

УДК 336.225.673(47)  
ББК 65.261.41-28

**Е.В. ГРОШЕВА**  
*аспирант Байкальского государственного университета  
экономики и права, г. Иркутск  
e-mail: ekaterina.v.grosheva@gmail.com*

## **ИЗМЕНЕНИЯ В МЕХАНИЗМЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ЗА ЦЕНАМИ КРУПНЕЙШИХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ**

---

Характеризуется структура предпринимательской среды в Российской Федерации с 2004 г. Проводится анализ поступления налогов на доход от предпринимательской деятельности в бюджетную систему России. Рассматривается роль крупнейших налогоплательщиков в формировании налоговых доходов консолидированного и федерального бюджетов с 2002 г. Анализируется проект федерального закона о внесении изменений в Налоговый кодекс РФ в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения.

**Ключевые слова:** администрирование налоговых доходов, налоговый контроль, рыночная цена, крупнейшие налогоплательщики.

---

**E.V. GROSHEVA**  
*post-graduate student, Baikal State University  
of Economics and Law, Irkutsk  
e-mail: ekaterina.v.grosheva@gmail.com*

## **CHANGES IN TAX CONTROL MECHANISM OF PRICES OF LARGEST TAXPAYERS**

---

The article characterizes the structure of the business environment of the Russian Federation since 2004 and analyzes income tax revenue into the budget system of Russia. The author examines the role of the largest taxpayers in forming the revenue derived from the taxes of the consolidated and federal budgets since 2002 and analyzes the draft federal law on amendments to the RF Tax Code in connection with the improvement of the principles for determining prices for taxation purposes.

**Keywords:** tax revenues administration, tax control, market price, largest taxpayers.

---

Основные формы предпринимательства в России — индивидуальное и корпоративное предпринимательство. В табл. 1 приведена динамика численности зарегистрированных индивидуальных предпринимателей и организаций с 1 июля 2004 г. по 1 января 2011 г.

Несмотря на заметный рост числа индивидуальных предпринимателей<sup>1</sup>, юридические лица остаются главными налогоплательщиками, формирующими подавляющую часть доходов бюджета.

Проанализируем данные ФНС России о начислении и уплате налогов на прибыль (до-

ход) от предпринимательской деятельности (табл. 2).

Налогоплательщики-организации, составляющие немногим более 27% числа плательщиков налогов на прибыль (доход) от предпринимательской деятельности, формируют 93% их поступлений. Незначительная доля доходов бюджета от индивидуального предпринимательства объясняется созданием системы льготного налогообложения за счет введения ряда специальных налоговых режимов. Переход к применению упрощенной системы налогообложения, системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и системы налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога освобождает от уплаты ряда налогов.

---

<sup>1</sup> За период с 1 января 2007 г. по 1 января 2011 г. число зарегистрированных индивидуальных предпринимателей увеличилось на 1,021 млн чел., или на 34,8%.

Таким образом, налоговая система России в большей степени направлена на обложение корпоративной формы предпринимательской деятельности, чем индивидуальной. Налоговые органы преимущественно контролируют работу корпораций (юридических лиц) в процессе администрирования налоговых доходов бюджета.

Наибольший удельный вес в налоговых доходах бюджета составляют поступления от организаций, отнесенных к категории крупнейших налогоплательщиков [6]. Роль крупнейших налогоплательщиков в форми-

ровании бюджета страны к 2010 г. снизилась по сравнению с начальным периодом организации специализированного налогового контроля (табл. 3).

Ретроспективные сведения о роли крупнейших налогоплательщиков в формировании бюджета страны представлены в табл. 4. По нашему мнению, уменьшение доли крупнейших налогоплательщиков в налоговых доходах бюджета вызвано, во-первых, снижением мировых цен на энергоносители, а во-вторых, исчерпанием ресурсов налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков.

