



2020

# Отчет

о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)»



А.Н.БАТУРКИН  
Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации

# Результаты экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)»

## Цели

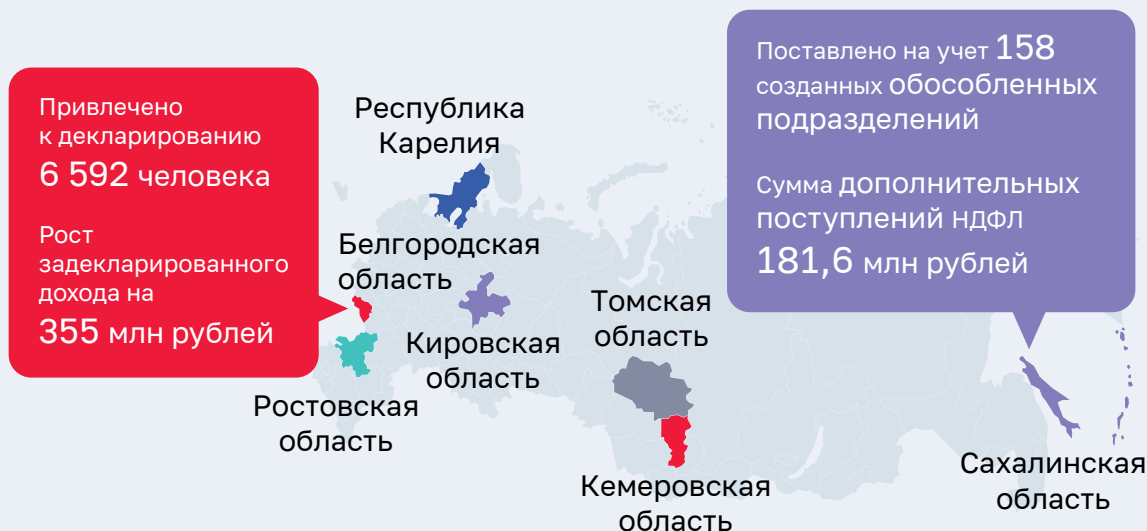
Анализ администрирования налоговыми органами НДФЛ в 2016–2018 годах, деятельности ФНС России по организации и осуществлению контроля за администрированием НДФЛ, а также изменений законодательства Российской Федерации и субъектов Российской Федерации в части НДФЛ.

## Итоги проверки

Анализ информации показал, что в исследуемом периоде объем поступления НДФЛ в консолидированный бюджет Российской Федерации составлял более 3 трлн рублей в год, и имеет положительную динамику.

Также в субъектах Российской Федерации проводится комплекс мероприятий, нацеленный на расширение налоговой базы по НДФЛ.

# Комплекс мероприятий, нацеленный на расширение налоговой базы по НДФЛ в субъектах Российской Федерации



- ✓ Организация мобильных групп, осуществляющих тематические рейды по выявлению жилых помещений, сдаваемых населением в аренду
- ✓ Предоставление преференций и субсидий при условии достижения среднемесячной заработной платы не ниже определенного уровня
- ✓ Законодательное закрепление обязательства выплаты денежного вознаграждения гражданам, предоставившим письменную информацию о нарушениях в области налогообложения и оплаты труда
- ✓ Информирование налоговых органов о заключении государственных и муниципальных контрактов по строительству (реконструкции) объектов с организациями, находящимися на налоговом учете в другом регионе

Однако отсутствие в законодательстве Российской Федерации требования о представлении в налоговые органы сведений о фактах предоставления денежных средств гражданам в виде средств материнского (семейного) капитала и целевых субсидий на приобретение жилья не позволяет налоговым органам своевременно выявлять указанные факты в рамках работы по проверке правомерности предоставления физическим лицам налоговых вычетов.

Также установлены факты неначисления процентов за несвоевременный возврат НДФЛ в некоторых субъектах Российской Федерации, свидетельствующие о системных нарушениях норм Налогового кодекса.

## Выводы

Существуют проблемы межведомственного взаимодействия, которые затрудняют проведение контрольных мероприятий по различным вопросам администрирования НДФЛ.

До настоящего времени не установлено взаимодействие между МВД России и ФНС России в части обмена информацией, в том числе в электронном виде, по вопросам трудовой миграции.

Отсутствует значительный эффект от проводимой работы налоговыми органами совместно с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по легализации налоговой базы и увеличению поступлений НДФЛ.

## Предложения Счетной палаты Российской Федерации

Председателю Правительства Российской Федерации:

- о возможности реализации комплекса мер законодательного характера, направленных на расширение источников получения сведений о доходах физических лиц, а также введение системы налогового контроля за расходами физических лиц;
- о расширении перечня сведений, связанных с учетом организаций и физических лиц, в обязательном порядке представляемых органами, учреждениями, организациями и должностными лицами в налоговые органы;
- о не распространении действия норм Федерального закона «О персональных данных» на информацию, запрашиваемую налоговыми органами;

Руководителю Федеральной налоговой службы:

- о возможности включения вопроса проверки начисления процентов при нарушении сроков возврата в программу проведения внутреннего аудита территориальных органов ФНС России;
- о необходимости сопоставления показателей налоговой отчетности, с данными, предоставляемыми Росреестром (в том числе в автоматизированном режиме).

# Отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ администрирования налоговыми органами налога на доходы физических лиц в 2016–2018 годах, включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)»

Утвержден Коллегией Счетной палаты Российской Федерации  
29 ноября 2019 года

## 1. Основание для проведения экспертно-аналитического мероприятия

Пункт 3.1.0.10 Плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 2019 год.

## 2. Предмет экспертно-аналитического мероприятия

Деятельность Федеральной налоговой службы (далее – ФНС России), ее территориальных налоговых органов, региональных и местных органов власти в части администрирования налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), включая результаты деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации.

## 3. Цели экспертно-аналитического мероприятия

**3.1. Цель 1.** Осуществление анализа изменений бюджетного законодательства, законодательства о налогах и сборах и нормативных правовых актов Российской Федерации, законодательных и нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации в части НДФЛ.

**3.2. Цель 2.** Анализ деятельности ФНС России по организации и осуществлению контроля за администрированием НДСЛ, а также за мероприятиями, направленными на повышение эффективности деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы в части НДСЛ, с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в том числе в рамках реализации Стратегической карты ФНС России).

**3.3. Цель 3.** Анализ организации, осуществления и контроля за администрированием налоговыми органами НДСЛ в субъектах Российской Федерации. Анализ результатов осуществления территориальными налоговыми органами взаимодействия с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления по легализации налоговой базы по НДСЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в рамках деятельности межведомственных комиссий. Анализ иных мер, принимаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по развитию налоговой базы по НДСЛ, в том числе во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти и органами местного самоуправления.

**3.4. Цель 4.** Определение резервов налоговых доходов по НДСЛ.

## 4. Объекты экспертно-аналитического мероприятия

Федеральная налоговая служба (г. Москва).

84 Управления Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации (далее – УФНС России по субъектам Российской Федерации).

Органы исполнительной власти 85 субъектов Российской Федерации.

## 5. Исследуемый период

2016–2018 годы (при необходимости – более ранние периоды и истекший период 2019 года).

## 6. Сроки проведения экспертно-аналитического мероприятия

С 27 мая – 21 ноября 2019 года.

## 7. Результаты экспертно-аналитического мероприятия

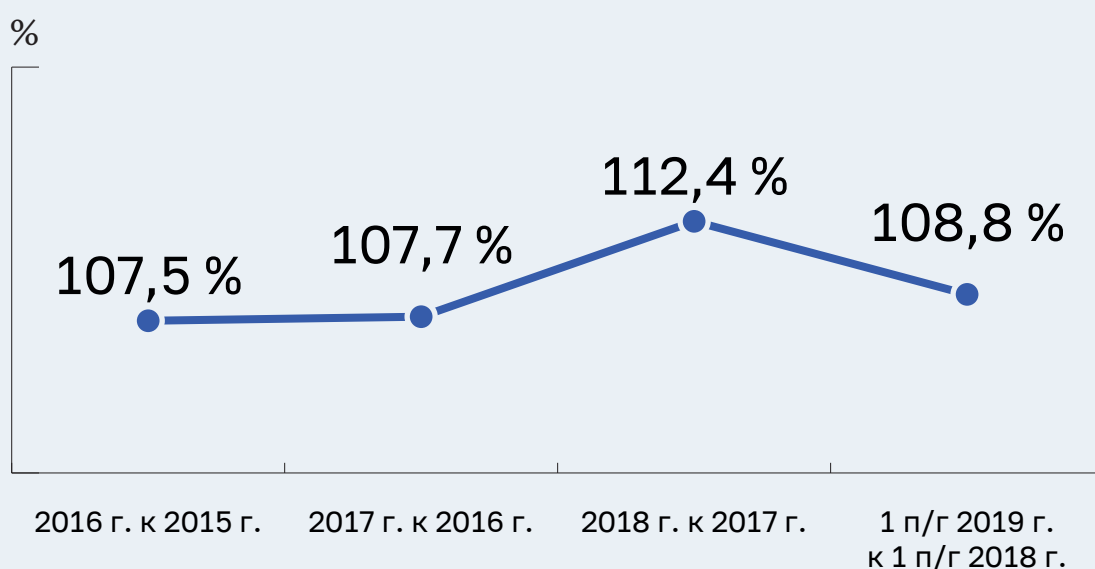
В исследуемом периоде объем поступления НДС в консолидированный бюджет Российской Федерации составляет в год более 3 трлн рублей:

в 2016 году – 3,017 трлн рублей, в 2017 году – 3,251 трлн рублей,

в 2018 году – 3,653 трлн рублей (в первом полугодии 2019 года – 1,776 трлн рублей)<sup>1</sup>,

что обеспечивает ежегодный прирост поступления налога.

### Темпы роста поступления НДС



Доля НДС в консолидированном бюджете Российской Федерации варьируется от 21 % в 2016 году до 16 % за первое полугодие 2019 года, в общем объеме консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации – от 40 % в 2016 году до 36 % по итогам первого полугодия 2019 года и имеет тенденцию к снижению. При этом показатель собираемости превышает 100 % и в исследуемом периоде составлял: в 2016 году – 153,0 %, в 2017 году – 105,3 %, в 2018 году – 106,3 %, в первом полугодии 2019 года – 107,8 %.

Доля регионов, в которых НДС занимает свыше 50 % в поступлениях консолидированного бюджета Российской Федерации, имеет тенденцию к снижению: с 16 субъектов (18,8 %) в 2016 году до 12 субъектов (14,1 %) в первом полугодии

1. Здесь и далее используются показатели статистической налоговой отчетности ФНС России. Отчет по форме № 1-НМ «Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации».

2019 года. При этом в 80 % регионов доля НДФЛ в формировании доходов местных бюджетов превышает 60 %, из которых в половине этот показатель превышает 70 %.

