операционного блока – Межрегиональной инспекции по управлению долгом, функцией которой стала организация переговорных площадок между налогоплательщиком и кредиторами в целях достижения соглашения о реструктуризации;
- учреждение на базе ФНС России Фонда содействия реструктуризации долга (2022), выступающего в роли института финансовой поддержки;
- разработка и введение комплекса щадящих административных мер по взысканию в условиях действия санкционных ограничений;

– актуализация в 2023 году методологических подходов к оценке правомерности предоставления отсрочек и рассрочек по налоговым платежам [14].

Совокупность доступных налогоплательщику вариантов легального урегулирования задолженности систематизирована на рисунке 4.



Рисунок 4 – Эффективные возможности реструктуризации налоговой задолженности

В налоговом праве отлагательные меры взыскания представляют собой законодательно установленный механизм отсрочки применения принудительных процедур, включая направление требования об уплате и непосредственное взыскание недоимки за счет имущества налогоплательщика. Применение данных мер носит исключительный характер и регламентировано для конкретных ситуаций.

К числу таких случаев относится, во-первых, комплекс антикризисных мер поддержки, введенных в период пандемии COVID-19. На основании Приказа ФНС России от 20.03.2020 № ЕД-7-2/181@ был приостановлен

принудительный порядок взыскания в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, а также организаций из наиболее пострадавших отраслей. Параллельно Федеральным законом от 01.04.2020 № 98-ФЗ в законодательство о банкротстве была введена статья 9.1, устанавливающая мораторий на инициацию процедур несостоятельности, что позволило защитить бизнес от банкротства в период резкого спада экономической активности.

Во-вторых, отлагательные меры были задействованы в рамках перехода на новые механизмы администрирования – единый налоговый платеж (ЕНП) и единый налоговый счет (ЕНС). Для обеспечения плавности данного процесса и предоставления налогоплательщикам адаптационного периода Постановлением Правительства РФ от 29.03.2023 № 500 на 2023–2024 годы были увеличены на шесть месяцев предельные сроки для выставления требований и вынесения решений о взыскании. Эта мера направлена на предотвращение технического образования задолженности в условиях изменения правил исчисления и уплаты обязательных платежей.

Процедура замещения активов должника, регламентированная статьей 115 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)», нацелена на максимально эффективное удовлетворение требований кредиторов. Её суть заключается не в распродаже имущества по частям, а в создании на базе активов должника нового акционерного общества (одного или нескольких), акции которого затем реализуются единым пакетом. Ключевое преимущество подхода – сохранение имущественного комплекса как единого целого, что позволяет вести непрерывный производственный цикл и многократно повышает инвестиционную привлекательность объекта. В результате продажа акций «чистого» бизнеса, не обремененного долгами, приносит в конкурсную массу значительно больше средств, чем выручка от раздельной реализации активов.

В рамках конкурсного производства или внешнего управления должник выступает единственным учредителем создаваемого АО, участие третьих лиц

на этом этапе исключено. В уставный капитал нового общества вносится всё имущество, необходимое для продолжения предпринимательской деятельности. Стоимость этого имущества, определяемая независимым оценщиком в соответствии со статьей 130 Закона о банкротстве, становится размером уставного капитала, который утверждается решением собрания или комитета кредиторов.

Финальной стадией процедуры является реализация акций. По решению собрания кредиторов она может проводиться двумя способами: путем проведения открытых торгов, на которых акции продаются единым лотом, либо через их размещение на организованном рынке ценных бумаг. Оба варианта направлены на достижение максимальной цены продажи для полного или частичного погашения задолженности перед кредиторами.

Сдержанная позиция ФНС России в отношении применения процедуры замещения активов в делах о банкротстве обусловлена рядом практических рисков. Во-первых, отсутствуют убедительные доказательства, что продажа акций вновь созданного общества приносит в конкурсную массу больше средств, чем традиционная реализация активов на открытых торгах. Во-вторых, не подкреплена аргументами гарантия безубыточности функционирования такого АО и, как следствие, возможность реализации его акций по стоимости, достаточной для расчетов с кредиторами. В-третьих, требует тщательной проверки экономическая обоснованность затрат на поддержание деятельности созданного юридического лица и достоверность прогнозируемых доходов от продажи. Также охраняется высокий риск злоупотреблений со стороны арбитражного управляющего, аффилированных кредиторов или бывших собственников должника.

В этой связи ФНС активизировала применение современных инструментов контроля. Одним из ключевых стал цифровой финансовый анализ, позволяющий выявлять реальные финансовые потоки и схемы вывода активов, используемые для уклонения от погашения задолженности. Другим значимым механизмом является площадка реструктуризации долга,

функционирующая более полутора лет и нацеленная на перевод налоговых споров в конструктивное русло поиска взаимоприемлемых решений вместо судебного противостояния.

Согласно отчетности Счетной палаты, по итогам 2023 года объем списанной безнадежной налоговой задолженности достиг 173,5 млрд. р. Основными основаниями для списания традиционно выступают неплатежеспособность юридического лица по завершении процедуры банкротства, а также отсутствие у должника имущества, на которое может быть обращено взыскание, что подтверждается актами судебных приставов-исполнителей. Аналогичные последствия влечет исключение организации из ЕГРЮЛ или смерть физического лица-должника.

Однако, по оценкам ФНС, банкротство постепенно перестает быть абсолютно безнадежной для бюджета процедурой. Даже в сложных случаях за период 2020–2023 годов в доход бюджета от мероприятий в рамках дел о несостоятельности поступило свыше 500 млрд. р., что свидетельствует о повышении эффективности работы с проблемной задолженностью.

Анализ динамики соотношения сумм списанной задолженности к объему фактически поступивших налоговых платежей демонстрирует устойчивую положительную тенденцию. За пятилетний период показатель удельного веса списаний был сокращен в четыре раза. Так, в 2020 году на каждый взысканный рубль приходилось две копейки списанных сумм. В последующие годы наблюдается последовательное улучшение: в 2021 году – 0,88 к., в 2022 году – 0,75 к. Наименьшее значение зафиксировано в 2023 году, когда списание составило лишь 0,5 к. на рубль поступлений, или 0,5%, что является минимальным уровнем за весь рассматриваемый период.

Следует отметить принципиальное отличие позиции налогового органа от банков-кредиторов. Если банки при выдаче займов обычно обеспечивают свои требования залогом имущества или поручительством, то ФНС России, будучи непривилегированным кредитором, лишена такой защиты по умолчанию. Данное обстоятельство обуславливает активное использование

службой механизмов обращения взыскания на производные активы должников. В случаях, когда суд устанавливает, что невозможность погашения долга компанией связана с неправомерными действиями ее контролирующих лиц, применяется институт субсидиарной ответственности. Это позволяет списать задолженность с обанкротившегося юридического лица и возложить ее на виновных лиц. К числу эффективных мер относятся производное взыскание с конечных бенефициаров, в адрес которых были выведены активы, включая наложение ареста на их имущество в размере причиненного бюджету ущерба, а также инициирование процедур личного банкротства таких лиц.

При этом списание долга с организации не является окончательным и бесповоротным актом. В случае обнаружения у должника какого-либо имущества в будущем задолженность подлежит восстановлению, и процедура взыскания возобновляется. Реализация описанного подхода за последние пять лет позволила в судебном порядке взыскать с лиц, причастных к организации схем искусственной неплатежеспособности, свыше 150 млрд. р. налоговых обязательств.

Анализ данных федерального реестра банкротств указывает на то, что порядка 40% должников не имеют имущества, составляющего конкурсную массу. В подобных ситуациях установить причины отсутствия источников для погашения задолженности позволяет лишь углубленный финансовый анализ, а зачастую — полноценное расследование финансово-хозяйственной деятельности как самого должника, так и связанных с ним лиц. Проведение такой работы дает ФНС России возможность выявлять каналы вывода активов и схемы уклонения от исполнения обязательств. По итогам анализа формируется персонифицированная стратегия ведения банкротного дела, которая может включать поиск скрытых активов, оспаривание подозрительных сделок, привлечение контролирующих лиц к субсидиарной ответственности, а также взыскание причиненных убытков. Хотя формально эти действия входят в обязанности арбитражного управляющего, реальная

результативность достигается преимущественно за счет инициативы активных кредиторов, в роли которых часто выступает налоговый орган.