Таблица 1

**Динамика количества зарегистрированных хозяйствующих субъектов в Российской Федерации\***

Дата	Количество организаций, ед.		Количество индивидуальных предпринимателей, чел.	Количество крестьянских (фермерских) хозяйств, ед.
	всего	в том числе коммерческих		
01.07.04	2 271 887	1 643 259	...	...
01.01.05	2 240 732	1 648 942	...	...
01.01.06	2 893 358	2 198 999	...	...
01.01.07	3 285 730	2 675 166	2 934 400	83 394
01.01.08	3 634 821	3 012 835	3 348 052	95 525
01.01.09	4 021 318	3 365 085	3 670 659	103 866
01.01.10	4 258 060	3 575 858	3 853 871	131 479
01.01.11	4 491 307	3 796 458	3 955 208	157 106

\* Составлено автором по данным Федеральной налоговой службы РФ (далее — ФНС России) [14].

Таблица 2

**Сведения о начислении налогов на прибыль (доход) от предпринимательской деятельности и уплате их налогоплательщиками за 2009 г.\***

Вид налога	Сумма исчисленного налога, тыс. р.		Количество налогоплательщиков, представивших декларации	
	Организации	Индивидуальные предприниматели	Организации, ед.	Индивидуальные предприниматели, чел.
Единый налог на вмененный доход	39 103 767	57 303 511	411 769	2 382 905
Упрощенная система налогообложения	94 818 174	45 023 502	938 762	1 016 569
Единый сельскохозяйственный налог	1 845 541	489 322	29 568	62 221
Налог на прибыль организаций	1 379 410 113	—	1 349 058	—
Налог на доходы физических лиц с доходов, облагаемых по налоговой ставке 13%, полученных физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, частных нотариусов и других лиц, занимающихся частной практикой	—	11 485 960	—	3 853 871**
<b>Всего</b>	<b>1 515 177 595</b>	<b>114 302 295</b>	<b>2 729 157</b>	<b>7 315 566</b>
<b>Структура показателей, %</b>	<b>93,0</b>	<b>7,0</b>	<b>27,2</b>	<b>72,8</b>

\* Составлено автором по данным ФНС России [16].

\*\* Рассчитано автором исходя из числа зарегистрированных предпринимателей по состоянию на 1 января 2010 г.

Таблица 3

**Поступление налоговых доходов в бюджетную систему РФ на территории Сибирского федерального округа (СФО)\***

Показатель	2009 г.	6 мес. 2010 г.
<i>Консолидированный бюджет РФ</i>		
Доля поступлений от крупнейших налогоплательщиков РФ, %	25,9	32,2
Поступления налоговых доходов на территории СФО, млрд р.	578,7	306,3
Поступления от крупнейших налогоплательщиков СФО, млрд р.	82,2	61,6
Доля крупнейших налогоплательщиков в СФО, администрируемых на федеральном уровне, %	14,2	20,1
<i>Федеральный бюджет</i>		
Поступления в доходы федерального бюджета на территории СФО, млрд р.**	173,7	68,7
Поступления от крупнейших налогоплательщиков, млрд р.	35,1	27,9
Доля крупнейших налогоплательщиков, администрируемых на федеральном уровне, %	20,2	40,6

\* Составлено автором по данным ФНС России по СФО [15].

\*\* С учетом ЕСН, зачисляемого в федеральный бюджет.

Таблица 4

**Изменение роли крупнейших налогоплательщиков в налоговых доходах РФ**

Год	Оценка роли налогоплательщиков	Источник
2002	Наибольший объем поступлений налоговых платежей, порядка 60%, или 123,8 млрд р., обеспечен от «категории основных налогоплательщиков», к которым в СФО отнесено 6 380 организаций	[3]
2004	Около 250 налогоплательщиков дают более 70% поступлений в федеральный бюджет	[4, с. 143]
2003, 2004	На конец 2004 г. число крупнейших налогоплательщиков составляло около 2,4 тыс. организаций (в 2003 г. — 1 772), а число компаний федерального уровня — 551 (в 2003 г. — 279)	[7]
2005	На сегодняшний день более половины налоговых поступлений в бюджет обеспечивают именно крупнейшие налогоплательщики. Это существенно отличается от положения дел в странах Западной Европы и США, где бюджет формируется в основном за счет поступлений от среднего и малого бизнеса	
2006	На учете в межрегиональных инспекциях ФНС России состоят на 1 января 2006 г. 356 организаций — крупнейших налогоплательщиков. До конца 2006 г. планируется поставить на учет 100 организаций — крупнейших налогоплательщиков	[13]
2007	Сейчас крупнейшими налогоплательщиками являются около 500 компаний. В общем объеме начислений по федеральным налогам их доля составляет более 75%	[17]

Для совершенствования налогового контроля за крупнейшими налогоплательщиками в настоящее время предлагается реформировать систему принципов определения цен для целей налогообложения.