В 17 регионах страны в исследуемом периоде поступления НДФЛ занимают более 50 %. Сведения представлены в таблице:

(%)

Сведения о регионах, в которых доля поступления НДФЛ в общем объеме доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации, администрируемых налоговыми органами, составляет более 50 %				
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	первое полугодие 2019 г.
Российская Федерация	39,9	39,7	38,9	36,4
в том числе:				
Тамбовская область	51,9	46,4	46,4	45,8
Республика Карелия	51,1	51,8	45,6	43,6
Псковская область	53,5	53,5	51,4	51,9
Республика Дагестан	51,2	50,1	54,3	54,8
Республика Ингушетия	63,5	60,7	70,0	69,6
Карачаево-Черкесская Республика	54,1	50,3	51,9	53,8
Республика Северная Осетия – Алания	51,9	44,7	46,7	54,0
Чеченская Республика	72,8	71,8	72,3	73,0
Республика Крым	60,8	44,5	58,4	54,7
г. Севастополь	66,0	65,0	66,3	64,0
Республика Марий Эл	50,8	44,3	49,6	48,4
Республика Алтай	55,1	55,5	56,1	56,5
Республика Тыва	67,0	63,4	68,1	55,3
Республика Бурятия	47,6	50,6	48,5	46,0
Камчатский край	62,9	61,9	64,4	55,9
Забайкальский край	51,4	50,2	51,6	49,0
Еврейская автономная область	51,2	47,0	49,7	50,3



В 14 из 17 перечисленных регионов поступление НДФЛ более чем на четверть обеспечено перечислением налога от организаций и предприятий госсектора (Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение)<sup>2</sup>, а в Республике Ингушетия и Чеченской Республике данный показатель составляет более 50 %. Сведения представлены в таблице:

(%)

Сведения о регионах, в которых поступление НДФЛ более чем на 25 % обеспечено перечислением налога от организаций и предприятий госсектора				
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	первое полугодие 2019 г.
Российская Федерация	11,6	11,2	10,7	9,8
в том числе:				
Мурманская область	33,8	33,6	31,5	27,6
Псковская область	26,7	26,4	25,0	24,8
Республика Дагестан	39,6	36,0	29,1	25,1
Республика Ингушетия	55,0	54,4	52,3	50,4
Кабардино-Балкарская Республика	37,2	39,2	37,4	28,5
Карачаево-Черкесская Республика	35,6	36,6	36,2	35,1
Республика Северная Осетия – Алания	46,4	46,7	44,8	43,2
г. Севастополь	40,2	37,7	34,0	29,8
Республика Алтай	32,4	31,9	29,6	27,6
Республика Тыва	36,8	39,1	38,1	36,9
Республика Бурятия	26,1	27,2	26,3	24,6
Камчатский край	32,1	30,4	27,0	26,5
Забайкальский край	27,3	26,6	25,0	23,5
Чеченская Республика	51,2	55,5	52,6	50,3
Республика Калмыкия	33,3	32,7	29,9	29,9
Еврейская автономная область	34,7	35,5	33,3	31,8

2. Показатели отчета по форме № 1-НОМ «О поступлении налогов и сборов в консолидированный бюджет Российской Федерации по основным видам экономической деятельности» (до 2017 года), «О поступлении налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации по основным видам экономической деятельности» (с 2017 года).

Таким образом, поступления НДС в региональные и местные бюджеты выполняют регулируемую функцию финансовой поддержки региональных и местных бюджетов субъектов Российской Федерации.

## 7.1. Результаты анализа изменений бюджетного законодательства, законодательства о налогах и сборах и нормативных правовых актов Российской Федерации, законодательных и нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации в части НДС

**7.1.1.** На объем поступления НДС влияют изменение действующего законодательства о налогах и сборах, финансово-экономическая ситуация в стране, а также эффективность мероприятий по администрированию НДС.

В период с 2016 по 2019 год внесен ряд изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах. Среди основных изменений законодательства можно отметить следующие.

### В части изменения объема и порядка представления отчетности налоговых агентов в целях усиления налоговой дисциплины

С 1 января 2016 года для налоговых агентов введена обязанность подавать в налоговые органы расчет исчисленных и удержанных сумм НДС по форме № 6-НДС<sup>3</sup> в течение месяца, следующего за первым кварталом, полугодием и девятью месяцами, а также по итогам года.

Вместе с введением данной обязанности с 1 января 2016 года предусмотрено право приостановления налоговыми органами операций по расчетным счетам налоговых агентов за несвоевременное представление расчета (пунктом 3.2 статьи 76 Налогового кодекса) и установлены новые виды ответственности:

- за непредставление налоговым агентом в установленный срок расчета по форме № 6-НДС в размере 1 000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его представления (пункт 1.2 статьи 126 Налогового кодекса);
- за представление налоговым агентом документов, предусмотренных Налоговым кодексом, содержащих недостоверные сведения, в размере 500 рублей за каждый представленный документ, содержащий недостоверные сведения (пункт 1 статьи 126.1 Налогового кодекса).

---

3. Федеральным законом от 2 мая 2015 г. № 113-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в целях повышения ответственности налоговых агентов за несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах» с 1 января 2016 года внесены изменения в пункт 2 статьи 230 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

Приказ ФНС России от 14 октября 2015 г. № ММВ-7-11/450@ «Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма № 6-НДС), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме».

В соответствии с данными статистической налоговой отчетности<sup>4</sup> количество налоговых агентов, представивших расчет по форме № 6-НДФЛ, составило: за 2016 год – 3 630,4 тыс. налоговых агентов, за 2017 год – 3 546,5 тыс. налоговых агентов, за 2018 год – 3 690,4 тыс. налоговых агентов.

Данные изменения в целом не привели к существенному росту поступлений НДФЛ. Прирост поступлений в 2016 году относительно 2015 года составляет 210,8 млрд рублей, или 7,5 %, и достигнут в основном за счет роста поступлений НДФЛ с доходов, источником которых является налоговый агент (99,3 % от общего прироста), на 209,4 млрд рублей, или 7,8 %.

### **В части предоставления стандартных налоговых вычетов**

С 1 января 2016 года в целях повышения социальной защищенности семей, воспитывающих детей-инвалидов, размер стандартного налогового вычета на каждого ребенка, являющегося инвалидом I или II группы, увеличен для родителей либо усыновителей с 3 000 до 12 000 рублей, для опекунов, попечителей, приемных родителей, супругов приемных родителей – с 3 000 до 6 000 рублей<sup>5</sup>.

Одновременно для данной категории налогоплательщиков предельный размер дохода, рассчитываемый с начала года нарастающим итогом, по достижении которого налоговый вычет не предоставляется, увеличен с 280 000 рублей до 350 000 рублей.

По данным статистической налоговой отчетности<sup>6</sup> сумма предоставленного стандартного налогового вычета по данному основанию за 2015 год составляла 4 801,5 млн рублей, за 2016 год – 18 400,5 млн рублей, за 2017 год – 20 922,6 млн рублей, за 2018 год – 30 055,4 млн рублей (к 2018 году объем предоставленного стандартного налогового вычета по данному основанию вырос в 6,3 раза).

Общая сумма стандартных налоговых вычетов, предоставленных налоговыми агентами за 2018 год, по отношению к 2015 году увеличилась в 1,5 раза и составила 498 853,6 млн рублей (в том числе: за 2015 год – 326 697,1 млн рублей, за 2016 год – 366 965,6 млн рублей, за 2017 год – 366 982,0 млн рублей).

### **Введение режима для самозанятых с одновременным освобождением от уплаты НДФЛ в целях легализации доходов населения для налогообложения**

С 1 января 2019 года по 31 декабря 2028 года в г. Москве, Московской, Калужской областях и Республике Татарстан проходит эксперимент<sup>7</sup> по применению специального налогового режима для самозанятых.

- 
4. Отчет по форме № 7-НДФЛ «О налоговой базе и структуре начислений по расчету сумм налога на доходы физических лиц за 2016 год (2017 год, 2018 год), исчисленных и удержанных налоговым агентом».
  5. Подпункт 4 пункта 1 статьи 218 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 23 ноября 2015 г. № 317-ФЗ «О внесении изменения в статью 218 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».
  6. Отчеты по форме № 5-НДФЛ «О налоговой базе и структуре начислений по налогу на доходы физических лиц за 2015, 2016, 2017 и 2018 годы по сведениям, представленным налоговыми агентами».
  7. В соответствии с Федеральным законом от 27 ноября 2018 г. № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)».

Введение данного правового механизма направлено на решение ряда проблем, сдерживающих легализацию доходов самозанятых граждан, в том числе за счет простоты регистрации в качестве налогоплательщика такого режима, а также исключения формирования отчетности. Предполагается, что введение нового режима позволит увеличить число физических лиц, ведущих деятельность в правовом поле, а также поступления от их дохода в бюджет.

По состоянию на 1 октября 2019 года, по данным ФНС России, количество самозанятых, зарегистрированных плательщиков налога на профессиональный доход, в четырех субъектах Российской Федерации составляет 220,0 тыс. человек (в том числе: в г. Москве – 131,3 тыс. человек, в Московской области – 48,0 тыс. человек, в Республике Татарстан – 35,5 тыс. человек, в Калужской области – 5,2 тыс. человек), сумма налога к уплате за 9 месяцев 2019 года составляет 657,6 млн рублей.

По данным отчета по форме № 1-НМ по состоянию на 1 октября 2019 года поступление налога на профессиональный доход составляет 402,9 млн рублей.

Значимые изменения в части администрирования НДФЛ вступают в силу с 1 января 2021 года в связи с внесением в статью 88 Налогового кодекса пункта 1.2 следующего содержания<sup>8</sup>: «В случае, если налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц в отношении доходов, полученных налогоплательщиком от продажи либо в результате дарения недвижимого имущества, не представлена в налоговый орган в установленный срок, камеральная налоговая проверка проводится на основе имеющихся у налоговых органов документов (информации) о таком налогоплательщике и об указанных доходах».

**7.1.2.** В соответствии с четвертым и пятым абзацами пункта 2 статьи 56 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – Бюджетный кодекс) в бюджеты субъектов Российской Федерации подлежат зачислению налоговые доходы от следующих федеральных налогов и сборов, в том числе предусмотренных специальными налоговыми режимами:

- НДФЛ – по нормативу 85 %;
- НДФЛ, уплачиваемый иностранными гражданами в виде фиксированного авансового платежа при осуществлении ими на территории Российской Федерации трудовой деятельности на основании патента – по нормативу 100 %.

Зачисление в местные бюджеты не менее 15 % НДФЛ в порядке, установленном статьями 61, 61.1, 61.2, 61.3, 61.4, 61.5 Бюджетного кодекса, распределяется между муниципальными образованиями конкретного субъекта Российской Федерации.

Также статьей 58 Бюджетного кодекса предусмотрены полномочия субъектов Российской Федерации по установлению нормативов отчислений от НДФЛ в местные бюджеты в форме единых и (или) в порядке действия статей 137 и 138 Бюджетного кодекса дополнительных нормативов отчислений НДФЛ вместо дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности поселений (внутригородских районов) и муниципальных районов (городских округов, городских округов с внутригородским

---

8. Указанный пункт внесен Федеральным законом от 29 сентября 2019 г. № 325-ФЗ.

делением), исходя из зачисления в местные бюджеты не менее 15 % налоговых доходов консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации от указанного налога<sup>9</sup>.

Таким образом, доля НДС, подлежащая зачислению в местные бюджеты субъектов Российской Федерации, должна составлять не менее 30 % от поступлений НДС в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и не менее 15 % от НДС, уплачиваемого иностранными гражданами в виде фиксированного авансового платежа при осуществлении ими на территории Российской Федерации трудовой деятельности на основании патента.

В отношении установления дополнительных нормативов отчислений, частично или полностью заменяющих дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности муниципальных образований (поселений (внутригородских районов) и муниципальных районов (городских округов, городских округов с внутригородским делением), рассчитываемых как отношение расчетного объема дотации (или ее части) к прогнозируемому в соответствии с единой методикой общему объему НДС, необходимо отметить следующее.

В случае значительного отклонения фактического поступления НДС от прогнозного объема наблюдается снижение доли отчислений в местные бюджеты относительно установленной Бюджетным кодексом доли.

В 18 субъектах Российской Федерации НДС зачислялся в местные бюджеты в меньшем объеме, чем установлено нормами Бюджетного кодекса: в 2016 году – в 15 субъектах, в 2017 году – в 16 субъектах, в 2018 году – в 14 субъектах. Общий объем недопоступившего НДС в местные бюджеты субъектов Российской Федерации в период 2016–2018 годов составил 5 254,4 млн рублей.