Практика ФНС демонстрирует эффективность применения «Системы комплексного управления и администрирования долга» (СКУАД). Данный инструмент не только фиксирует цифровые следы действий собственников и менеджмента компании-должника, но и трансформирует их в реальные поступления в бюджет. Критерии оспоримости сделок и взыскания долга с контролирующих лиц алгоритмизированы и преобразованы системой в цифровые профили рисков, которые формируют для инспекторов целевые задания. Таким образом, СКУАД концентрирует усилия сотрудников на тех процессуальных действиях, которые с наибольшей вероятностью приведут к фактическому погашению недоимки.

Институт субсидиарной ответственности контролирующих лиц прошел значительную эволюцию с момента его закрепления в статье 56 Гражданского кодекса РФ в 1994 году. Изначально правовое регулирование ограничивалось кратким упоминанием в совместном Постановлении Пленумов ВС и ВАС РФ от 01.07.1996 № 6/8, что обусловило его крайне редкое применение на практике.

Переломный момент наступил лишь спустя полтора десятилетия. В 2012 году Президиум ВАС РФ в Постановлении № 9127/12 от 06.11.2012 разъяснил возможность привлечения руководителя к ответственности за непредставление или искажение бухгалтерской документации. Закон № 134-ФЗ от 28.06.2013 закрепил эти подходы в банкротном законодательстве, однако первоначально фокус смещался на руководителей компаний. Существенное расширение применения института произошло в 2016 году, когда Верховный Суд РФ в деле ООО «Инком» впервые привлек к субсидиарной ответственности конечного бенефициара, формально не связанного с должником. Это решение стало отправной точкой для активного применения механизма снятия корпоративных покровов.

В 2017 году в Закон о банкротстве были внесены системные изменения, направленные на кодификацию сложившейся к тому времени судебной практики, в частности в сфере привлечения к субсидиарной ответственности конечных бенефициаров и собственников бизнеса. Одновременно был введен упрощенный механизм защиты прав кредиторов организаций, исключенных из ЕГРЮЛ как недействующие. Данная новация предоставила кредиторам обществ с ограниченной ответственностью право напрямую, без возбуждения процедуры банкротства, заявлять требования о привлечении к ответственности контролирующих лиц таких юрлиц.

Последовательное развитие законодательства и судебных подходов, нацеленных на противодействие противоправным схемам, существенно усилило позиции непривилегированных кредиторов. Федеральная налоговая служба активно и результативно использует эти правовые инструменты для взыскания задолженности в бюджет. Параллельно применяются и иные методы, такие как взыскание ущерба с бенефициаров в рамках уголовных дел о налоговых преступлениях либо предъявление требований к лицам, на которые был недобросовестно переведен бизнес должника.

Статистика подтверждает высокую эффективность исков ФНС: за последние пять лет доля удовлетворенных судами заявлений службы о привлечении к субсидиарной ответственности достигает 86,4%. Для сравнения, аналогичный показатель по искам иных кредиторов почти вдвое ниже и составляет 42,2%. Важно отметить, что взысканные в порядке субсидиарной ответственности средства распределяются между всеми кредиторами, а не только заявителем. Поэтому участие налогового органа в подобных делах объективно выгодно добросовестным контрагентам банкрота, поскольку ФНС обеспечивает суд комплексной и доказательной базой, детально раскрывающей схему причинения ущерба.

Существенным вкладом в повышение налоговой дисциплины стал запуск в мае 2023 года тестовой версии «Реестра субсидиарных ответчиков» на официальном сайте ФНС. Этот сервис аккумулирует сведения о лицах, в

отношении которых судом установлена причастность к организации искусственной неплатежеспособности компаний. Его использование позволяет хозяйствующим субъектам с минимальными временными затратами проверять потенциальных контрагентов на связь с лицами, ранее уклонявшимися от исполнения налоговых обязательств. Хотя подобную информацию можно было получить и ранее путем сплошного анализа картотеки арбитражных дел, публичный реестр кардинально снизил операционные издержки такой проверки, сделав ее доступной для широкого круга предпринимателей.

По итогам 2023 года объем списанной налоговой задолженности достиг минимального значения за последние пять лет. Данная положительная динамика во многом обусловлена целенаправленной работой налоговых органов по стимулированию организаций, находящихся в сложном финансовом положении, к легальному урегулированию долговых обязательств посредством реструктуризации. Создание условий, при которых возможности для уклонения от уплаты налогов сокращаются, а легальные механизмы восстановления платежеспособности становятся более доступными, мотивирует должников к активному диалогу с бюджетом.

Важным инструментом в этой работе является Площадка реструктуризации долга, функционирующая с 1 апреля 2022 года на базе Межрегиональной инспекции по управлению долгом – профильного федерального оператора ФНС России по работе с проблемной задолженностью. Ее ключевая задача – организация переговорного процесса между налогоплательщиком и кредиторами для выработки взаимоприемлемого графика погашения обязательств. В рамках обращения заявителю предлагается пройти комплексную диагностику финансового состояния, по итогам которой идентифицируются ключевые риски и формируется индивидуальный план мероприятий по выходу из кризиса с использованием всех предусмотренных законодательством механизмов.

Срок подготовки такого плана зависит от сложности конкретной ситуации, необходимости проведения дополнительных экспертиз, вовлечения иных кредиторов и оперативности предоставления налогоплательщиком запрашиваемых документов. Для повышения качества, скорости оказания услуг и расширения возможностей по реструктуризации за счет кооперации с региональными властями, кредитными и общественными институтами созданы региональные представительства площадки. На текущий момент они функционируют в управляющих органах ФНС по Республике Коми, Республике Карелия, Мурманской области и Красноярскому краю.

Правовые основания для изменения сроков уплаты налоговых обязательств посредством отсрочки или рассрочки установлены главой 9 Налогового кодекса РФ. Детальный порядок их предоставления регламентирован ведомственными актами, включая Приказ ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1134@ и Приказ Минэкономразвития России от 14.03.2023 № 169.

Законодательство предусматривает три основные формы такого изменения сроков. Во-первых, отсрочка, которая подразумевает единовременную уплату всей суммы задолженности по истечении предоставленного периода, не превышающего одного года. Во-вторых, рассрочка, позволяющая производить платежи поэтапно в течение всего срока действия решения, который может составлять до трех лет. В-третьих, инвестиционный налоговый кредит – специальный режим, дающий право организации уменьшать свои налоговые платежи с последующим возмещением кредитуемой суммы и начисленных процентов.

Ключевым условием для предоставления отсрочки или рассрочки является сложное финансовое положение заинтересованного лица, которое не позволяет ему исполнить обязательство в установленный срок, при наличии обоснованной уверенности в восстановлении платежеспособности в будущем. Исчерпывающий перечень оснований приведен в статье 64 НК РФ. Одним из наиболее значимых является ситуация, когда единовременная уплата налога

создает реальную угрозу возникновения признаков банкротства у налогоплательщика (пункт 3 пункта 2 статьи 64 НК РФ). Это основание позволяет налоговому органу применять превентивные меры для поддержки финансово устойчивых компаний, временно испытывающих затруднения с ликвидностью. Правом на изменение сроков уплаты налогов обладают не все категории налогоплательщиков. Статья 62 Налогового кодекса РФ устанавливает исчерпывающий перечень обстоятельств, при наличии которых в предоставлении отсрочки или рассрочки подлежит отказу.

К таким основаниям относится, прежде всего, возбуждение в отношении заявителя уголовного дела по факту налогового преступления. Также препятствием служит оспаривание самих налоговых обязательств в порядке, установленном главой 19 НК РФ. Налоговый орган откажет в случае, если ранее предоставленная льгота была досрочно прекращена по вине налогоплательщика. Абсолютными основаниями для отказа являются нахождение организации-заявителя в стадии ликвидации или возбуждение в отношении нее процедуры банкротства.