Р. Коуз<sup>1</sup> в первой половине XX в. высказал следующее мнение: «...основной причиной того, что создавать фирмы прибыльно, должно бы быть то, что механизм цен не работает без издержек. Очевиднейшая из издержек "организации" производства с помощью ценового механизма состоит в вы-

яснении того, каковы же соответствующие цены... Правда, от контрактов не удастся избавиться и при наличии фирмы, но здесь их намного меньше: фактор производства (или его собственник) не должен заключать серию контрактов с факторами, с которыми он кооперируется внутри фирмы, что было бы необходимо, если бы эта кооперация была прямым результатом работы ценового механизма» [5].

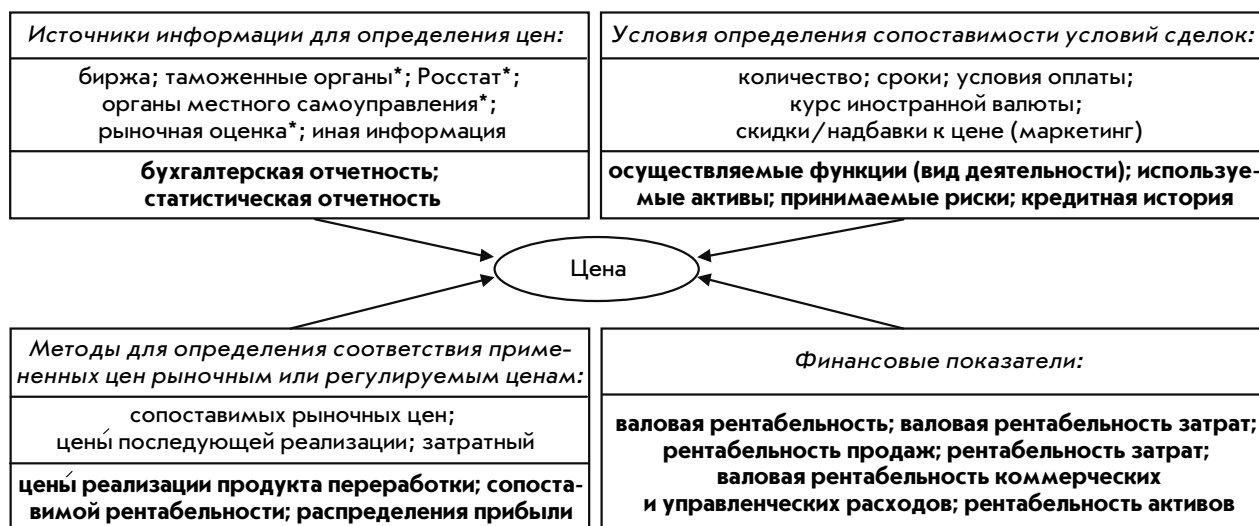
Действующая редакция ст. 40 «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения» Налогового кодекса РФ подвергается широкой критике в научных и практических кругах [1].

Проанализируем проект федерального закона [9], направленный на совершенствование принципов определения цен для целей

<sup>1</sup> Лауреат Нобелевской премии по экономике 1991 г. «За открытие и исследование важности транзакционных издержек и прав собственности для институциональных структур и функционирования экономики».

налогообложения (далее — Проект). Комплекс факторов и методов, предлагаемый в Проекте, иллюстрирует схема, представленная на рисунке. Жирным шрифтом на схеме выделены базовые факторы и методы, ранее не применявшиеся в России и предлагаемые к рассмотрению впервые. Анализ Проекта позволяет сделать вывод о приближении российского налогового законодательства к законодательству стран ОЭСР в области

регулирования цен для целей налогообложения, а также о существенном расширении норм Налогового кодекса РФ в отношении проблемы регулирования трансфертных цен. «Звездочкой» помечены источники информации о ценах, допустимость которых сейчас определяется только по решению суда. Необходимость законодательного закрепления этих источников обусловлена неоднозначностью судебной практики по этому вопросу.