Вместе с тем нормами Бюджетного кодекса (пункт 4 статьи 137 и пункт 5 статьи 138) установлено, что потери муниципального образования в связи с получением средств по дополнительному нормативу отчислений от НДС ниже расчетного объема дотации<sup>10</sup> и (или) учету при последующем распределении межбюджетных трансфертов местным бюджетам не подлежат. Равно как не подлежат изъятию в бюджет субъекта средства, полученные сверх расчетного объема дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности.

**7.1.3.** К полномочиям законодательных (представительных) органов субъектов Российской Федерации отнесены:

1) Право по установлению иных размеров социальных и имущественных вычетов с учетом своих региональных особенностей в пределах размеров социальных и имущественных налоговых вычетов, установленных статьями 219 и 220 Налогового кодекса (статья 222 Налогового кодекса).

---

9. Пунктом 4 статьи 58 Бюджетного кодекса в городах федерального значения – Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе порядок установления и значения нормативов отчислений в том числе от НДС в бюджеты внутригородских муниципальных образований определяются законами указанных субъектов Российской Федерации. Минимальное значение норматива отчислений не установлено.

10. Дотация на выравнивание бюджетной обеспеченности компенсации из бюджета субъекта Российской Федерации.

Ни один регион не воспользовался предоставленным правом.

2) Право по снижению вплоть до нуля для всех или отдельных категорий налогоплательщиков и (или) объектов недвижимого имущества минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и размера понижающего коэффициента в целях освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества, приобретенных в собственность после 1 января 2016 года (подпункт 1 пункта 6 статьи 217.1 Налогового кодекса действует с 1 января 2016 года).

Предоставленным правом воспользовались 4 (4,7 %) из 85 субъектов Российской Федерации<sup>11</sup>, снизив минимальный предельный срок до трех лет.

3) Право устанавливать дополнительный перечень услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд, доходы от оказания которых освобождаются от налогообложения в соответствии с пунктом 70 статьи 217 Налогового кодекса при условии, что физическое лицо уведомило налоговый орган в соответствии с пунктом 7.3 статьи 83 Налогового кодекса и не привлекает наемных работников для оказания указанных услуг (положения пункта 70 статьи 217 части второй Налогового кодекса применяются в отношении доходов в виде выплат (вознаграждений), полученных в налоговых периодах 2017, 2018 и 2019 годов<sup>12</sup>).

Дополнительный перечень установлен в 8 (9,4 %) из 85 субъектов Российской Федерации<sup>13</sup>.

4) Право установления на соответствующий календарный год регионального коэффициента, отражающего региональные особенности рынка труда, отличного от единицы в целях индексации фиксированного размера авансового платежа по НДФЛ, уплачиваемого иностранными гражданами при осуществлении ими на территории Российской Федерации трудовой деятельности на основании патента (пункт 3 статьи 227.1 Налогового кодекса).

Правом установления регионального коэффициента пользуется большинство субъектов Российской Федерации (в 2016 году – 76 субъектов, в 2017 году – 80 субъектов, в 2018 году – 83 субъекта, в 2019 году – 82 субъекта).

5) С 1 января 2019 года законом субъекта Российской Федерации<sup>14</sup> может быть увеличен размер социального налогового вычета по НДФЛ на благотворительность до 30 % суммы дохода, полученного в налоговом периоде и подлежащего налогообложению (в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса – не более 25 %).

---

11. Республики Алтай и Саха (Якутия), Ставропольский край, Ханты-Мансийский автономный округ – Югра.

12. Пункт 13 статьи 13 Федерального закона от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ.

13. Республики Марий Эл и Тыва, Амурская, Кемеровская, Магаданская, Рязанская, Саратовская и Челябинская области.

14. Федеральный закон № 426-ФЗ.

Информация об использовании регионами данного права отсутствует.

По результатам анализа регионального законодательства установлено, что субъекты Российской Федерации недостаточно активно используют права, предоставленные им федеральным законодательством о налогах и сборах.

## 7.2. Результаты анализа деятельности ФНС России по организации и осуществлению контроля за администрированием НДФЛ, а также за мероприятиями, направленными на повышение эффективности деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы в части НДФЛ, с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в том числе в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)

В рамках администрирования НДФЛ налоговые органы используют 7 основных форм статистической налоговой отчетности<sup>15</sup>.

Показатели форм статистической налоговой отчетности охватывают все основные направления деятельности налоговых органов (как в целом по субъекту Российской Федерации, так и в разрезе территориальных налоговых органов), включая результаты контрольных мероприятий. Результаты анализа показателей отчетов используются УФНС России по субъектам Российской Федерации для подготовки рекомендаций, которые доводятся до территориальных налоговых органов либо адресно, либо в форме обзорно-рекомендательных писем.

### 7.2.1. Результаты анализа организации и осуществления контроля ФНС России за администрированием территориальными налоговыми органами НДФЛ

ФНС России в целях организации и осуществления контроля за администрированием НДФЛ проводит работу с территориальными налоговыми органами путем:

- разработки и направления инструктивных писем и рекомендаций о порядке применения законодательства о налогах и сборах в части исчисления НДФЛ, разъяснительных писем с алгоритмами действий налоговых органов при осуществлении контроля за правильностью исчисления и уплаты НДФЛ, контрольных соотношений показателей форм налоговой отчетности и т. д.;

---

15. Форма № 1-ДДК «Отчет о декларировании доходов физическими лицами»; форма № 1-НМ «Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации»; форма № 2-НК «Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов»; форма № 4-НМ «Отчет о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации»; форма № 5-ДДК «Отчет о декларировании доходов физическими лицами»; форма № 5-НДФЛ «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на доходы физических лиц, по сведениям, представленным налоговыми агентами»; форма № 7-НДФЛ «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по расчету сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом».

- проведения текущего мониторинга, направленного на проверку территориальных налоговых органов в части выполнения рекомендаций и поручений, направленных ФНС России;
- проведения мероприятий внутреннего аудита территориальных налоговых органов, в том числе комплексных аудиторских проверок.

В соответствии с Временным порядком организации внутреннего аудита в ФНС России<sup>16</sup> (далее – Временный порядок) в исследуемом периоде вопросы администрирования НДФЛ проверены в ходе проведения комплексных аудиторских проверок межрегиональными инспекциями ФНС России по федеральным округам (далее – МРИ ФНС России по ФО) в 78 (из 84) УФНС России по субъектам Российской Федерации (включая их подведомственные налоговые органы) и в пяти межрегиональных инспекциях по крупнейшим налогоплательщикам (далее – МРИ ФНС России по КН) за период, не превышающий трех лет деятельности налогового органа. С 3 апреля 2019 года во Временном порядке указанный период сокращен до двух лет.

По результатам проведенного анализа представленных ФНС России выписок из 98 актов о результатах аудиторских проверок внутреннего аудита (оконченных в период с 18 февраля 2016 года по 1 марта 2019 года), планов мероприятий по устранению нарушений и недостатков, выявленных комплексными (и одной тематической) аудиторскими проверками, и отчетов об их исполнении<sup>17</sup> (далее – отчетов) установлено следующее.

Нарушения налоговых органов по администрированию НДФЛ, выявленные МРИ ФНС России по ФО в ходе 95 аудиторских проверок	Количество случаев	Доля от общего количества проверок, %
Не на должном уровне проведена работа с налоговыми агентами, не перечислившими (перечислившими несвоевременно) в бюджет удержанные суммы НДФЛ	58	61,1
Не проконтролировано исполнение обязанностей по представлению сведений по форме № 2-НДФЛ налоговыми агентами	56	56,8

Показатель соотношения суммы совокупной задолженности по НДФЛ на конец отчетного года к фактическому поступлению налога в исследуемом периоде имеет разнонаправленную динамику: в 2016 году – 3,6 %, в 2017 году – 4,1 %, в 2018 году – 3,5 % (в целом по налогам и сборам показатель в 2016 году составляет 9,7 %, в 2017 году – 9,2 %, в 2018 году – 7,3 %).

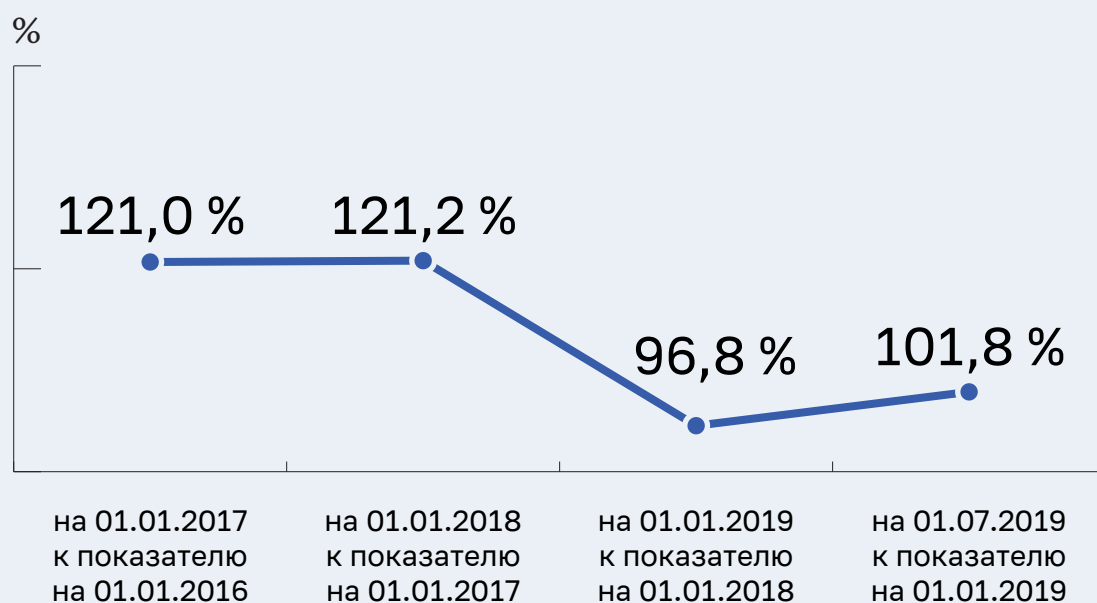
16. Утвержден распоряжением ФНС России от 28 февраля 2017 года № 35 (в редакции от 3 апреля 2019 года). Ранее действовал приказ ФНС России от 20 апреля 2015 г. № ММВ-7-16/163@ «Об утверждении Регламента организации внутреннего аудита в Федеральной налоговой службе».

17. Все перечисленные документы имеют гриф «для служебного пользования».



В исследуемом периоде совокупный объем задолженности по НДФЛ в консолидированный бюджет Российской Федерации составил по состоянию на 1 января 2016 года 89 766 млн рублей, на 1 января 2017 года – 108 656 млн рублей (с приростом на 18 890 млн рублей к аналогичному показателю предыдущего года), на 1 января 2018 года – 131 703 млн рублей (прирост на 23 047 млн рублей), на 1 января 2019 года – 127 454 млн рублей (снижение на 4 249 млн рублей), на 1 июля 2019 года – 129 731 млн рублей (прирост на 2 277 млн рублей)<sup>18</sup>.

## Темпы совокупной задолженности по НДФЛ



Если по итогам 2018 года в целом совокупная задолженность по НДФЛ снижена на 3,2 % к показателю годом ранее, по состоянию на 1 июля 2019 года возросла на 1,8 %, то в 12 субъектах Российской Федерации в исследуемом периоде отмечен постоянный рост задолженности по НДФЛ и показатели прироста по состоянию на 1 июля 2017 года выше среднероссийского показателя.

18. В соответствии с данными отчета по форме № 4-НМ «Отчет о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации».