Важным условием положительного решения вопроса является обеспечение исполнения обязательств. В соответствии с пунктом 6 статьи 64 НК РФ, заявление о предоставлении отсрочки (рассрочки) должно сопровождаться документами, гарантирующими погашение задолженности. В качестве такого обеспечения принимается договор залога имущества, банковская гарантия или договор поручительства, что минимизирует фискальные риски бюджета.

Приказом Минэкономразвития России от 14.03.2023 № 169, утвердившим Методику анализа финансового состояния заинтересованного лица, предусмотрено два альтернативных подхода к оценке риска банкротства в контексте единовременного исполнения обязательств по налогам, сборам и иным платежам. Первый, стандартный метод, проводится на основе сведений, уже имеющихся в распоряжении налогового органа. Для субъектов малого и среднего предпринимательства применяется упрощенная расчетная

процедура, которая напрямую увязывает величину возникшей задолженности с объемом фактически уплаченных налогов. В случае же формирования задолженности по результатам выездной налоговой проверки срок предоставляемой рассрочки по доначисленным суммам рассчитывается пропорционально продолжительности проверяемого периода. Второй подход представляет собой углубленный анализ, инициируемый в случае недостаточности данных для стандартной процедуры и требующий от заявителя предоставления расширенного пакета документов о своем финансовом положении.

В рамках реализации мер налогового администрирования, направленных на восстановление платежеспособности хозяйствующих субъектов, с апреля 2022 года наблюдается значительная динамика в объеме реструктурированной задолженности. Сумма долга, урегулированного посредством предоставления рассрочек и заключения мировых соглашений, за указанный период увеличилась более чем в два раза, демонстрируя рост на 104,3% в сравнении с аналогичными показателями прошлых лет.

Особенно ярко положительная тенденция проявилась в течение первых пяти месяцев 2023 года. За этот период на специализированной Площадке реструктуризации долга было заключено мировых соглашений с юридическими и физическими лицами на общую сумму 13,5 млрд. р. Данный результат существенно превышает объемы урегулирования за аналогичные промежутки времени предыдущих лет. Для контекста, за весь 2022 год сумма заключенных мировых соглашений составила 16,7 млрд. р., что означает почти трехкратный рост показателей за аналогичный период 2022-2023 годов. Указанная статистика свидетельствует о высокой эффективности внедренного риск-ориентированного подхода к взысканию задолженности. Ключевым инструментом в данной системе выступает «коробочное» решение, разработанное непосредственно на площадке, – выписка из системы комплексного управления и администрирования долга (СКУАД), которая

позволяет провести всесторонний анализ платежеспособности налогоплательщика.

Результативность применяемых мер поддержки подтверждается следующими цифрами: 99,6% компаний, воспользовавшихся механизмами реструктуризации, смогли избежать процедуры банкротства, стабилизировать свое финансовое положение и адаптировать бизнес-модель к новым условиям. При этом выручка таких предприятий возросла в среднем на 26%, фонд оплаты труда – на 11,8%, а совокупное количество сохраненных рабочих мест достигло 1,3 миллиона.

3.2 Внедрение эффективной системы управления задолженностью по налогам и сборам

Вместе с тем, существующие цифровые платформы ФНС России, предназначенные для урегулирования задолженности, функционируют обособленно и не объединены в единый информационный контур. Данная организационная проблема создает операционные трудности как для сотрудников территориальных налоговых органов, так и для самих налогоплательщиков. Ярким примером служат результаты анализа, проведенного во второй главе настоящего исследования, которые свидетельствуют о том, что УФНС России по Орловской области в период 2021–2023 годов не практиковала применение таких мер, как отсрочки, рассрочки и мировые соглашения. Это позволяет сделать вывод о недостаточном уровне информированности хозяйствующих субъектов региона о существующих механизмах поддержки.

Параллельно анализ структуры и динамики задолженности по налогам и сборам в указанном регионе выявил следующую проблему. Несмотря на то, что основное поступление доходов в федеральный бюджет обеспечивается налогом на добавленную стоимость, значительное число организаций минимизируют налоговую нагрузку не только по НДС, но и по налогу на

прибыль. Для этого используются схемы с заключением фиктивных договоров с контрагентами, применяющими специальные налоговые режимы, которые не предусматривают уплату НДС. Поскольку подобные операции не фиксируются в книге покупок, действующие программные комплексы риск-ориентированного контроля зачастую не способны их идентифицировать.

В целях противодействия данным схемам оптимизации представляется целесообразной разработка специализированного программного обеспечения. Его функционал должен быть направлен на выявление неотраженных операций, искусственно занижающих базу по налогу на прибыль. Технически это может быть реализовано через введение расширенной формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, в которой потребуется отдельно выделять все хозяйственные операции с контрагентами на специальных режимах налогообложения. Последующее программное сопоставление данных из этой декларации налогоплательщика на общей системе налогообложения с книгами учета доходов его партнеров на УСН, ЕСХН или патенте позволит автоматически выявлять расхождения. В ситуации, когда сумма расхода у проверяемой организации не находит подтверждения в виде дохода у контрагента, будет зафиксирован явный разрыв, свидетельствующий о фиктивности операции. Внедрение такого аналитического модуля будет способствовать повышению эффективности контрольной работы и росту доначислений по налогу на прибыль.

Одной из ключевых задач в сфере налогового администрирования является повышение результативности контрольной деятельности. Основным сдерживающим фактором в настоящее время выступает отсутствие унифицированных регламентов проведения проверок. Для устранения данного пробела требуется формирование единого комплексного подхода к организации контрольных мероприятий. Такой подход должен интегрировать наиболее действенные формы, приемы и методики, основанные на четкой законодательной базе, расширяющей полномочия налоговых органов в части воздействия на недобросовестных плательщиков.

Существенным резервом для повышения эффективности является модернизация порядка проведения выездных налоговых проверок, которые традиционно нацелены на контроль правильности исчисления, своевременности уплаты налогов и сборов [40]. Практика показывает, что значительный объем времени в ходе таких проверок поглощает анализ методологии налогового учета налогоплательщика. Это неизбежно сокращает возможности инспекторского состава по выявлению спланированных схем уклонения от налогообложения, включая фиктивные хозяйственные операции.

В этой связи представляется рациональным структурное разделение выездной проверки на два самостоятельных, но взаимосвязанных этапа: проверку методологии учета и целенаправленное налоговое расследование. Подобная специализация позволит углубленно работать с признаками преднамеренного искажения данных. Экономический эффект от предлагаемого нововведения может быть количественно оценен путем сопоставления сумм доначислений, выявленных в результате доказательства незаконного минимизирования налогов через взаимодействие с фирмами-однодневками, с результатами, полученными исключительно в рамках проверки методологии учета (таблица 8).

Как видно из данных таблицы 8, потенциал увеличения налоговых начислений в 2024 году заключается в перераспределении акцентов между выявлением нарушений через фирмы-однодневки и проверкой методологии учета. Поскольку последняя процедура отличается высокой ресурсоемкостью, авторское предложение заключается в снижении ее удельного веса в общем объеме начислений с 12,2% до 5%. Такой показатель обоснован практикой: именно такая доля ошибок характерна для крупных налогоплательщиков, где сложность учета объективно предполагает вероятность нарушений.

Оставшиеся 7,2% приходятся на малый бизнес, где затраты времени и сил на глубокий аудит методологии несоизмеримы с фискальным результатом.

Таблица 8 – Расчет экономической эффективности при изменении порядка проведения выездных проверок в УФНС России по Орловской области, тыс. руб.

Показатель	2023г.		Прогноз на 2024г.	
Общая сумма доначислений по результатам ВМП	1035327		1190626	
Количество выездных проверок	31		33	
Доначислено по «фирмам-однодневкам»	909017	87,8%	1131095	95,0%
Доначислено по методологии	126310	12,2%	59531	5,0%

Предлагаемая оптимизация не только упростит процедуру выездной проверки, но и создаст ресурс для увеличения их общего количества.