Комплекс базовых факторов и методов, предлагаемых для определения цен для целей налогообложения

Таблица 5

Основные показатели деятельности крупнейших компаний России по итогам 2009 г., млн р.

Компания	Отрасль	Выручка от реализации в 2009 г.	Прибыль до налогообложения в 2009 г.	Чистая прибыль в 2009 г.
Газпром	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	2 990 971	979 435	779 585
НК «Лукойл»	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	2 157 753	287 478	222 389
НК «Роснефть»	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	1 072 199	270 223	206 624
РЖД	Транспорт	1 050 158	60 315	14 447
Сбербанк России	Банковская деятельность	975 221	29 864	24 396
ТНК-ВР	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	810 097	215 823	157 744
АФК «Система»	Многоотраслевые холдинги	594 744	...	52 130
Сургутнефтегаз	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	526 610	144 849	116 149
Холдинг «МРСК»	Электроэнергетика	461 660	28 182	13 821
Северсталь	Черная металлургия	414 089	–34 931	–32 901
ВТБ	Банковская деятельность	393 300	–68 300	–63 400
Татнефть	Нефтяная и нефтегазовая промышленность	380 648	74 526	54 372
АК «Транснефть»	Транспорт	351 051	156 175	120 407
ГМК «Норильский никель»	Цветная металлургия	322 117	110 608	82 472
ЕвразГруп С. А.	Черная металлургия	309 968	–50 752	–39 682

Источники: [8; 11, с. 242–285; 12].

В качестве нового механизма для определения соответствия примененных цен (рентабельности) их рыночному уровню предлагается расчет интервала рыночных цен (рентабельности).

Революционным, по нашему мнению, можно считать возложение бремени доказывания соответствия примененных цен рыночным на налогоплательщика, а также введение понятия контролируемой сделки.

Альтернативным вариантом предоставления в налоговые органы уведомления о контролируемых сделках является заключение соглашения о ценообразовании<sup>1</sup> или создание консолидированной группы налогоплательщиков [10]. Оба варианта применимы только для крупнейших налогоплательщиков. По официальной информации, в России потенциально может быть создано 11–12 консолидированных групп налогоплательщиков [2]. Предполагаем, что к ним могут быть отнесены компании, перечисленные в табл. 5.

Новая концепция совершенствования принципов определения цен для целей налогообложения в РФ имеет как положительные, так и отрицательные моменты.

Во-первых, государство возлагает обязанность уведомления о совершении контролируемой сделки с предоставлением технико-экономического обоснования примененных цен на налогоплательщика. Это приведет к необходимости выделения специалистов в структуре финансовых (налоговых) подразделений налогоплательщика для планирования уровня цен и подготовки уведомлений в ФНС России. Неправомерное непредставление уведомления в налоговый орган повлечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. р., а неполная уплата налога при несоответствии примененных цен рыночным — в размере 40% неуплаченной суммы.

Во-вторых, методы, с помощью которых налогоплательщики определяют соответствие уровня примененных цен (рентабельности) рыночным, в концепции,

с одной стороны, уточнены и дополнены, а с другой — существенно приближены к административно-командным (плановым) методам. По сути, происходит косвенное ограничение права хозяйствующих субъектов на заключение договоров гражданско-правового характера через механизм налогообложения.

В-третьих, использование цен ниже рыночных внутри корпораций (между взаимозависимыми лицами) применяется не только в целях уклонения от налогообложения, но и для снижения трансакционных издержек<sup>2</sup>. Усиление фискальной функции налогов приведет к переложению издержек на потребителей, что отразится на совокупном спросе.

В-четвертых, заключение соглашения о ценообразовании для крупнейших налогоплательщиков позволит снизить риски последующего налогового контроля, но в то же время по сути оно явится одним из элементов добровольно-принудительной системы социальной ответственности бизнеса.

В-пятых, используя механизм налогового контроля за корпоративным сектором экономики (в том числе за крупнейшими налогоплательщиками), государство практически отказалось от работы по повышению налоговой дисциплины индивидуальных предпринимателей, предоставив им возможность льготного налогообложения.

В заключение отметим, что нынешнее состояние государственного бюджета делает необходимым усиление налогового давления на крупный бизнес, в частности через совершенствование принципов определения цен для целей налогообложения. Это обусловливается структурным делением российской экономики на две неравные части, одна из которых — топливно-энергетический комплекс (донор), а другая — остальные отрасли. Исправление ситуации возможно только при использовании верной экономической стратегии и наличии некоррумпированных политических институтов в стране.