(%)

Наименование субъекта	Темп роста (снижения)			
	01.01.17 к 01.01.16	01.01.18 к 01.01.17	01.01.19 к 01.01.18	01.07.19 к 01.01.19
Российская Федерация	121,0	121,2	96,8	101,8
Калужская область	122,8	124,8	101,2	111,2
Смоленская область	160,4	1331,1	105,4	102,4
г. Москва	124,4	130,9	101,4	106,5
Псковская область	109,8	106,9	103,6	113,8
г. Санкт-Петербург	139,0	119,8	103,2	107,2
Ненецкий автономный округ	137,4	125,0	100,3	113,7
Карачаево-Черкесская Республика	115,2	106,1	105,5	120,9
Республика Адыгея	153,8	109,5	123,1	128,3
Республика Калмыкия	122,1	112,2	107,1	106,8
Республика Крым	293,9	241,4	161,0	120,5
г. Севастополь	1283,3	276,0	120,9	161,9
Республика Башкортостан	120,0	107,0	123,3	104,4
Оренбургская область	133,8	113,6	102,0	101,6
Ямало-Ненецкий автономный округ	146,1	116,3	108,4	111,9
Кемеровская область	126,3	114,6	101,9	109,0
Республика Бурятия	156,8	130,4	120,2	103,9

Основными причинами роста совокупной задолженности по НДФЛ является неуплата налоговыми агентами и налогоплательщиками текущих платежей по налогу, сумм доначисленного налога по результатам проведенных контрольных мероприятий, а также пеней и штрафов.

В Смоленской области совокупная задолженность по состоянию на 1 января 2018 года выросла в 13,3 раза к показателю предыдущего года. Это обусловлено неуплатой

одним налогоплательщиком – физическим лицом сумм доначисленного налога, штрафов и пеней по результатам налоговой проверки. В отношении налогоплательщика возбуждено уголовное дело.

Задолженность по НДФЛ государственных и муниципальных учреждений по состоянию на 1 января 2017 года составила 2 482,5 млн рублей, или 2,3 % от общей суммы задолженности, на 1 января 2018 года – 4 317,1 млн рублей, или 3,3 %, на 1 января 2019 года – 2 536,6 млн рублей, или 2,0 %, и на 1 июля 2019 года – 5 922,5 млн рублей, или 4,6 %.

Сведения о субъектах Российской Федерации с наибольшими и наименьшими долями задолженности государственных и муниципальных учреждений относительно общей суммы задолженности по состоянию на 1 июля 2019 года представлены на диаграмме:

## Доля задолженности государственных и муниципальных учреждений



Наличие задолженности по уплате НДФЛ в государственных и муниципальных учреждениях свидетельствует о недостаточном контроле со стороны региональных и местных властей за деятельностью данной категории налоговых агентов,

для осуществления деятельности которых планируются и направляются бюджетные средства, в том числе и на уплату налогов.

По результатам выборочного анализа 50 субъектов Российской Федерации установлен ежегодный рост задолженности предприятий, находящихся в стадии банкротства, что является негативной тенденцией: по состоянию на 1 января 2017 года – 21 278,3 млн рублей, или 24,9 % от общей суммы задолженности, на 1 января 2018 года – 29 329,3 млн рублей, или 27,8 %, на 1 января 2019 года – 31 161,6 млн рублей, или 30,3 %, и на 1 июля 2019 года – 32 972,8 млн рублей, или 31,6 %.

## Доля задолженности налогоплательщиков и налоговых агентов, находящихся в процедуре банкротства, относительно общей суммы задолженности по состоянию на 1 июля 2019 года



Выборочная проверка своевременности осуществления возвратов НДС в связи с применением права на налоговый вычет по заявлениям налогоплательщиков в 2016–2019 годах территориальными налоговыми органами в восьми субъектах Российской Федерации<sup>19</sup> показала.

Подведомственными налоговыми органами несвоевременно осуществлен возврат: в 2016 году – в 6 262 случаях на сумму 187 752,1 тыс. рублей с нарушением срока от 1 до 1119 календарных дней; в 2017 году – в 5 302 случаях на сумму 179 453,7 тыс. рублей с нарушением срока от 1 до 371 календарного дня; в 2018 году – в 2 540 случаях на сумму 97 977,0 тыс. рублей с нарушением срока от 1 до 791 календарного дня; за 7 месяцев 2019 года – в 3 604 случаях на сумму 126 087,9 тыс. рублей с нарушением срока от 1 до 213 календарных дней.

Сведения в разрезе регионов представлены в таблице:

Наименование УФНС России по субъекту	2016 г.		2017 г.		2018 г.		7 месяцев 2019 г.	
	количество заявлений на возврат, ед.	сумма НДС, подлежащая возврату на основании заявления, тыс. руб.	количество заявлений на возврат, ед.	сумма НДС, подлежащая возврату на основании заявления, тыс. руб.	количество заявлений на возврат, ед.	сумма НДС, подлежащая возврату на основании заявления, тыс. руб.	количество заявлений на возврат, ед.	сумма НДС, подлежащая возврату на основании заявления, тыс. руб.
Республика Татарстан	2	88,1	0	0,0	7	543,4	78	3 401,7
Краснодарский край	1 231	45 285,4	1 459	49 987,8	935	40 952,4	538	16 492,3
Приморский край	0	0,0	6	228,0	3	28,1	3	291,3
Ставропольский край	28	501,1	61	1 263,7	195	5 843,0	39	1 290,7
Ленинградская область	86	2 250,5	141	5 910,0	201	8 969,0	40	2 056,4
Новосибирская область	4 766	134 869,6	3 501	116 843,0	1 164	39 921,1	450	12 830,2
Свердловская область	21	1 014,1	94	3 518,2	24	1 101,8	269	9 003,5
Воронежская область	128	3 743,4	40	1 702,8	11	618,1	2187	80 721,7
<b>Всего</b>	<b>6 262</b>	<b>187 752,1</b>	<b>5 302</b>	<b>179 453,7</b>	<b>2 540</b>	<b>97 977,0</b>	<b>3 604</b>	<b>126 087,9</b>

19. Республика Татарстан, Краснодарский, Приморский и Ставропольский края, Воронежская, Ленинградская, Новосибирская и Свердловская области.

Пунктом 10 статьи 78 Налогового кодекса установлено, что в случае, если возврат суммы излишне уплаченного налога осуществляется с нарушением срока, установленного пунктом 6 статьи 78 Налогового кодекса, налоговым органом на сумму излишне уплаченного налога, которая не возвращена в установленный срок, начисляются проценты, подлежащие уплате налогоплательщику, за каждый календарный день нарушения срока возврата.

Вместе с тем территориальными налоговыми органами вышеуказанных УФНС России по субъектам Российской Федерации в 2016 году – в 6 156 случаях (98,3 % от рассмотренных), в 2017 году – в 5 086 случаях (95,9 %), в 2018 году – в 2 438 случаях (96 %), за 7 месяцев 2019 года – в 3 091 случае (85,7 %) проценты за нарушение сроков возврата суммы НДС не начислялись. Это противоречит установленным нормам Налогового кодекса, и тем самым может повлечь нарушение прав и законных интересов налогоплательщиков.

Из исследованных восьми УФНС России по субъектам Российской Федерации только территориальными налоговыми органами Приморского края и Свердловской области во всех случаях начисляются проценты в пользу налогоплательщиков за несвоевременный возврат НДС.

Факты неначисления процентов за несвоевременный возврат НДС в вышеуказанных субъектах Российской Федерации свидетельствуют о системных нарушениях норм Налогового кодекса, которые неоднократно установлены по результатам проведения Счетной палатой Российской Федерации контрольных мероприятий.

Вместе с тем вопрос проверки соблюдения территориальными налоговыми органами норм, установленных пунктом 10 статьи 78 Налогового кодекса, в части начисления процентов на сумму излишне уплаченного налога, подлежащих уплате налогоплательщику в случае нарушения сроков возврата денежных средств, не предусмотрены программой проведения внутреннего аудита территориальных органов ФНС России.

#### 7.2.2. Результаты анализа организации и осуществления взаимодействия ФНС России с Росреестром, банковскими организациями и иными организациями и физическими лицами по вопросам, связанным с администрированием НДС, включая своевременность и полноту предоставляемых сведений в налоговые органы

Взаимодействие ФНС России с органами, учреждениями, организациями, в том числе банками, и должностными лицами в исследуемом периоде осуществляется в соответствии с положениями, установленными статьями 85, 85.1 и 86 Налогового кодекса.

За несвоевременность и непредставление, а также за представление не в полном объеме сведений в налоговые органы предусмотрена ответственность статьями 129.1, 132, 135.2 Налогового кодекса и статьей 15.6 КоАП.

Существуют проблемы межведомственного взаимодействия, которые затрудняют проведение контрольных мероприятий по различным вопросам администрирования НДФЛ<sup>20</sup>:

1) По результатам анализа информации УФНС России по субъектам Российской Федерации в ряде субъектов отсутствует информация об арендодателях – физических лицах и о зарегистрированных договорах аренды недвижимого имущества на срок более одного года. При обращениях в территориальные органы Росреестра налоговым органам отказывают в получении данной информации.

Договоры об указанной аренде подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации<sup>21</sup> в Росреестре<sup>22</sup>.

По результатам выборочного сопоставительного анализа в семи субъектах Российской Федерации сведений о зарегистрированных договорах аренды свыше одного года (в случаях, если арендодателем выступает физическое лицо и (или) индивидуальный предприниматель), договорах найма жилого помещения (в случаях, если наймодателем является физическое лицо) с данными налоговых органов за 2016, 2017 и 2018 годы: о физических лицах и индивидуальных предпринимателях, отразивших в приложении № 1 к форме № 3-НДФЛ доходы с кодом вида доходов 05 «Доход от сдачи имущества в аренду (наем)»; о налогоплательщиках, применявших упрощенную систему налогообложения и предоставляющих в аренду недвижимое имущество; о налогоплательщиках, применявших патентную систему налогообложения и имеющих патент на сдачу в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности, получены следующие результаты, представленные в таблице:

УФНС по субъекту РФ	2016 г.			2017 г.			2018 г.		
	все по дан- ным Рос- реестра	в том числе		все по дан- ным Рос- реестра	в том числе		все по дан- ным Рос- реестра	в том числе	
		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС
Республика Адыгея	3 595	147	3 448	3 959	157	3 802	4 170	128	4 042
Красноярский край	11 809	2 130	9 679	12 701	2 176	10 525	13 228	1 934	11 294
Ставропольский край	2 131	239	1 892	2 359	299	2 060	2 592	257	2 335

20. Письмо ФНС России от 3 октября 2019 г. № БС-21-11/219.

21. Пункт 2 статьи 609 части второй Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс) с учетом пункта 2 статьи 651 части второй Гражданского кодекса и пункта 2 статьи 26 Земельного кодекса Российской Федерации.

22. Пункт 1 и 2 статьи 51 Федерального закона от 13 июля 2015 г. № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости».

УФНС по субъекту РФ	2016 г.			2017 г.			2018 г.		
	всего, по дан- ным Рос- реестра	в том числе		всего, по дан- ным Рос- реестра	в том числе		всего, по дан- ным Рос- реестра	в том числе	
		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС		совпа- дает с ФНС	не совпа- дает с ФНС
Калининградская область	4 013	491	3 522	4 709	630	4 079	5 213	563	4 650
Курганская область	8 550	346	8 204	9 016	361	8 655	8 884	308	8 576
Нижегородская область	13 499	3 453	10 046	14 063	3 712	10 351	14 937	3 749	11 188
Орловская область	5 168	510	4 658	5 451	559	4 892	5 665	371	5 294
<b>Всего</b>	<b>48 765</b>	<b>7316</b>	<b>41 449</b>	<b>52 258</b>	<b>7894</b>	<b>44 364</b>	<b>54 689</b>	<b>7310</b>	<b>47 379</b>

Экспертно определено, что если 84,3 тыс. физических лиц<sup>23</sup>, сдающих в аренду недвижимое имущество по договорам аренды, подлежащим регистрации в Росреестре, со стоимостью аренды однокомнатной квартиры в размере средней по региону за IV квартал 2018 года<sup>24</sup>, задекларируют доходы, то сумма НДФЛ (по ставке 13%), подлежащая уплате в бюджет, составит более 1,8 млрд рублей.