Отдельного внимания требует проблема применения косвенных методов расчета налоговой базы, потенциал которых крайне важен в условиях массового уклонения от налогообложения. Широкое распространение получили схемы, при которых бухгалтерский учет либо не ведется вообще, либо ведется с грубыми нарушениями, делающими невозможным определение реальных финансовых показателей. Ключевая сложность заключается в отсутствии у налоговых органов действенных инструментов противодействия. Не обладая достаточными ресурсами для восстановления учета, инспекторы вынуждены основывать расчеты на официально представленных декларациях и отчетности, даже при наличии косвенных свидетельств их недостоверности [41].

Действующее налоговое законодательство существенно ограничивает возможности контролирующих органов, не предоставляя им права рассчитывать обязательства на основе иных сведений о налогоплательщике, кроме данных его же отчетности. Хотя Налоговым кодексом предусмотрено определение сумм налогов расчетным путем по данным об аналогичных плательщиках, правовой базы для применения полноценных косвенных

методов оценки доходов нет даже в случаях очевидного искажения информации. В этой связи целесообразно законодательно закрепить право налоговых органов на использование косвенных методов расчета и одновременно запретить представление «исправленных» документов и уточненных деклараций после начала проверки, если ее основанием стало предположение о сокрытии доходов [20]. Прогнозируемая экономическая эффективность от внедрения этих мер отражена в таблицах 9 и 10.

Таблица 9 – Расчет экономической эффективности при изменении порядка проведения выездных проверок, проведенных расчетным методом, УФНС России по Орловской области, тыс. руб.

Показатель	2023г.	Прогноз на 2024г.
Предполагаемая сумма доначислений по результатам предпроверочного анализа	1200000	1200000
Количество выездных проверок, проведенных с применением расчетного метода	31	33
Сумма доначислений по результатам выездных проверок, проведенных с применением расчетного метода	1035327	1190626
Сумма уменьшенных платежей вследствие представления апелляционной жалобы и приложенных к ней документов	310598	0,00
Эффективность выездных проверок, проведенных с применением расчетного метода	724729	1190626

Анализ данных, представленных в таблице 9, демонстрирует существенное расхождение между первоначальными и окончательными результатами контрольной работы. Так, в 2023 году по итогам выездных проверок, в ходе которых применялся расчетный метод, первоначальная сумма доначислений составила 47 500 тыс. р. Однако впоследствии организации-налогоплательщики использовали право на обжалование, представив в апелляционном порядке скорректированные документы. В результате общая сумма доначислений была снижена до 13 590 тыс. р., что

означает ее сокращение в 3,5 раза.

Внедрение предлагаемой меры, а именно запрета на представление уточненных деклараций и дополнительных документов после завершения выездной проверки, проведенной расчетным методом, позволит кардинально изменить ситуацию в 2024 году. Данное нормативное нововведение создаст правовые условия, при которых сумма доначислений (за исключением штрафных санкций) не сможет быть оспорена и снижена посредством последующего представления документов.

Этот запрет является логичным развитием сложившейся правовой практики. Как отмечено ранее, действующее законодательство не предоставляет налоговым органам права исчислять налоговые обязательства на основе сведений, не отраженных в официальной бухгалтерской отчетности или налоговых декларациях плательщика. Таким образом, предлагаемое изменение направлено на устранение существующего правового дисбаланса, когда налогоплательщик, напротив, может использовать эту возможность для пересмотра результатов проверки (таблица 10).

Такой подход неверен, ведь в настоящее время, выездные проверки в большей мере проводятся на основе данных, полученных из внешних источников, соответственно имеется и возможность для более точного расчета налогов, чем расчетный метод.

Как следует из данных таблицы 8, доля методического обеспечения в процессе доказывания нередко не превышает 5%. Это свидетельствует о том, что основной массив доказательной базы (до 95%) формируется за счет иных источников. К ним относятся документация, полученная в рамках взаимодействия с контрагентами и территориальными инспекциями ФНС России, протоколы опросов свидетелей, а также результаты иных контрольных мероприятий. Их совокупность позволяет объективно подтвердить отсутствие реальных финансово-хозяйственных операций между налогоплательщиком, в отношении которого проводится проверка, и организацией, имеющей признаки «однодневки».

Таблица 10 – Расчет экономической эффективности при изменении порядка проведения выездных проверок, проведенных с помощью применения косвенных методов начисления, УФНС России по Орловской области, тыс. руб.

Показатель	2023г.	Прогноз на 2024г.
Предполагаемая сумма доначислений по результатам предпроверочного анализа	1200000	1200000
Количество выездных проверок, проведенных с применением расчетного метода	31	33
Сумма доначислений по результатам выездных проверок, с применением косвенных методов начисления налогов	0	1190626
Эффективность выездных проверок, проведенных с применением расчетного метода	0	1190626

В этой связи актуализируется задача по созданию и внедрению в систему налогового администрирования современных, гибких инструментов, обеспечивающих непрерывный дистанционный контроль. Одним из таких перспективных механизмов является горизонтальный налоговый мониторинг. Его суть заключается в добровольном предоставлении компанией налоговым органам онлайн-доступа к своим информационным системам. В рамках данного режима инспекторы выявляют потенциальные нарушения законодательства и направляют налогоплательщику рекомендации по их устранению. Важным условием является гарантия отсутствия административной ответственности за выявленные нарушения, за исключением преступлений, подпадающих под действие уголовного законодательства.

Преимущества данного формата взаимодействия очевидны. К ним относится существенное снижение налоговых рисков для добросовестного бизнеса, минимизация необходимости проведения выездных и камеральных проверок, оперативное разрешение спорных вопросов во внесудебном

порядке. Кроме того, компании получают возможность проводить предварительные консультации с налоговыми органами по поводу планируемых и совершенных сделок. В конечном счете это способствует повышению прозрачности хозяйственной деятельности и укреплению деловой репутации организаций, перешедших на данный режим.

Институт налогового мониторинга, применяемый Федеральной налоговой службой с 2015 года, продемонстрировал свою результативность. По состоянию на 2024 год к данному механизму добровольно подключилось более 569 крупнейших налогоплательщиков, представляющих свыше 20 отраслей экономики и обеспечивающих значительный объем поступлений в федеральный бюджет. Однако действующая модель ориентирована исключительно на крупный бизнес, оставляя вне сферы ее применения субъекты малого и среднего предпринимательства (МСП).

Успешная апробация горизонтального мониторинга свидетельствует о целесообразности масштабирования его принципов. В этой связи актуальной задачей является разработка Единой системы налогового контроля (ЕСНК), адаптированной для сектора МСП. Концепция ЕСНК предполагает создание интегрированной программно-аппаратной платформы, основанной на применении передовых технологий. Ключевыми элементами данной системы должны стать распределенные реестры на базе блокчейна, обеспечивающие неизменяемость и прозрачность данных, аналитические комплексы типа RAMAX-Group для обработки информации, а также алгоритмы искусственного интеллекта для риск-ориентированного анализа.

Внедрение таких решений позволит кардинально оптимизировать административные процедуры. Блокчейн-технология гарантирует защищенное хранение информации с моментальным доступом для уполномоченных сторон, минимизируя риски несанкционированного изменения данных. Это трансформирует традиционный документооборот в интерактивный процесс, где инспекция аккумулирует сведения, а налогоплательщик в режиме реального времени их подтверждает или

уточняет. В результате снижается нагрузка как на бизнес, экономящий на содержании бухгалтерских штатов, так и на налоговые органы, получающие инструмент для непрерывного онлайн-аудита, что в целом повышает эффективность фискального администрирования.

Единая система налогового контроля (ЕСНК) представляет собой цифровую платформу, обеспечивающую удаленный доступ сотрудников ФНС к детализированной отчетности налогоплательщиков, включая уровень первичных документов. Функционал системы позволяет контролировать корректность заполнения деклараций, анализировать расчеты с бюджетами всех уровней, оценивать риски и прогнозировать поступления.

Важной составляющей является мониторинг мероприятий по минимизации налоговых рисков, включая контроль признаков хозяйственной деятельности по банковским счетам. Одновременно система выполняет сервисную функцию, информируя налогоплательщиков о доступных способах погашения и реструктуризации задолженности.