<sup>1</sup> Размер государственной пошлины за рассмотрение заявления о заключении соглашения о ценообразовании составит 1,5 млн р.

<sup>2</sup> Р. Коуз называл вытеснение механизма цен отличительной чертой корпорации и рассматривал его как естественное экономическое явление.

Список использованной литературы

1. Алтухова Е.В. Эффективность правового регулирования мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщиков — взаимозависимых лиц // Налоговый вестник. 2009. № 2. С. 144–153.
2. Высказывания С.Д. Шаталова информационным агентствам на конференции «Развитие российской налоговой системы» 7 дек. 2010 г. URL: <http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id4=11500>.
3. Информационное сообщение о поступлении налоговых платежей, других доходов и задолженности по ним в бюджетную систему Российской Федерации в Сибирском федеральном округе за 2002 г. URL: <http://www.sfo.nalog.ru/stat.htm>.
4. Киреенко А.П. Налоговая система: накопленный опыт и пути развития. Иркутск, 2004.
5. Коуз Р. Фирма, рынок и право: пер. с англ. М., 2007. (Б-ка фонда «Либер. миссия»).
6. Критерии отнесения организаций — юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях (в ред. Приказа ФНС РФ от 2 апр. 2010 г. № ММ-7-2/161@). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=99600;fld=134;dst=4294967295;from=56198-11>.
7. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков: (по итогам науч.-практ. конф. «Правовые проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков», Москва, 7 июля 2005 г.). URL: <http://www.alldocs.ru/zakons/index.php?from=4703>.
8. Об утверждении Перечня стратегических предприятий и стратегических акционерных обществ: указ Президента РФ от 4 авг. 2004 г. № 1009 (ред. от 3 нояб. 2010 г.). URL: <http://base.consultant.ru>, свободный.
9. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения: проект федер. закона № 305289-5. URL: <http://asozd2.duma.gov.ru>.
10. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков: проект федер. закона № 392729-5. URL: <http://asozd2.duma.gov.ru>.
11. Паппэ Я.Ш., Галухина Я.С. Российский крупный бизнес: первые 15 лет: Экономические хроники 1993–2008. М., 2009. Прил. 1.
12. Рейтинг крупнейших компаний России по объему реализации продукции «ЭКСПЕРТ-400». URL: <http://www.raexpert.ru/ratings/expert400/2010/table1/>.
13. Сведения о постановке на учет крупнейших налогоплательщиков: (дата публикации: 10.03.2006). URL: [http://www.nalog.ru/document.php?id=21890&topic=stat\\_krupn](http://www.nalog.ru/document.php?id=21890&topic=stat_krupn).
14. Сведения о работе по государственной регистрации юридических лиц; Сведения о работе по государственной регистрации индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств: формы № 1-ЮР, № 1-ИП по состоянию на 1 июля 2004 г., 1 янв. 2005–2011 гг. URL: <http://www.nalog.ru>.
15. Сведения Отдела информационно-аналитической работы Межрегиональной инспекции ФНС России по Сибирскому федеральному округу о поступлении налоговых платежей и других доходов в бюджетную систему РФ на территории СФО. URL: <http://www.sfo.nalog.ru/stat.htm>.
16. Статистическая налоговая отчетность ФНС России: формы № 5-ЕНВД, № 5-УСН, № 5-ЕСХН, № 5-П, № 1-НМ (уточненная по состоянию на 24 марта 2010 г.) за 2009 г. URL: <http://www.nalog.ru>.
17. Минфин снизит число крупнейших налогоплательщиков. URL: <http://lenta.ru/news/2007/05/31/nalog/>.