При этом ФНС России не предусмотрено сопоставление данных справок о доходах и суммах налога физического лица (форма № 2-НДФЛ), налоговых деклараций по налогу на доходы физических лиц (форма № 3-НДФЛ), налоговых деклараций индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, приложения № 3 к патенту на право применения патентной системы налогообложения (форма № 26.5-П) для индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, с данными, предоставляемыми Росреестром.

Указанные сведения могли бы использоваться при проведении камеральных налоговых проверок налоговых деклараций (в том числе в автоматизированном режиме).

2) В отношении предоставления налоговых вычетов по НДФЛ на приобретение жилья, расходы по которым покрываются средствами материнского капитала или субсидий.

При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов в размере фактически произведенных им расходов на новое строительство либо приобретение на территории

23. Определено путем применения доли численности граждан неформально занятых деятельностью по операциям с недвижимым имуществом (0,6%) к численности неформальной занятости в 2018 году в разрезе субъектов Российской Федерации.

24. По данным сайта [https://www.domofond.ru/statya/tseny\\_na\\_arendu\\_zhilya\\_v\\_rossii\\_v\\_2018\\_godu/7744](https://www.domofond.ru/statya/tseny_na_arendu_zhilya_v_rossii_v_2018_godu/7744)



Российской Федерации жилья и в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на погашение процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилья (в установленных пределах)<sup>25</sup>.

Имущественные налоговые вычеты не предоставляются в том числе в части расходов налогоплательщика на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, покрываемых за счет средств материнского (семейного) капитала, направляемых на обеспечение реализации дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей, и за счет выплат, предоставленных из средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации<sup>26</sup>.

Право на получение имущественного налогового вычета по НДФЛ в сумме фактически произведенных расходов носит заявительный характер, реализуемый в общем случае посредством представления налогоплательщиком в том числе надлежаще заполненной налоговой декларации по НДФЛ.

По данным ФНС России, несмотря на запрет на включение в размер имущественного налогового вычета сумм материнского капитала и выплат, предоставленных из средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, налогоплательщиками в ряде случаев не соблюдаются положения пункта 5 статьи 220 Налогового кодекса. Это приводит к неуплате или неполной уплате сумм налога в результате занижения налоговой базы и, по сути, является налоговым правонарушением, согласно статье 122 Налогового кодекса.

Поскольку действующим законодательством не предусмотрено представление сведений о физических лицах, получивших средства материнского капитала и о его размерах в налоговые органы, ФНС России (в целях систематизации проведения налоговыми органами работы по контролю за соблюдением законодательства в рассматриваемой части) предложено<sup>27</sup> Пенсионному фонду Российской Федерации рассмотреть возможность предоставлять на постоянной основе сведения о физических лицах, реализовавших право на использование средств материнского (семейного) капитала, с указанием в составе передаваемых сведений необходимых реквизитов.

В целях недопущения предоставления имущественного налогового вычета по НДФЛ налогоплательщикам, приобретающим жилье за счет денежных средств, полученных в виде денежной субсидии в соответствии с Федеральным законом от 27 мая 1998 г. № 76-ФЗ «О статусе военнослужащих», ФНС России в адрес Главной военной прокуратуры направлены<sup>28</sup> предложения по изменению порядка предоставления рассматриваемых субсидий, в соответствии с которыми возможность предоставления имущественных вычетов по таким выплатам сводилась бы к нулю.

Ответы на указанные письма до настоящего времени не поступали.

---

25. В соответствии с подпунктами 3 и 4 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса.

26. Согласно пункту 5 статьи 220 Налогового кодекса.

27. Письмо от 20 декабря 2018 г. № БС-4-11/24845@.

28. Письмо от 21 августа 2017 г. № БС-18-11/772.

Отсутствие в законодательстве Российской Федерации требования о представлении в налоговые органы сведений о фактах предоставления денежных средств гражданам в виде средств материнского (семейного) капитала и целевых субсидий на приобретение жилья не позволяет налоговым органам своевременно выявлять указанные факты.

3) В части возможности осуществления уменьшения сумм налога на доходы физических лиц в отношении иностранных граждан.

Иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму в Российской Федерации на основании патента<sup>29</sup>, вправе уплачивать суммы НДФЛ, уменьшенные на сумму фиксированных авансовых платежей, уплаченных такими налогоплательщиками за период действия патента, применительно к соответствующему налоговому периоду<sup>30</sup>.

Для реализации данного права налоговый орган на основании заявления налогового агента (работодателя иностранного гражданина) выдает налоговому агенту соответствующее уведомление, подтверждающее право на осуществление иностранным гражданином (налогоплательщиком) уменьшения исчисленной суммы налога на сумму уплаченных фиксированных авансовых платежей. Основным условием для получения указанного уведомления является наличие в налоговом органе информации, полученной от территориального органа федерального органа исполнительной власти в сфере миграции, о факте заключения налоговым агентом с налогоплательщиком трудового договора или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг) и выдачи налогоплательщику патента.

В связи с упразднением ФМС России и передачей ее функций и полномочий МВД России<sup>31</sup> взаимодействие между МВД России и ФНС России в части обмена информацией, в том числе в электронном виде, по вопросам трудовой миграции до настоящего времени не установлено.

При этом ФНС России неоднократно обращалась в МВД России об установлении информационного взаимодействия по вопросам трудовой миграции<sup>32</sup>.

По итогам мероприятий по согласованию порядка взаимодействия и состава обмениваемыми сведениями ФНС России сообщено<sup>33</sup> в адрес МВД России о согласовании со своей стороны проекта протокола между ФНС России и МВД России об обмене информацией в электронном виде. ФНС России направлены<sup>34</sup> подписанные экземпляры Протокола об информационном взаимодействии

---

29. Выдается в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации».

30. В соответствии с пунктом 6 статьи 2271 Налогового кодекса.

31. Указ Президента Российской Федерации от 5 апреля 2016 г. № 156 «О совершенствовании государственного управления в сфере контроля за оборотом наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров и в сфере миграции».

32. Письма ФНС России от 12 сентября 2017 г. № БС-4-11/18038@, 19 октября 2017 г. № ПА-4-6/21187@, 19 января 2018 г. № ГД-4-11/884@, 12 сентября 2018 г. № ПА-4-6/17729@, 14 сентября 2018 г. № ЕД-4-2/17962@, 23 октября 2018 г. № ПА-4-6/20638@ и др.

33. Письмо от 23 октября 2018 г. № ПА-4-6/20640@.

34. Письмо от 30 мая 2019 г. № 2-1-02/005.

для подписания со стороны МВД России. Ответа на указанные письма, а также информации о сроках установления полноценного межведомственного информационного взаимодействия между ФНС России и МВД России до настоящего времени не поступало.

До настоящего времени соглашение об информационном взаимодействии между ФНС России и МВД России, в том числе в части вопросов миграции, не заключено. Сведения о заключении трудовых договоров передаются в налоговые органы частично, в различных формах (бумажные носители, USB флеш-накопители, CD-диски) и с нерегулярной периодичностью.

Отсутствие в налоговых органах соответствующей информации затрудняет осуществление контроля за уплатой работодателями за иностранных граждан НДФЛ, а также влечет рост жалоб иностранных граждан (налогоплательщиков) в связи с многочисленными отказами налогоплательщикам в праве зачесть соответствующие суммы НДФЛ.

### **7.2.3. Результаты анализа осуществления ФНС России мероприятий, направленных на повышение эффективности деятельности межведомственных комиссий по легализации налоговой базы в части НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации (в том числе в рамках реализации Стратегической карты ФНС России)**

В целях реализации миссии и основных направлений развития ФНС России<sup>35</sup>, а также внедрения подходов стратегического планирования на основе программно-целевого метода утверждена Стратегическая карта ФНС России на 2014–2018 годы<sup>36</sup> (далее – Стратегическая карта), которой предусмотрено осуществление мероприятия «Повышение эффективности деятельности комиссий по легализации налоговой базы», направленного на ежегодное дополнительное поступление налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Стратегические карты утверждаются приказами ФНС России<sup>37</sup> ежегодно в целях обеспечения их актуализации.

Мероприятие «Повышение эффективности деятельности комиссий по легализации налоговой базы» в последнюю версию Стратегической карты<sup>38</sup> не включено.

Вместе с тем ФНС России на постоянной основе проводит работу по выявлению теневой заработной платы и неформальных трудовых отношений: во всех налоговых органах Российской Федерации созданы комиссии по легализации налоговой базы (далее – комиссии).

---

35. Приказ ФНС России от 28 ноября 2014 года № ММВ-7-12/607@ «Об утверждении миссии и основных направлений деятельности Федеральной налоговой службы».

36. Приказ ФНС России от 4 декабря 2014 г. № ММВ-7-1/612@.

37. На 2015–2019 годы (приказ ФНС России от 22 июля 2015 г. № ММВ-7-12/303@); на 2016–2020 годы (приказ ФНС России от 15 декабря 2015 г. № ММВ-7-1/580@); на 2017–2021 годы (приказ ФНС России от 2 декабря 2016 г. № ММВ-7-1/666@); на 2018–2022 годы (приказ ФНС России от 14 декабря 2017 г. № ММВ-7-1/1063@).

38. Приказом ФНС России от 13 декабря 2018 г. № ММВ-7-1/803@ «Об утверждении стратегической карты ФНС России на 2019–2023 годы».

Порядком работы комиссий<sup>39</sup> определена их цель – увеличение поступлений налогов в бюджет путем побуждения налогоплательщиков к самостоятельному уточнению налоговых обязательств и недопущению нарушений налогового законодательства в последующих периодах.

ФНС России проведен реинжиниринг<sup>40</sup> формата проведения комиссий: работа комиссии организуется только в рамках межведомственных комиссий, созданных при органах местного самоуправления, и межведомственных комиссий, созданных при администрациях субъектов Российской Федерации, в состав которых также включаются представители органов исполнительной власти, Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, Государственной инспекции по труду, а также правоохранительных органов и органов прокуратуры.

Отбору для рассмотрения на заседании комиссии подлежат следующие группы плательщиков:

- имеющие низкую налоговую нагрузку по НДФЛ, уплачиваемому индивидуальными предпринимателями;
- налоговые агенты, имеющие задолженность по перечислению НДФЛ, снизившие поступления НДФЛ относительно предыдущего отчетного (налогового) периода более чем на 10 %;
- налоговые агенты, выплачивающие заработную плату ниже среднего уровня по видам экономической деятельности в регионе;
- индивидуальные предприниматели, заявившие профессиональный налоговый вычет в размере более 95 % от общей суммы полученного за налоговый период дохода;
- индивидуальные предприниматели, отразившие в налоговых декларациях по НДС выручку от реализации, при этом в налоговой декларации по форме № 3-НДФЛ заявившие доход, равный нулю, либо не представившие налоговые декларации по форме № 3-НДФЛ за соответствующий период;
- физические лица, не задекларировавшие полученные доходы.

Для рассмотрения на заседании комиссии могут быть отобраны иные плательщики, в том числе в отношении которых предпроверочный анализ выявил нарушения налогового законодательства (назначение выездных налоговых проверок является нецелесообразным по причине возможной малоэффективности).

#### 7.2.4. Использование ФНС России современных цифровых технологий при организации и осуществлении контроля за НДФЛ

ФНС России в целях совершенствования администрирования НДФЛ, а также для осуществления контроля за территориальными налоговыми органами с 2016 по 2019 год внедрен ряд технологических процессов, предусматривающих:

---

39. Письмо ФНС России от 17 июля 2013 г. № АС-4-2/12722 (в редакции от 21 марта 2017 года) «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы».