Схема работы данной системы представлена на рисунке 5.

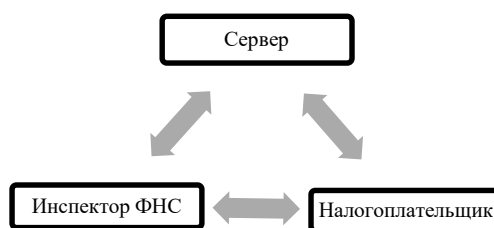


Рисунок 5 – Схема взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиком в рамках ЕСНК

С технической стороны, основу Единой системы налогового контроля составляет серверный комплекс, объединяющий базу данных и специализированное программное обеспечение. Этот центр осуществляет сбор, структурирование и глубокий анализ фискальной отчетности, на основе которого производится автоматизированный расчет уровня налоговых рисков.

Ключевой особенностью системы является принцип бесшовной интеграции и постоянной синхронизации данных между налогоплательщиком и инспекцией. Это предоставляет сотруднику УФНС возможность в режиме реального времени получать полный доступ ко всей релевантной информации: от налоговых деклараций и первичных документов до данных о движении средств по счетам и аналитики по контрагентам. Со своей стороны, налогоплательщик через личный кабинет имеет аналогичный обзор данных и может оперативно, в несколько кликов, направить отчетность или произвести платеж. Для консультаций предусмотрен прямой канал связи с налоговым консультантом через онлайн-чат или мобильное приложение, что делает взаимодействие независимым от местоположения.

Прогноз по налоговым поступлениям в бюджетную систему по Орловской области на 2023-2026гг. представлен в таблице 11.

Таблица 11 – Прогноз по налоговым поступлениям в бюджетную систему по Орловской области на 2023-2026гг.

Год	План по сбору, млрд. руб.	Фактические (ожидаемые) поступления, млрд. руб.	Процент собираемости, %
2023	161,3	112,9	70
2024	171,5	138,2	80,6
2025	178,9	145,6	81,4
2026	193,4	159,2	82,3

Прогнозируемый выход Единой системы налогового контроля на проектную мощность к 2025 году позволяет оценить ее потенциальный фискальный эффект.

План по разработке и внедрению данной системы представлен на рисунке 6.

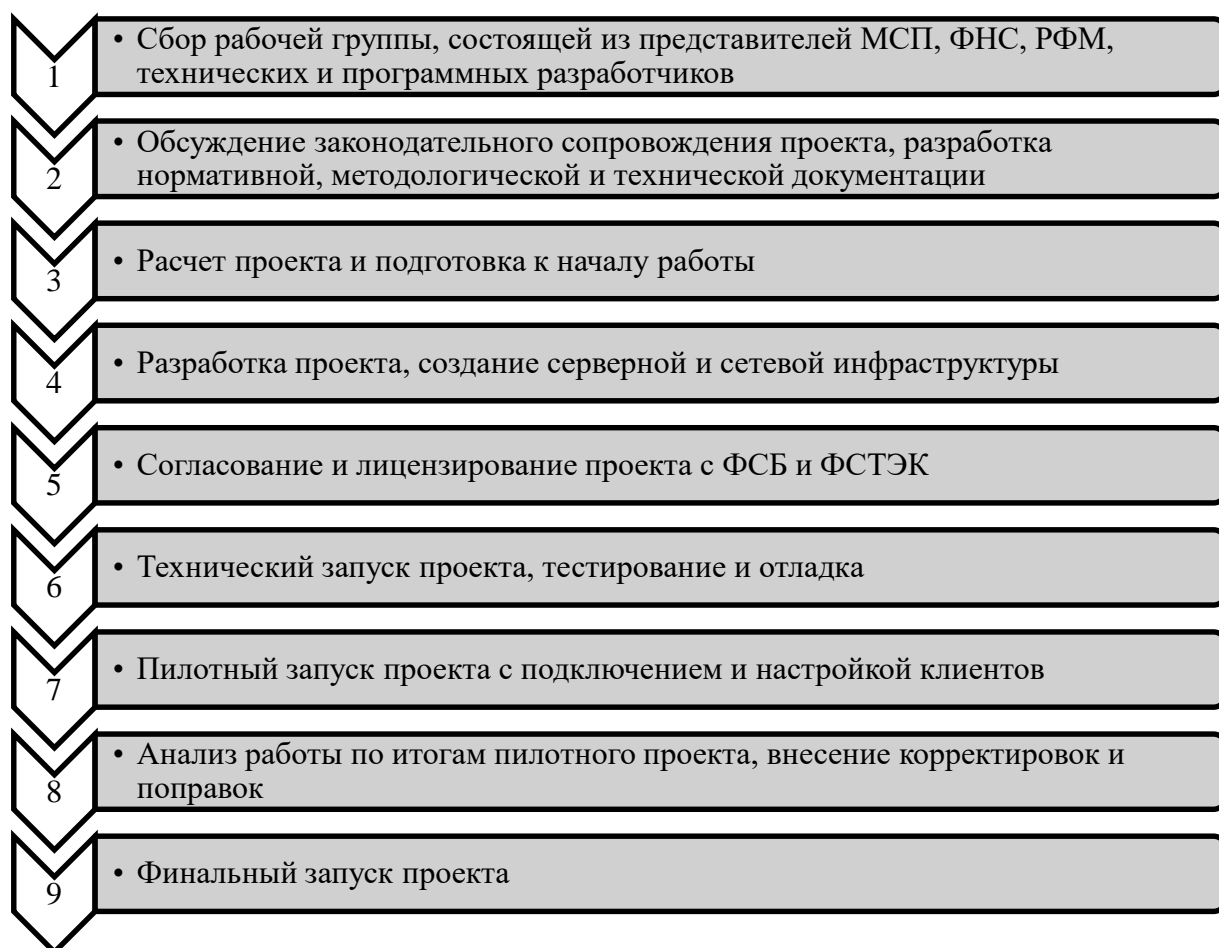


Рисунок 6 – План разработки и внедрения проекта ЕСНК

Затраты на разработку, запуск и ведение проекта ЕСНК представлены в таблице 12.

Таблица 12 – Затраты на разработку, запуск и ведение проекта ЕСНК

Вид затрат	Трудовые, чел.	Временные, лет	Финансовые, млрд. руб.	Обслуживание системы, млрд. руб. в год
Объем затрат	100-150	1,5	10	1

Ожидается, что показатель собираемости налогов увеличится до 81,4% в 2025 году и стабилизируется на уровне не ниже 82,3% в последующие периоды. За этот срок дополнительный доход бюджетной системы от функционирования ЕСНК может составить порядка 21 млрд. р. Сопоставление

с планируемыми затратами на реализацию проекта, оцениваемыми в 12 млрд. р., свидетельствует о его высокой экономической целесообразности. Расчетная окупаемость к началу 2027 года прогнозируется с положительным сальдо около 9 млрд. р.

Внедрение системы обеспечит комплекс преимуществ для всех участников налоговых правоотношений. Со стороны ФНС России это означает переход к максимально дистанционным формам контроля, повышение уровня собираемости налога на прибыль организаций до 95-100%, а также снижение затрат на администрирование за счет безбумажных технологий. Технически платформа обеспечит бесшовную интеграцию с действующими системами (АСК НДС-3, онлайн-кассы) и создаст защищенное хранилище данных.

Для налогоплательщиков ключевыми станут ускорение и повышение качества отчетных процедур, а также возможность автоматизированной уплаты налогов и сдачи деклараций. Взаимодействие будет осуществляться через кроссплатформенное мобильное приложение с круглосуточным доступом к онлайн-консультанту. Сервисная составляющая системы включает оперативное информирование о задолженностях и доступных способах их погашения.

Ключевым фактором повышения эффективности налогового администрирования и сокращения объема недоимки является комплексная модернизация контрольной деятельности. Это предполагает внедрение перспективных технологий, включая совершенствование методик отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок, трансформацию формата взаимодействия с бизнес-сообществом, а также создание Единой системы налогового контроля (ЕСНК).