Bibliography (transliterated)

1. Altukhova E.V. Effektivnost' pravovogo regulirovaniya meropriyatii nalogovogo kontrolya v otnoshenii nalogoplatel'shchikov — vzaimozavisimykh lits // Nalogovyi vestnik. 2009. № 2. S. 144–153.
2. Vyskazyvaniya S.D. Shatalova informatsionnym agentstvam na konferentsii «Razvitie rossiiskoi nalogovoi sistemy» 7 dek. 2010 g. URL: <http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id4=11500>.
3. Informatsionnoe soobshchenie o postuplenii nalogovykh platezhei, drugikh dokhodov i zadolzhennosti po nim v byudzhethnyuyu sistemu Rossiiskoi Federatsii v Sibirskom federal'nom okruge za 2002 g. URL: <http://www.sfo.nalog.ru/stat.htm>.
4. Kireenko A.P. Nalogovaya sistema: nakoplennyi opyt i puti razvitiya. Irkutsk, 2004.
5. Kouz R. Firma, rynok i pravo: per. s angl. M., 2007. (B-ka fonda «Liber. missiya»).
6. Kriterii otneseniya organizatsii — yuridicheskikh lits k krupneishim nalogoplatel'shchikam, podlezhashchim nalogovomu administrirovaniyu na federal'nom i regional'nom urovnyakh (v red. Prikaza FNS RF ot 2 apr. 2010 g. ММ-7-2/161@). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=99600;fld=134;dst=4294967295;from=56198-11>.
7. Nalogovoe administrirovanie krupneishikh nalogoplatel'shchikov: (po itogam nauch.-prakt. konf. «Pravovye problemy nalogovogo administrirovaniya krupneishikh nalogoplatel'shchikov», Moskva, 7 iyulya 2005 g.). URL: <http://www.alldocs.ru/zakons/index.php?from=4703>.

8. Ob utverzhdenii Perechnya strategicheskikh predpriyatii i strategicheskikh aktsionernykh obshchestv: ukaz Prezidenta RF ot 4 avg. 2004 g. 1009 (red. ot 3 noyab. 2010 g.). URL: <http://base.consultant.ru, svobodnyi>.
9. O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii, a takzhe o priznanii utrativshimi silu otdel'nykh polozhenii Federal'nogo zakona «O vnesenii izmenenii i dopolnenii v chast' pervuyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii» v svyazi s sovershenstvovaniem printsipov opredeleniya tsen dlya tselei nalogooblozheniya: projekt feder. zakona № 305289-5. URL: <http://asozd2.duma.gov.ru>.
10. O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii v svyazi s sozdaniem konsolidirovannoi gruppy nalogoplatel'shchikov: projekt feder. zakona № 392729-5. URL: <http://asozd2.duma.gov.ru>.
11. Pappe Ya.Sh., Galukhina Ya.S. Rossiiskii krupnyi biznes: pervye 15 let: Ekonomicheskie khroniki 1993–2008. M., 2009. Pril. 1.
12. Reiting krupneishikh kompanii Rossii po ob'emu realizatsii produktsii «EKSPERT-400». URL: <http://www.raexpert.ru/ratings/expert400/2010/table1/>.
13. Svedeniya o postanovke na uchët krupneishikh nalogoplatel'shchikov: (data publikatsii: 10.03.2006). URL: [http://www.nalog.ru/document.php?id=21890&topic=stat\\_krupn](http://www.nalog.ru/document.php?id=21890&topic=stat_krupn).
14. Svedeniya o rabote po gosudarstvennoi registratsii yuridicheskikh lits; Svedeniya o rabote po gosudarstvennoi registratsii individual'nykh predprinimatelei i krest'yanskikh (fermerskikh) khozyaistv: formy № 1-YuR, № 1-IP po sostoyaniyu na 1 iyulya 2004 g., 1 yanv. 2005–2011 gg. URL: <http://www.nalog.ru>.
15. Svedeniya Otdela informatsionno-analiticheskoi raboty Mezhhregional'noi inspeksii FNS Rossii po Sibirskomu federal'nomu okrugu o postuplenii nalogovykh platezhei i drugikh dokhodov v byudzhethnuyu sistemu RF na territorii SFO. URL: <http://www.sfo.nalog.ru/stat.htm>.
16. Statisticheskaya nalogovaya otchetnost' FNS Rossii: formy № 5-ENVVD, № 5-USN, № 5-ESKhN, № 5-P, № 1-NM (utochnennaya po sostoyaniyu na 24 marta 2010 g.) za 2009 g. URL: <http://www.nalog.ru>.
17. Minfin snizil chislo krupneishikh nalogoplatel'shchikov. URL: <http://lenta.ru/news/2007/05/31/nalog/>.