40. Письмо ФНС России от 25 июля 2017 года № ЕД-4-15/14490@ «О работе комиссий по легализации налоговой базы и базы по страховым взносам».

- оптимизацию приема и обработки сведений о доходах физических лиц, а также ее оперативное агрегирование на федеральном уровне, тем самым упрощая работу налоговых органов по анализу и использованию принятых сведений;
- автоматизацию и оптимизацию процесса предоставления налогоплательщикам социальных и имущественных налоговых вычетов по НДФЛ, в том числе в части совершенствования контроля предоставления указанных налоговых вычетов (недопущения неправомерного возврата сумм НДФЛ).

С 2019 года администрирование НДФЛ осуществляется посредством автоматизированной информационной системы налоговых органов (АИС «Налог-3»), которая пришла на смену системе электронной обработки данных (СЭОД).

При проведении мероприятий налогового контроля активно используются сайты государственных органов и интернет ресурсы. Например, для выявления физических лиц, получающих доходы от сдачи в аренду жилья, в том числе в туристический сезон, проводится мониторинг сайтов Booking.com, Turistka.ru, страниц в социальных сетях «Instagram», «ВКонтакте», «Одноклассники» и другие.

**7.3. Результаты анализа организации, осуществления и контроля за администрированием налоговыми органами НДФЛ в субъектах Российской Федерации. Анализ результатов осуществления территориальными налоговыми органами взаимодействия с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в рамках деятельности межведомственных комиссий.**

**Анализ иных мер, принимаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по развитию налоговой базы по НДФЛ, в том числе во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти и органами местного самоуправления**

**7.3.1 Результаты анализа организации, осуществления и контроля за администрированием налоговыми органами НДФЛ**

По результатам налоговых проверок общая сумма доначисленного НДФЛ в 2017–2018 годах ежегодно снижается<sup>41</sup>, что обусловлено введением с 1 января 2016 года для налоговых агентов налоговой отчетности по НДФЛ (расчет по форме № 6-НДФЛ), которая позволяет выявлять и пресекать риски, связанные с неуплатой НДФЛ, в ходе камеральных налоговых проверок.

---

41. По данным отчета по форме № 2-НК «Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов».

Результаты мероприятий налогового контроля в целом по Российской Федерации представлены в таблице:

	Дона- числено, всего, млн руб.)	Камеральные налоговые проверки				Выездные налоговые проверки			
		коли- чество проверок	в т. ч. выя- вивших нарушений	доля проверок с наруше- ниями, %	дона- числено, млн руб.	коли- чество проверок	в т. ч. выявив- ших нару- шений	доля проверок с наруше- ниями, %	дона- числено, млн руб.
2016 г.	39 058,1	2 393,5	438,6	18,3	2 117,4	25,2	16,8	66,8	36 940,7
2017 г.	28 176,8	16 720,7	1 116,2	6,7	9 004,5	19,4	11,6	59,5	19 172,3
Темп, %	72,1	698,6	254,5		425,3	77,2	68,7		51,9
2018 г.	16 719,0	20 151,7	1 298,7	6,4	9 093,7	14,0	7,2	51,4	7 625,3
Темп, %	59,3	120,5	116,4		101,0	72,1	62,3		39,8

Вместе с тем эффективность взыскания доначисленных сумм НДФЛ имеет разнонаправленную динамику: в 2016 году – 72,2 %, в 2017 году – 69,2 %, в 2018 году – 71,7 %<sup>42</sup>.

Примером мероприятий, направленных на выявление схемы ухода от уплаты НДФЛ, является опыт налоговых органов Новосибирской области.

Так, в 2018 году инспекции Новосибирской области в результате проведения работы по выявлению схемы ухода от уплаты НДФЛ и страховых взносов выявили организации, передавшие управление делами своим бывшим руководителям, зарегистрированным в качестве индивидуальных предпринимателей и находящихся на упрощенной системе налогообложения (со ставкой налогообложения 6 %). На основании алгоритма отбора юридических лиц УФНС России по Новосибирской области был сформирован и направлен в налоговые органы области список из 160 организаций для проведения мероприятий налогового контроля.

По результатам проведенного налоговыми органами анализа финансово-хозяйственной деятельности были установлены две организации, которые минимизировали свои налоговые обязательства за счет применения указанной схемы. По результатам выездных налоговых проверок доначислено с учетом санкций и пеней 23,4 млн рублей.

В 2016–2018 годах налоговыми органами проведено 21,9 млн налоговых проверок деклараций по форме № 3-НДФЛ с заявленными имущественными и социальными налоговыми вычетами, по результатам которых сумма имущественных и социальных вычетов, не принятая в уменьшение налогооблагаемой базы по НДФЛ, составляет 49,9 млрд рублей. Сведения по годам отражены в таблице:

42. По данным формы № ВП «Сведения о результатах проверок налогоплательщиков по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах».

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Темп роста (снижения), %		Отклонение	
				2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. от 2016 г.	2018 г. от 2017 г.
А	1	2	3	4=2/1	5=3/2	6=2-1	7=3-2
Количество проверок деклараций по форме № 3-НДФЛ по имущественным и социальным вычетам, тыс. ед.	6 945,3	7 259,9	7 707,1	104,5	106,2	314,6	447,2
Сумма имущественных и социальных вычетов, не принятая в уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на доходы физических лиц, млн руб.	15 364,2	15 801,8	18 720,2	102,8	118,5	437,6	2 918,4

По данным УФНС России по г. Севастополю, Ивановской, Иркутской, Омской и Самарской областей, республикам Адыгея и Коми, в 2016–2018 годах установлены случаи неправомерного предоставления имущественных налоговых вычетов.

### 7.3.2. Результаты организации и осуществления территориальными налоговыми органами взаимодействия с территориальными органами Росреестра, банковскими организациями и иными организациями, и физическими лицами по вопросам, связанным с администрированием НДФЛ, включая своевременность и полноту представляемых сведений в налоговые органы

Одной из значимых проблем при осуществлении взаимодействия с территориальными органами Росреестра, кредитными организациями и иными организациями, а также с физическими лицами по вопросам, связанным с администрированием НДФЛ, является отказ налоговым органам в получении запрашиваемой информации на основании Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 152-ФЗ «О персональных данных».

Так, налоговым органам Волгоградской и Амурской областей и Камчатского края адресаты<sup>43</sup> отказали в предоставлении информации<sup>44</sup> ссылаясь на данный закон.

В Астраханской области налоговым органам отказано министерством промышленности, транспорта и природных ресурсов области в предоставлении информации

43. Отделения Пенсионного фонда по субъектам Российской Федерации, органы исполнительной власти, образовательные и медицинские организации, Волгоградский областной фонд жилья и ипотеки.

44. О направлении физическими лицами средств материнского капитала на оплату расходов на обучение детей и/или на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, об адресах проживания сотрудников органов исполнительной власти, образовательных и медицинских организаций для привлечения к декларированию физических лиц, сдающих им в аренду квартиры, комнаты, о компенсации части расходов по оплате процентов по ипотечным жилищным кредитам (займам), использованным для приобретения или строительства жилого помещения.

о договорах аренды транспортных средств, которые представляются в министерство промышленности, транспорта и природных ресурсов индивидуальными предпринимателями или юридическими лицами для получения разрешения на осуществление деятельности по перевозке пассажиров и багажа легковым такси.

Другой существенной проблемой является отсутствие качественной информации и представления ее территориальными органами Росреестра.

Так, по данным УФНС России по субъектам Российской Федерации<sup>45</sup>, в сведениях, получаемых из Росреестра, отсутствует информация о суммах сделок.

Также налоговые органы запрашивают в территориальных органах Росреестра сведения о регистрации договоров переуступки прав требования по договорам долевого участия. Однако, по информации УФНС России по Красноярскому краю, налоговым органам отказано по причине отсутствия технической возможности по формированию выгрузки, а также обязанности, закрепленной в Налоговом кодексе.

Вместе с тем налоговым органам республик Саха (Якутия) и Хакасия, Краснодарского края и Новосибирской области указанная информация органами Росреестра направляется.

В качестве одного из примеров взаимодействия с внешними источниками информации, иллюстрирующего положительный эффект, который может быть достигнут, следует отметить опыт УФНС России по Сахалинской области.

В феврале 2019 года от Сахалинской таможни получена информация о перемещении в 2018 году через таможенную границу России значительных сумм иностранной валюты. В результате налоговыми органами осуществлены контрольные мероприятия в отношении физического лица, который задекларировал за 2018 год НДФЛ к уплате в сумме 10,9 млн рублей.

Таким образом, использование налоговыми органами информации, поступающей от третьих лиц, является важным инструментом при администрировании НДФЛ. От качества информации зависят результаты проводимых контрольных мероприятий налоговыми органами.

### 7.3.3. Результаты анализа осуществления территориальными налоговыми органами взаимодействия с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления по легализации налоговой базы по НДФЛ с целью поступления дополнительных доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в рамках деятельности межведомственных комиссий

В 2016–2018 годах комиссиями рассмотрена деятельность 873,3 тыс. налогоплательщиков, что в результате привело к дополнительному поступлению НДФЛ с легализованной заработной платы согласно экспертной оценке ФНС России<sup>46</sup> в размере 21 251 184 тыс. рублей.

---

45. Республика Северная Осетия – Алания, Кабардино-Балкарская Республика, Калининградская, Кемеровская, Ленинградская, Псковская, Тверская и Томская области.

46. Письмо ФНС России от 18 сентября 2019 г. № БС-21-11/190.



Средний показатель дополнительно начисленного НДФЛ, приходящегося на одного заслушанного на комиссии плательщика, в целом по Российской Федерации составляет 24,3 тыс. рублей.

Вместе с тем в пяти субъектах Российской Федерации данный показатель не превышает 3 тыс. рублей<sup>47</sup>.

По результатам выборочного анализа работы комиссий в субъектах Российской Федерации установлено: в Алтайском крае 86 % налоговых агентов, выплачивающих заработную плату ниже уровня прожиточного минимума или среднего уровня по видам экономической деятельности в регионе, заслушанных на комиссиях в 2016–2018 годах, увеличили заработную плату<sup>48</sup>.

Вместе с тем дополнительные поступления НДФЛ по результатам работы комиссий незначительны и их доля в общих поступлениях НДФЛ в вышеуказанных регионах в 2016 году варьируется от 0,01 % (Республика Северная Осетия – Алания) до 2,01 % (Новгородская область), в 2017 году – от 0,02 % (Республика Северная Осетия – Алания) до 0,83 % (Саратовская область), в 2018 году – от 0,003 % (Ханты-Мансийский автономный округ – Югра) до 1,51 % (Саратовская область).

В целом по Российской Федерации доля дополнительных поступлений НДФЛ по результатам работы комиссий в общем объеме поступлений НДФЛ в 2016 году составляет 0,3 %, в 2017 году – 0,16 %, в 2018 году – 0,19 %. В 10 регионах показатель ежегодно не превышает 0,1%<sup>49</sup>.

#### 7.3.4. Результаты анализа реализации иных мер, принимаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по развитию налоговой базы по НДФЛ, в том числе во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти и органами местного самоуправления

По данным Росстата, в 2016–2018 годах численность неформально занятых граждан имеет разнонаправленную динамику. В 2016 году прирост к показателю предыдущего года составляет 3,7 %, в 2017 году – снижение на 7,3 %, в 2018 году – прирост 2,3 %.

В пяти субъектах Российской Федерации численность неформально занятых граждан в исследуемом периоде растет из года в год (сведения отражены в таблице).

---

47. В Томской области – 0,9 тыс. рублей, Республике Северная Осетия – Алания – 2,8 %, Костромской области – 1,1 %, Республике Алтай – 1,2 тыс. рублей, Еврейской автономной области – 1,7 тыс. рублей.