Таким образом, реализация указанных мер позволит оптимизировать процесс взыскания обязательных платежей. В результате возрастут доходы бюджетной системы, сократятся финансовые потери, связанные с недоимкой, и уменьшатся административные издержки на применение принудительных механизмов взыскания.

Заключение

В настоящее время динамика поступлений платежей в бюджетную систему Российской Федерации демонстрирует положительную тенденцию, что во многом является результатом эффективной работы контролирующих органов. Вместе с тем анализ показывает наличие проблемных сегментов в разрезе отдельных отраслей и регионов, где сохраняется высокий уровень фискальных рисков. На этих участках широко применяются схемы минимизации налоговых обязательств, находящиеся в «серой» зоне или откровенно противозаконные, что влечет за собой значительные доначисления по результатам контрольных мероприятий, привлечение к ответственности и, как следствие, формирование просроченной задолженности по налогам и сборам.

В выпускной квалификационной работе систематизированы ключевые причины и виды налоговых правонарушений, обуславливающие возникновение задолженности. Выявлены системные проблемы в сфере налогового администрирования. Определен комплекс отраслевых и региональных особенностей, оказывающих влияние на построение и выбор методов контрольной работы. Исследован механизм урегулирования задолженности, представляющий собой многоэтапную процедуру, и изучена классификация налогоплательщиков-должников. Особое внимание уделено анализу практики применения налоговыми органами инструментов для взыскания и бесспорного погашения задолженности, что характеризуется значительной трудоемкостью и длительностью. В аналитической части проведена оценка объемов налоговых поступлений в консолидированный бюджет страны и бюджет Орловской области, а также дан детальный анализ состояния задолженности по указанному субъекту Российской Федерации.

По результатам проведенного анализа можно сделать следующие выводы:

- темп роста поступлений налогов и сборов целом по РФ по большинству налогов совпадает с темпами роста поступлений по Орловской области;
- структура поступлений налогов и сборов по Орловской области отличается от структуры поступлений в целом по РФ тем, что в регионе снижается удельный вес поступлений по сырьевым налогам и увеличивается удельный вес налогов и взносов с доходов физических лиц. Однако основная доля поступлений и в РФ, и в регионе приходится на НДФЛ, социальные взносы, НДС и налог на прибыль;
- результаты оценки задолженности по налогам и сборам Орловской области показали существенное увеличение всех видов налоговой задолженности за анализируемый период. Темпы роста задолженности в 3-4 раза превышают темпы роста поступлений налогов и сборов;
- несмотря на то, что УФНС по Орловской области в 2023г. стала широко применять процедуру банкротства в целях урегулирования задолженности по налогам и сборам, её деятельность по налоговому администрированию можно признать неэффективной.

Ключевой проблемой взыскания недоимки является недостаточная эффективность предусмотренных действующим законодательством принудительных мер. В качестве инструмента для решения данной задачи был разработан и внедрен новый административный механизм – система комплексного управления и администрирования долгами (СКУАД). Его практическая реализация началась с 1 февраля 2019 года с создания в структуре Федеральной налоговой службы специализированных центров по управлению долгами.

Основными задачами СКУАД определены профилактика возникновения новых задолженностей и повышение результативности их взыскания. Важным аспектом системы является автоматизация ключевых процессов, включая

взаимодействие с органами принудительного исполнения – Федеральной службой судебных приставов.

Указанный проект носит стратегический характер и нацелен на формирование оптимальных, автоматически генерируемых алгоритмов работы с долгом. Его появление стало закономерным следствием технологического развития, прогресса в методах налогового контроля и адаптации международного опыта автоматизации фискальных процессов.

Главная цель проводимой трансформации – создание централизованной цифровой платформы, обеспечивающей автоматизированное выявление и сокращение налогового разрыва. Это позволяет одновременно повысить эффективность контрольной работы налоговых органов и снизить административную нагрузку на добросовестных налогоплательщиков. В конечном счете оптимизация налогового администрирования создает благоприятные условия для роста инвестиционной активности и устойчивого развития экономики страны.

Повышение эффективности налогового администрирования требует точной диагностики причин и локализации участков недополучения бюджетных доходов. Ключевым инструментом для решения этой задачи выступает концепция налогового разрыва, в рамках которой необходима разработка корректной методики его квалификации и оценка величины по основным бюджетно-значимым налогам.

В третьей главе исследования предложена модернизация подходов к планированию и проведению выездных налоговых проверок, нацеленная на сокращение уровня задолженности. Кроме того, разработан проект создания Единой системы налогового контроля (ЕСНК), и проведена оценка экономического эффекта от её внедрения для Орловской области.

Реализация Единой системы налогового контроля представляет собой перспективное направление цифровизации фискальных процессов. Данная система способна повысить уровень собираемости налогов, оптимизировать нагрузку за счет рационального сокращения количества проверок, а также

создать более прозрачный и эффективный формат взаимодействия между налогоплательщиком и инспекцией. По своей сути, ЕСНК является гибким инструментом, обеспечивающим качественно новый уровень администрирования.

Важным условием функционирования усовершенствованной системы контроля является создание сбалансированных условий, обеспечивающих как неукоснительное исполнение налоговых обязательств, так и защиту прав добросовестных налогоплательщиков. Это позволит повысить степень добровольной платежной дисциплины, сократить административные издержки сторон и оптимизировать документооборот.

В заключение следует отметить, что в работе систематизирован теоретический материал и сформулированы практические рекомендации, направленные на совершенствование методики управления налоговой задолженностью и повышение результативности контрольной работы налоговых органов.

Список используемой литературы

1. Абдурахманова А.М. Экономико-правовое значение налоговой задолженности / А.Т. Абдурахманова // Экономика и социум. – 2020. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomiko-pravovoe-znachenie-nalogovoy-zadolzhennosti> (дата обращения: 25.02.2025).
2. Абуханова, А.Т. К вопросу совершенствования форм и методов налогового контроля / А.Т. Абуханова, Т.Х. Калсынова // Экономика и управление: проблемы, решения. 2022. № 12. С. 134–138.
3. Агузарова Л.А., Долов М.А. К вопросу о налоговой задолженности в России / Л.А. Агузарова, М.А. Долов // Региональные проблемы преобразования экономики. 2022. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-nalogovoy-zadolzhennosti-v-rossii> (дата обращения: 25.02.2025).
4. Багратуни К.Ю. К вопросу совершенствования администрирования налоговых доходов федерального бюджета / К.Ю. Багратуни // Форум молодых ученых. 2021. № 5-1 (21). С. 358-369.
5. Белых О.И. Формы и методы налогового контроля / О.И. Белых // Молодой ученый. 2022. № 21 (125). С. 311-314.
6. Бондарь О.А. Принципы реализации механизма урегулирования налоговой задолженности / Бондарь О.А. // Молодой ученый, 2020. № 8–2. С. 6-9.
7. Быкова Н.Н. Классификация форм и методов налогового контроля в Российской Федерации / Н.Н. Быкова // Карельский научный журнал. 2020. № 4 (21). С. 141-144.
8. Галишникова Е.В. Роль и место налогового контроля в системе государственного финансового контроля / Е.В. Галишникова // Контентус. 2022. № 6. С. 165-172.

9. Гираев В. К. Комплексный подход к урегулированию налоговой задолженности / Гираев В. К., Муталимова П. М. // Казанская наука, 2023. № 3. С. 44-46.
10. Дулина А.В. Налоговые правонарушения. Порядок привлечения к налоговой ответственности (в схемах и таблицах) : учебное пособие / А.В. Дулина. - Н. Новгород : Приволжский ин-т повышения квалификации ФНС. 2022. 50 с.
11. Елисеев В.Е. Урегулирование и взыскание задолженности : учебно-практическое пособие (в схемах и таблицах) / В.Е. Елисеев. - Н. Новгород : Приволжский ин-т повышения квалификации ФНС. 2023. 38 с.
12. Задолженность по налогам и сборам в консолидированный бюджет Российской Федерации по видам налогов. Основные понятия. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://rosstat.gov.ru/free_doc/new_site/ finans/mfin24.htm](https://rosstat.gov.ru/free_doc/new_site/finans/mfin24.htm) (дата обращения: 25.02.2025).
13. Идиятуллина И.А., Минеева В.М. Взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков в режиме налогового контроля / И.В. Идиятуллина, В.М. Минеева // Теоретические и практические аспекты развития научной мысли в современном мире. Сборник статей Международной научно-практической конференции. В 4-х частях. 2022. С. 121-123.
14. Какие новые инструменты использует ФНС для взыскания налогового долга. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://finance.mail.ru/2023-08-25/kakie-novye-instrumenty-ispolzuet-fns-dlya-vzyskaniya-nalogovogo-dolga-57553756/> (дата обращения: 25.02.2025).
15. Каширина М.В., Геворгян М.Л. Строительные компании: порядок налогообложения и перспективы развития // Научно-практический журнал Московский экономический журнал. 2021. № 4. С. 119-129.
16. Коркина Г.М., Смирнова О.П. Актуальные аспекты развития налогового контроля / Г.М. Коркина, О.П. Смирнова // Международный бухгалтерский учет. 2022. Т. 22. № 9 (459). С. 1008-1022.

17. Краснов Ю.К. Влияние налоговой нагрузки на экономику: основные итоги реформы и тенденции / Ю.К. Краснов // Налоговая политика и практика. 2023. №2. С. 114-125.

18. Ляпина Т.М. Налоговое администрирование : учеб. пособие для вузов / Т. М. Ляпина. – 2-е изд. – М. : Издательство Юрайт, 2021. 235 с.

19. Медведева О.А. Обзор изменений в налоговом законодательстве, связанных с налоговыми проверками / О.А. Медведева // Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета, статистики и налогообложения организации: материалы VI международной научно-практической конференции. 2022. С. 265-269.

20. Налоговое право : учебник для вузов / под ред. С. Г. Пепеляева. - М.: Альпина Паблишер, 2022. 836 с.

21. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 25.02.2025).

22. Налоговый контроль в цифрах и фактах. Статистика ФНС и бюджета 2023-2024. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://pravovest-audit.ru/nashi-statii-nalogi-i-buhuchet/nalogovaya-realnost-v-tsifrakh-i-faktakh/> (дата обращения: 25.02.2025).

23. Определение Верховного Суда РФ от 22.01.2021 N 307-ЭС20-21555 по делу N А26-3233/2017. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=ARB&n=653142#4kyRhAUddN6po8LK> (дата обращения: 25.02.2025).

24. Определение Верховного Суда РФ от 28.06.2021 N 305-ЭС21-10346 по делу N А40-134982/2020. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://legalacts.ru/sud/opredelenie-verkhovnogo-suda-rf-ot-28062021-n-305-es21-10346-po-delu-n-a40-1349822020/> (дата обращения: 25.02.2025).

25. Определение Верховного Суда РФ от 23.08.2021 N 305-ЭС21-13170 по делу N А41-27048/2020. [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

<https://legalacts.ru/sud/opredelenie-verkhovnogo-suda-rf-ot-23082021-n-305-es21-13170-po-delu-n-a41-270482020/> (дата обращения: 25.02.2025).

26. Ордынская Е.В. Налоги и налогообложение : учебник / Е.В. Ордынская. - М. : Проспект, 2021. 387 с.

27. Отчет УФНС России по Орловской области по форме № 2-НК за 2021 год. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10598105/ (дата обращения: 25.02.2025).

28. Отчет УФНС России по Орловской области по форме № 2-НК за 2022 год. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11970263/ (дата обращения: 25.02.2025).

29. Отчет УФНС России по Орловской области по форме № 2-НК за 2023 год. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11970263/ (дата обращения: 25.02.2025).

30. Отчет по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2021, сводный в целом по Российской Федерации и в разрезе субъектов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9777595/ (дата обращения: 25.02.2025).

31. Отчет по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2022, сводный в целом по Российской Федерации и в разрезе субъектов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10996289/ (дата обращения: 25.02.2025).

32. Отчет по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2023, сводный в целом по Российской Федерации и в разрезе субъектов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10996289/

gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11937656/ (дата обращения: 25.02.2025).

33. Отчет по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2024, сводный в целом по Российской Федерации и в разрезе субъектов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13705211/ (дата обращения: 25.02.2025).

34. Отчет по форме № 4-НМ по состоянию на 01.01.2022, сводный в целом по Орловской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10598096/ (дата обращения: 25.02.2025).

35. Отчет по форме № 4-НМ по состоянию на 01.01.2023, сводный в целом по Орловской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10576227/ (дата обращения: 25.02.2025).

36. Отчет по форме № 4-НМ по состоянию на 01.01.2024, сводный в целом по Орловской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11905619/ (дата обращения: 25.02.2025).

37. Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)» (вместе с "Методическими рекомендациями "Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)", утв. СК России, ФНС России). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_220597/ (дата обращения: 25.02.2025).

38. Письмо ФНС России от 06.09.2018 № СА-4-8/17376@ «О предоставлении информации». [Электронный ресурс]. – Режим доступа:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_481104/ (дата обращения: 25.02.2025).

39. Трусова Н.С. Обеспечение экономической безопасности страны инструментами налогового контроля / Н.С. Трусова // Поколение будущего: Взгляд молодых ученых – 2020. Сборник научных статей 6-й Международной молодежной научной конференции. В 4-х томах. Ответственный редактор А.А. Горохов. 2020. С. 342-345.

40. Тюрина Ю.Г. Роль налоговых проверок в системе налогового контроля / Ю.Г. Тюрина // Актуальные проблемы теории и практики налогообложения материалы IV Международной научно-практической конференции. ФГАОУ ВПО «Волгоградский государственный университет»; Ответственный редактор Горшкова Н. В. 2021. С. 236-241.

41. Яковлева Е.А., Гаджиев М.М., Бучаева С.А. Резервы налогового планирования: формирование налоговых эффектов в условиях цифровизации / Е.А. Яковлева, М.М. Гаджиев, С.А. Бучаева // Управление экономическими системами. 2022. № 1 (119). С. 3-18.

Приложение А

Динамика налоговых поступлений в целом по РФ и Орловской области за 2021-2023гг.

Таблица А.1 – Динамика налоговых поступлений в целом по РФ и Орловской области за 2021-2023гг., млн. руб.

Платежи	2021г.		2022г.		2023г.		Изменение 2023г. к 2020г., млн. руб.		Темп роста, %	
	РФ	Орловская обл.	РФ	Орловская обл.	РФ	Орловская обл.	РФ	Орловская обл.	РФ	Орловская обл.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Всего	28129154	86017	31093548	79082	38202571	112866	17488827	35395	184,43	145,69
Налог на прибыль	6082512	12896	6031417	12746	8226509	21375	4210567	11523	204,85	216,96
НДФЛ	4884530	19870	5385551	21433	6858479	28316	2608341	10560	161,37	159,47
НДС	5789366	21212	6357212	16729	8288882	27889	3798425	10991	184,59	165,04
Акцизы	674305	18680	-1144502	15895	-507445	21298	-2340384	911	-27,68	104,47
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	8351286	3400	11798846	1007	12064453	1359	7962391	-2468	294,11	35,51
Прочие федеральные налоги и сборы	37995	260	41800	943	350286	822	308178	520	831,88	272,19
Налоги на имущество организаций	966029	2960	1112657	3248	1180387	3029	274328	127	130,28	104,38
Транспортный налог	195657	1342	200572	1398	213112	1437	26101	139	113,96	110,71
Местные налоги и сборы	289660	1506	301436	1666	314609	1709	48232	434	118,11	134,04

Продолжение Приложения А

Продолжение таблицы А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Налоги, предусмотренные специальными режимами	854463	3851	1005808	4647	1107904	5258	488847	2322	178,97	179,09
Страховые взносы	8069440	37678	7923721	36366	11004205	50976	3821140	16489	153,20	147,81

Приложение Б

Динамика урегулированной задолженности по Орловской области за 2021-2023 гг.