48. В Тверской области – 83,6 %, в Республике Мордовия – 76,9 %, в Ленинградской области – 76,6 %, в Саратовской области – 74,3 %, в Республике Крым – 74,2 %, в Ставропольском крае – 65,3 %, в Ульяновской области – 62,5 %, в Республике Марий Эл – 61,4 %, в Новгородской области – 60,7 %, в Кировской области – 60,2 %, в г. Севастополе – 59,8 %, в Нижегородской области – 57,5 %, в Республике Бурятия – 50,9 %, в Ханты-Мансийском автономном округе – Югре – 45,9 %, в Московской области – 40,0 %, в Кемеровской области – 34,5 %, в Республике Северная Осетия – Алания – 22,7 %, в Тульской области – 18,7 %, в Республике Карелия – 18,1 %, в Республике Тыва – 14,2 %, в Тюменской области – 9,8 %.

49. Костромская область – 0,01 %, г. Москва – 0,01–0,06 %, Мурманская область – 0,003–0,04 %, Республика Северная Осетия – Алания – 0,01–0,06 %, Самарская область – 0,01–0,04 %, Республика Алтай – 0,03–0,04 %, Томская область – 0,003–0,03 %, Приморский край – 0,02–0,06 %, Еврейская автономная область – 0,01–0,02 %, Чукотский автономный округ – 0,03–0,06 %.

(тыс. чел.)

	2015 г.	2016 г.	Темп, %	Откло- нение	2017 г.	Темп	Откло- нение	2018 г.	Темп	Откло- нение
Российская Федерация	14 827,0	15 369,9	103,7	542,9	14 253,0	92,7	-1 116,9	14 581,4	102,3	328,4
Тверская область	141,3	145,4	102,9	4,2	150,8	103,7	5,3	153,4	101,8	2,7
Краснодарский край	729,4	734,4	100,7	5,0	768,6	104,7	34,2	863,9	112,4	95,3
г. Севастополь	51,0	51,6	101,1	0,6	62,8	121,8	11,2	71,4	113,8	8,6
Республика Ингушетия	79,0	80,8	102,3	1,8	90,3	111,7	9,5	90,8	100,5	0,5
Чеченская Республика	322,5	331,0	102,6	8,4	341,2	103,1	10,2	347,9	102,0	6,7

В 12 субъектах Российской Федерации<sup>50</sup> в 2018 году численность неформально занятых граждан увеличилась к уровню прошлого года более чем на 10 %.

В субъектах Российской Федерации созданы комиссии по снижению неформальной занятости, а в ряде регионов данный вопрос рассматривается на комиссиях по легализации налоговой базы<sup>51</sup>.

Положительными примерами реализации мер, принимаемых органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по развитию налоговой базы по НДФЛ, являются следующие<sup>52</sup>:

- организация мобильных групп, осуществляющих тематические рейды по выявлению жилых помещений, сдаваемых населением в аренду (Белгородская область);
- предоставление компенсации части расходов по найму жилого помещения студентам, обучающимся в образовательных организациях высшего образования (Кемеровская область);
- законодательное закрепление обязательства выплаты денежного вознаграждения гражданам, предоставившим письменную информацию о нарушениях в области налогообложения и оплаты труда (Кемеровская область);
- предоставление грантов на развитие и создание крестьянских (фермерских) хозяйств, при условии создания рабочих мест (Республика Калмыкия);

50. В Кабардино-Балкарской Республике, Республике Татарстан, Астраханской, Белгородской, Московской, Мурманской и Оренбургской областях, г. Москве, г. Севастополе, Краснодарском и Ставропольском краях, Ямало-Ненецком автономном округе.

51. По данным информации, представленной правительствами субъектов Российской Федерации.

52. По данным информации, представленной правительствами субъектов Российской Федерации.

- предоставление преференций и субсидий при условии достижения среднемесячной заработной платы не ниже определенного уровня (Республика Карелия, Ростовская, Томская и Кировская области);
- организация работы по информированию налоговых органов о государственных и муниципальных контрактах по строительству (реконструкции) объектов, проведению капитальных ремонтов, а также контрактов в рамках адресной инвестиционной программы с целью постановки на налоговый учет вновь созданных обособленных подразделений (Сахалинская область).

В целях привлечения большего количества декларантов налоговые органы осуществляют взаимодействие с органами исполнительной власти, образовательными, медицинскими организациями, правоохранительными органами по представлению сведений о физических лицах, сдающих жилье в наем сотрудникам, в том числе получающим компенсацию от работодателей по расходам на аренду жилья (из бюджетов).

Несмотря на организованную деятельность комиссий как на уровне ФНС России, так и на уровне правительств субъектов Российской Федерации, официальные статистические данные говорят о следующем.

Так, в секторе неформальной занятости в период с 2015 по 2019 год работало порядка 20 % от общей численности занятого населения<sup>53</sup>. Динамика данного показателя носит стабильный характер и не имеет тенденции к снижению. Данные представлены в таблице:

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	6 месяцев 2019 г.
Занятые в неформальном секторе в % к общей численности занятого населения	20,5	21,2	19,8	20,1	20,3

Одновременно, в соответствии с данными Росстата о распределении работников организаций по уровню заработной платы<sup>54</sup>, доля работников организаций, получающих заработную плату на уровне или ниже МРОТ, в общем количестве численности работников имеет устойчивую тенденцию к росту.

Доля работников организаций, получающих заработную плату ниже МРОТ, в общей численности работников в апреле 2015 года составляла 1,4 % (при размере МРОТ – 5 965 рублей), в апреле 2017 года – 1,8 % (при размере МРОТ – 7 500 рублей), в апреле 2019 года – 2,9 % (при размере МРОТ – 11 280 рублей); доля работников организаций, получающих заработную плату на уровне МРОТ, в общей численности

53. По данным Росстата.

54. Для получения информации, характеризующей дифференциацию работников по размерам заработной платы, Росстатом на выборочной основе 1 раз в два года проводится федеральное статистическое наблюдение организаций о распределении численности работников по размерам начисленной заработной платы за апрель месяц, которое охватывает крупные и средние организации всех видов экономической деятельности и форм собственности.

работников в апреле 2015 года составляла 0,6 %, в апреле 2017 года – 0,9 %, в апреле 2019 года – 1,2 %.

Аналогичная тенденция прослеживается в 54 субъектах Российской Федерации. Количество субъектов, в которых доля работников организаций, получающих заработную плату на уровне или ниже МРОТ, составляет более 5 % и увеличивается с каждым годом (2015 год – 18 субъектов, 2017 год – 25 субъектов, 2019 год – 38 субъектов).

По данным ФНС России<sup>55</sup>, доля работников, получавших годовой доход от осуществления трудовой деятельности на уровне или ниже двенадцатикратного размера МРОТ в общей численности работников также ежегодно растет (в целом за 2016 год она составляет 17,1 %, за 2017 год – 19,4 %, за 2018 год – 25,3 %). При этом следует отметить, что значительная часть физических лиц, у которых годовой доход менее двенадцатикратного размера МРОТ, осуществляли трудовую деятельность не полный год (получали доход в ограниченном числе месяцев в году).

Например, в 2018 году 62 % лиц с годовым доходом ниже 135 360 рублей осуществляли трудовую деятельность в диапазоне от 1 до 6 месяцев в течение года, 26 % – от 1 до 2 месяцев.

Доля работников, осуществлявших трудовую деятельность в течение всего 2018 года, составляет 7,5 %.

Таким образом, значительный эффект от проводимой работы налоговыми органами совместно с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по легализации налоговой базы и увеличению поступлений НДФЛ отсутствует.

По данным Росстата, денежные доходы и расходы в исследуемом периоде составили в 2016 году 54,1 трлн рублей, в 2017 году – 55,4 трлн рублей.

В составе доходов в соответствии с методологией Росстата учитываются «прочие денежные поступления», которые включают в том числе «скрытые доходы» (часть заработной платы наемных работников, укрываемой от налогообложения и выплачиваемой в различных формах (в виде покупки своим работникам автомобилей, квартир, денежной помощи на строительство жилья, приобретение садового участка, предметов длительного пользования, беспроцентного кредита, открытия индивидуального счета в банке, выплата наличными в «конвертах» в рублях и иностранной валюте).

Данные доходы в 2016 и 2017 годах составили по 14,4 трлн рублей соответственно. Без учета указанной статьи доходов превышение расходов над доходами в указанных периодах составило 36,2 и 35,1 % соответственно.

---

55. Письмо ФНС России от 28 ноября 2019 г. № БС-5-11/4125 (по данным справок по форме № 2-НДФЛ за соответствующий год).

В 12 субъектах Российской Федерации указанное превышение ежегодно составляет более 50 %<sup>56</sup>.

По данным статистики Банка России, в первом полугодии 2019 года 90,7% операций по картам граждан России пришлось на безналичные транзакции по оплате товаров и услуг, а также переводов «с карты на карту/банковский счет/вклад». Объем данных операций составил 68,4%.

Динамика доли безналичного оборота за ряд лет имеет устойчивую тенденцию к росту и за период с 2015 года по первое полугодие 2019 года безналичных операций по картам граждан России по оплате товаров и услуг и прочим операциям в общем количестве операций увеличилась на 17,4 процентных пункта, доля безналичных операций по картам граждан России по оплате товаров и услуг и прочим операциям в общем объеме операций увеличилась на 28,7 процентных пункта. Информация представлена в таблице:

Операции, совершенные на территории России и за ее пределами, с использованием расчетных и кредитных карт, эмитированных кредитными организациями и Банком России, по видам клиентов														
	Показатели													
	Всего операций (включая операции за рубежом)		в том числе:										доля безналичных операций по картам граждан России по оплате товаров и услуг и прочим операциям в общем количестве операций, %	доля безналичных операций по картам граждан России по оплате товаров и услуг и прочим операциям в общем объеме операций, %
			по получению наличных денег		по оплате товаров и услуг*			прочие операции**						
	количество, млн ед.	объем, млрд руб.	количество, млн ед.	объем, млрд руб.	количество, млн ед.	объем, млрд руб.	удельный вес, %	количество, млн ед.	объем, млрд руб.	удельный вес, %				
Первое полугодие 2019 г.	19 229,5	40 251,5	1 499,1	12 717,9	14 882,8	11 995,1	29,8	2 847,5	15 538,5	38,6	92,2	68,4		
2018 г.	32 173,2	74 955,0	3 161,9	26 602,3	24 524,3	20 976,0	28,0	4 487,1	27 376,7	36,5	90,2	64,5		
2017 г.	23 915,4	60 844,2	3 295,3	25 716,6	17 881,1	16 068,9	26,4	2 739,0	19 058,7	31,3	86,2	57,7		
2016 г.	17 818,7	48 997,6	3 432,6	25 932,2	12 985,1	12 327,2	25,2	1 401,0	10 738,1	21,9	80,7	47,1		
2015 г.	13 085,1	39 707,4	3 295,6	23 955,3	9 023,1	9 002,8	22,7	766,5	6 749,3	17,0	74,8	39,7		

\* С учетом операций по оплате таможенных платежей.

\*\* Включаются операции, совершенные держателями расчетных и кредитных карт, эмитированных кредитными организациями и Банком России, не связанные с оплатой товаров, работ и услуг (например: переводы «с карты на карту», на благотворительные цели и т. п.)

56. Брянская область (53,3 и 54,2%), Воронежская область (61,2 и 54,6%), Ивановская область (59,9 и 60,8%), Московская область (81,7 и 73,2%), Тамбовская область (61,1 и 60,2%), Республика Адыгея (в 2,1 раза и в 2,2 раза), Краснодарский край (73,5 и 73,6%), Ростовская область (60,3 и 58,6%), Республика Дагестан (в 2 и 1,95 раза), Кабардино-Балкарская Республика (77 и 71,1%), Чеченская Республика (83,4 и 71,9%), Республика Башкортостан (57,5 и 54,2%).