Таблица Б.1 – Динамика урегулированной задолженности по Орловской области за 2021-2023 гг., тыс. руб.

Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Изменение, тыс. руб.	Темп роста, %
Урегулированная задолженность всего, в т.ч.	5763239	6676752	14027970	8264731	243,40
Урегулированная задолженность по налогам, сборам, страховым взносам, в т.ч.	1220709	2088247	2184274	963565	178,93
- задолженность, взыскиваемая судебными приставами, по постановлениям о возбуждении исполнительного производства	1081615	1325253	1399231	317616	129,36
- приостановленные к взысканию платежи	139094	762944	785043	645949	564,40
Урегулированная задолженность по налогам организаций, индивидуальных предпринимателей и граждан, находящихся в процедурах банкротства	722114	3527692	10649853	9927739	1474,82
Урегулированная задолженность по пеням и налоговым санкциям, в т.ч.	187120	559593	772513	585393	412,84
- задолженность, взыскиваемая судебными приставами, по постановлениям о возбуждении исполнительного производства	130146	145942	386402	256256	296,90
- приостановленные к взысканию платежи	56974	413651	386111	329137	677,70
Урегулированная задолженность организаций, индивидуальных предпринимателей и граждан по пеням и налоговым санкциям, находящихся в процедурах банкротства	3633296	501220	421330	-3211966	11,60

Приложение В

Динамика и структура количества камеральных и выездных проверок УФНС России по Орловской области за 2021-2023гг.

Таблица В.1 – Динамика и структура количества камеральных и выездных проверок УФНС России по Орловской области за 2021-2023гг.

Платежи	2021г.		2022г.		2023г.		Изменение, ед.		Темп роста, %
	ед.	уд.вес, %	ед.	уд.вес, %	ед.	уд.вес, %	ед.	уд.вес, %	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Количество проверок всего, в т.ч.	277586	100,00	251652	100,00	233647	100,00	-43939	0	84,17
Камеральные проверки	277567	99,99	251612	99,98	233616	99,99	-43951	0	84,17
из них: выявившие нарушения	15901	5,73	9758	3,88	7535	3,22	-8366	-2,51	47,39
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	18	0,01	38	0,02	31	0,01	13	0	172,22
из них: выявившие нарушения	18	0,01	38	0,02	31	0,01	13	0	172,22

Продолжение Приложения В

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Выездные проверки физических лиц	1	0,00	2	0,00	0	0,00	-1	0	0,00
из них: выявившие нарушения	1	0,00	2	0,00	0	0,00	-1	0	0,00

Приложение Г

Проблемы УФНС России по Орловской области, влияющие на эффективность принятия мер принудительного взыскания и снижения совокупной задолженности и необходимые меры для их устранения

Таблица Г.1 – Проблемы УФНС России по Орловской области, влияющие на эффективность принятия мер принудительного взыскания и снижения совокупной задолженности и необходимые меры для их устранения

Проблемы	Предложение автора
1	2
Эффективность мер принудительного взыскания налоговой задолженности	<p>1) Проведение предупредительно-профилактической работы с налогоплательщиками по формированию благоприятного психологического фона исполнения налоговой обязанности, повышение налоговой культуры;</p> <p>2) Применение мер принудительного взыскания по сокращенным сроком в соответствии с Планом действий;</p> <p>3) Упрощение процедур по взысканию налоговой задолженности, за счет развития информационных технологий, создания новых и развития действующих электронных сервисов;</p> <p>4) Совершенствование порядка уплаты (перечисления) и механизма взыскания налогов и сборов в бюджетную систему РФ;</p> <p>5) Совершенствование налогового контроля, т.е. увеличение количества налоговых проверок тех налогоплательщиков, которые осознанно уклоняются от уплаты налогов, при этом сократив давление на добросовестных налогоплательщиков.</p> <p>6) Предоставление рассрочек</p>
Проблема списания безнадежной задолженности, отсутствия оснований	Внесение изменений в нормативные документы по списанию безнадежных долгов невозможных к взысканию.
Проблема нарушения сроков применения мер принудительного взыскания на всех стадиях взыскания	<p>1) Повышение сотрудниками контроля, самоконтроля за соблюдением ими сроков принятия мер урегулирования задолженности;</p> <p>2) Направление на курсы повышения квалификации, проведение экономической учебы на постоянной основе в отделе урегулирования задолженности.</p> <p>Путем профессиональной переподготовки налоговых инспекторов позволит уменьшить ошибки при принятии мер взыскания.</p>

Продолжение Приложения Г

Продолжение таблицы Г.1

1	2
<p>Проблема увеличения задолженности по результатам проведения контрольной работы и низкий уровень поступлений по результатам контрольной работы.</p>	<p>1) При подготовке заключения платежеспособности/неплатежеспособности организаций, включенных в план ВМП тщательно и всесторонне исследовать имущественное состояние и другие активы, как самого налогоплательщика, так и взаимозависимых с ним лиц;</p> <p>2) Уметь аргументировано донести до сотрудников контрольного блока о безнадёжности взыскания задолженности, образовавшейся в случае необоснованных доначислений особенно (сомнительным) организациям;</p> <p>оценка состояния платежеспособности на стадии вручения требования о проведении налоговой проверки и вручении решения по результатам налоговой проверки, применение ст.77 НК РФ, ст.199.2 УК РФ, проводить анализ финансово-хозяйственной деятельности должников в целях установления взаимозависимых контрагентов с целью взыскания по пп. 2 п. 2 ст.45 НК РФ</p>
<p>Уклонение от уплаты налогов</p>	<p>Повышение налоговой культуры налогоплательщиков, их налоговой дисциплинированности</p>
<p>Проблема организации работы с налогоплательщиками, имеющими задолженность более 50 млн. руб., не находящихся в процедуре банкротства</p>	<p>Принятие обеспечительных мер в соответствии со ст.77 НК РФ, ст.101.НК РФ.</p>
<p>Проблема по погашению задолженности физических лиц по имущественным налогам</p>	<p>1) Осуществлять контроль за направлением в адрес ФЛ-должников требований об уплате имущественных налогов;</p> <p>2) Осуществлять контроль за своевременной подготовкой и направлением документов в судебные органы документов;</p> <p>3) Проводить сверку с судами по своевременному получению судебных актов;</p> <p>4) Осуществлять в кратчайшие сроки передачу судебных актов о взыскании на исполнение в адрес организаций или иных лиц, выплачивающих должнику заработную плату, пенсию и иные платежи, если сумма задолженности не превышает 25 тыс. рублей, в адрес ССП во всех остальных случаях;</p>

Продолжение Приложения Г.1

Продолжение таблицы Г.1

1	2
	<p>5) В случае неисполнения работодателями судебных актов в течение 2 месяцев, направить в адрес ССП заявления об их неисполнении;</p> <p>6) На постоянной основе осуществлять контроль за своевременным исполнением работодателями судебных актов, а также направлением в адрес ССП России заявлений; - осуществлять контроль за возбуждением в отношении должников исполнительных производств ССП в сроки, установленные Федеральным законом от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве»;</p> <p>7) Совместно с ССП осуществлять сверку данных по ведению исполнительных производств, находящихся на исполнении в ССП, а также сверку по суммам поступлений денежных средств в счет погашения задолженности по обязательным платежам;</p> <p>8) Совместно с ССП на совместных рабочих группах рассматривать исполнительные производства в отношении физических лиц, длящихся более 2 месяцев, а также оконченные актом о невозможности взыскания при наличии у должника имущества.</p>
Проблема взыскания задолженности мигрантов из других субъектов РФ;	Взыскивать по ст.47 НК РФ, в рамках исполнительного производства обращаться к судебному приставу-исполнителю о наложении запрета на осуществление регистрационных действий.
Проблема взыскания задолженностей стратегических предприятий и организаций ОПК	Применять ст.77 Налогового Кодекса РФ, ст.199.2 Уголовного Кодекса РФ
Проблема взыскания задолженности по НДФЛ, в результате расчета по 6-НДФЛ	Применять ст.199.1 Уголовного Кодекса РФ