Как показывает анализ международного опыта<sup>57</sup>, в настоящее время в налоговых администрациях многих стран происходит переход от системы, основанной на подаче налоговых деклараций физическими лицами и последующей их оценке в рамках сверки, к предварительной оценке налоговых обязательств физических лиц на основе данных от третьих лиц и заполнению налоговых деклараций без участия самих физических лиц<sup>58</sup>.

Например, в Австралии налоговый орган имеет доступ к информации, находящейся в австралийском центре отчетов и анализа транзакций (AUSTRAC), который является австралийской группой финансовой разведки, отвечающей за регулирование вопросов борьбы с отмыванием денег и финансированием терроризма, благодаря которой налоговый орган отслеживает средства, поступающие к водителям и арендаторам из-за рубежа в местные банки. Налоговый орган использует свои полномочия по получению данных от этих банков для выявления незарегистрированных предпринимателей, таких как, водители Uber, что позволяет идентифицировать большую часть водителей. Кроме того, налоговые органы работают с организаторами платформ, в частности Uber и Airbnb, для получения налоговой информации, предоставляемой их партнерам (т. е. водителям и собственникам недвижимости).

За один год налоговая администрация использовала более 636 млн транзакций, представленных третьими лицами, для сопоставления с декларациями по подоходному налогу и другими отчетами о доходах. Налоговой администрацией было проведено около 450 000 проверок, в результате которых были скорректированы доходы в размере более 1,1 млрд австралийских долларов в виде подоходного налога<sup>59</sup>. Дополнительные доходы были выявлены в рамках использования данных о доходах от третьих лиц.

В Финляндии используется законодательство, позволяющее собирать информацию от третьих лиц для получения данных для мониторинга онлайн платежей по кредитным/дебетовым картам и выявления возможных дистанционных продавцов<sup>60</sup>.

Великобритания использует продукт под названием COCAINE, который автоматизирует сортировку и фильтрацию социальных медиа и веб-сайтов и сопоставляет параметры возможные к использованию для отслеживания тенденций в пределах географического района или конкретного бизнес-сектора. В последующем предполагается анализ сектора электронной коммерции путем сопоставления данных таких сайтов, как Craigslist (популярный сайт электронных объявлений), eBay (международная торговая площадка) и Gumtree (популярный в Великобритании сайт электронных объявлений).

---

57. Отчет Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) «Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies» ([http://dx.doi.org/10.1787/tax\\_admin-2017-en](http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en))

58. Здесь и далее использованы материалы привлеченного эксперта.

59. [http://dx.doi.org/10.1787/tax\\_admin-2017-en](http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en)

60. OECD (2017), "Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud", [www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf](http://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf)

В некоторых странах закреплено ограничение на оплату наличными сверх установленной суммы. В США существует форма 8300 «Отчет о денежных выплатах свыше 10 000 долларов США, полученных в сделке или бизнесе», которую должна подать любая организация при получении более 10 000 долларов США наличными от одного покупателя в результате одной или нескольких связанных транзакций. Данная форма представляет интерес для Службы внутренних доходов и Сети по борьбе с финансовыми преступлениями (FinCEN) в борьбе с отмыванием денег.

В рамках экспертно-аналитического мероприятия проведен открытый опрос по теме «Отношение населения к фактам уклонения от уплаты налогов».

## 7.4. Резервы налоговых доходов по НДФЛ

Потенциальными резервами поступления НДФЛ в консолидированные бюджеты Российской Федерации являются:

1) Внесение в статью 85 Налогового кодекса дополнений, предусматривающих обязанность:

- Пенсионного фонда Российской Федерации и его территориальных органов предоставлять сведения о физических лицах, получивших средства материнского капитала и его размерах, в налоговые органы;
- органов, уполномоченных выдавать денежные субсидии на приобретение жилья за счет средств бюджетов различного уровня, предоставлять сведения о физических лицах, получивших указанные субсидии и их размерах, в налоговые органы.

Введение указанных норм не позволит налогоплательщикам включать в размер имущественного налогового вычета суммы материнского капитала и денежных субсидий, полученных на приобретение жилья за счет средств бюджетов различного уровня, приводящее к занижению налоговой базы, а также предотвратит необоснованный возврат НДФЛ из бюджета.

2) Внедрение ФНС России автоматизированного сопоставления сведений по форме № 2-НДФЛ, налоговых деклараций по форме № 3-НДФЛ, налоговой отчетности индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения или находящихся на патентной системе налогообложения, с данными Росреестра о договорах аренды, суммах договоров аренды, арендодателях и наймодателях, которые могут использоваться при проведении камеральных проверок.

## 8. Выводы

**8.1.** Объем поступления НДФЛ в консолидированный бюджет Российской Федерации составляет более 3 трлн рублей в год: в 2016 году – 3 017 трлн рублей, в 2017 году – 3 251 трлн рублей, в 2018 году – 3 653 трлн рублей (в первом полугодии

2019 года – 1776 трлн рублей), что обеспечивает ежегодный прирост поступления налога.

В общем объеме консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации НДСЛ занимает от 36 до 40 %, в 17 регионах страны данный показатель составляет более 50 %.

**8.2.** Среди основных изменений законодательства о налогах и сборах в части вопросов администрирования НДСЛ являются:

- введение с 1 января 2016 года обязанности для налоговых агентов представления в налоговые органы расчета исчисленных и удержанных сумм НДСЛ по форме № 6-НДСЛ;
- установление новых штрафов: за непредставление в установленный срок расчета по форме № 6-НДСЛ и представление налоговому органу документов, предусмотренных Налоговым кодексом, содержащих недостоверные сведения; приостановление налоговыми органами операций по расчетным счетам налоговых агентов за несвоевременное представление расчета.

Изменения также коснулись законодательства в части вопросов предоставления социальных стандартных и имущественных вычетов и др.

**8.3.** При значительном отклонении фактического поступления НДСЛ от прогнозного объема поступлений наблюдается снижение доли отчислений в местные бюджеты относительно установленной Бюджетным кодексом.

Так, в период 2016–2018 годов в 18 субъектах Российской Федерации НДСЛ зачислялся в местные бюджеты в меньшем объеме, чем установлено нормами Бюджетного кодекса. Общий объем недопоступившего НДСЛ в местные бюджеты субъектов Российской Федерации в период 2016 –2018 годов составил 5 254,4 млн рублей.

**8.4.** В 2016 году – истекшем периоде 2019 года МРИ ФНС России по ФО проведено 98 проверок. В 58 из них установлены недостатки в работе с налоговыми агентами, не перечислившими (перечислившими несвоевременно) в бюджет удержанные суммы НДСЛ, а в 56 – не контролируется исполнение обязанностей налоговыми агентами по представлению сведений по форме № 2-НДСЛ.

**8.5.** В подведомственных налоговых органах УФНС России по субъектам Российской Федерации в 2016 году – в 6 156 случаях (98,3 % от рассмотренных), в 2017 году – в 5 086 случаях (95,9 %), в 2018 году – в 2 438 случаях (96 %), за 7 месяцев 2019 года – в 3 091 случае (85,7 %) на сумму излишне уплаченного налога не начислены проценты за нарушение сроков возврата суммы НДСЛ. Это противоречит нормам Налогового кодекса и нарушает права и интересы налогоплательщиков.

**8.6.** Совокупный объем задолженности по НДСЛ в консолидированный бюджет Российской Федерации составил по состоянию на 1 января 2017 года



108 656 млн рублей (121% к аналогичному показателю предыдущего года), на 1 января 2018 года – 131 703 млн рублей (121,2%), на 1 января 2019 года – 127 454 млн рублей (96,8%), на 1 июля 2019 года – 129 731 млн рублей (101,8%).

Задолженность по НДФЛ государственных и муниципальных учреждений на 1 июля 2019 года составляет 5,9 млрд рублей, или 4,6% от общей суммы задолженности.

**8.7.** ФНС России не в полном объеме предусматривает автоматизированное сопоставление сведений, содержащихся в базах данных налоговых органов<sup>61</sup>, с данными, предоставляемыми Росреестром.

**8.8.** Отсутствие в законодательстве Российской Федерации требования о представлении сведений в налоговые органы о фактах предоставления денежных средств гражданам в виде средств материнского (семейного) капитала и целевых субсидий на приобретение жилья не позволяет налоговым органам своевременно выявлять факты неправомерного заявления имущественных налоговых вычетов по НДФЛ.

**8.9.** Одной из причин недопоступления НДФЛ в бюджеты субъектов Российской Федерации может являться отсутствие обязанности организаций, финансируемых из бюджетов различных уровней, выплачивающих компенсацию стоимости аренды жилых помещений своим сотрудникам, представлять в налоговые органы копии договоров, по которым осуществляется указанная компенсация, в связи с невозможностью проверки декларирования арендодателями таких доходов.

**8.10.** До настоящего времени между МВД России и ФНС России не заключено соглашение об информационном взаимодействии, предусматривающее обмен информацией в электронном виде по вопросам трудовой миграции. Отсутствие в налоговых органах соответствующей информации существенно затрудняет осуществление контроля за уплатой работодателями за иностранных граждан налога на доходы физических лиц, а также влечет жалобы налогоплательщиков в связи с отказами им в праве зачесть соответствующие суммы НДФЛ.

**8.11.** В 2016–2018 годах на межведомственных комиссиях по легализации налоговой базы заслушано 873,3 тыс. налогоплательщиков, дополнительно начислен НДФЛ в сумме 21 251,2 млн рублей. Значительный эффект от проводимой работы налоговыми органами совместно с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по легализации налоговой базы и увеличению поступлений НДФЛ отсутствует.

---

61. Справок о доходах и суммах налога физического лица (форма № 2-НДФЛ), налоговых деклараций по налогу на доходы физических лиц (форма № 3-НДФЛ), налоговых деклараций индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, приложения № 3 к патенту на право применения патентной системы налогообложения (форма № 26.5-П) для индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения.

**8.12.** В субъектах Российской Федерации проводится комплекс мероприятий, нацеленный на расширение налоговой базы по НДФЛ, в том числе функционируют межведомственные комиссии по снижению неформальной занятости, результатом деятельности которых является оформление (легализация) трудовых отношений граждан.

Вместе с тем, по данным Росстата:

- в секторе неформальной занятости в период с 2015 по 2019 год ежегодно работало порядка 20 % от общей численности занятого населения;
- доля работников организаций, получающих заработную плату на уровне или ниже МРОТ, в общем количестве численности работников имеет устойчивую тенденцию к росту (в апреле 2015 года – 2 %, в апреле 2017 года – 2,7 %, в апреле 2019 года – 4,1 %) <sup>62</sup>;
- количество вышеуказанных субъектов составляет более 5 % и увеличивается из года в год (2015 год – 18 субъектов, 2017 год – 25 субъектов, 2019 год – 38 субъектов);
- превышение расходов населения над доходами в 2016 и 2017 годах на 14,4 трлн рублей в каждом году (или на 36,2 % – в 2016 году и на 35,1 % – в 2017 году).

## 9. Предложения (рекомендации)

**9.1.** Направить информационное письмо в Правительство Российской Федерации с предложениями поручить заинтересованным органам исполнительной власти рассмотреть следующие вопросы:

1) О расширении перечня сведений, связанных с учетом организаций и физических лиц, в обязательном порядке представляемые органами, учреждениями, организациями и должностными лицами в налоговые органы, а именно:

- сведения о физических лицах, получивших средства материнского капитала, и его размерах;
- сведения о физических лицах, получивших денежные субсидии на приобретение жилья за счет средств бюджетов различного уровня, и об их размерах;
- сведения о компенсации стоимости аренды жилых помещений сотрудникам организаций, финансируемых из бюджетов различных уровней, и предоставление копий договоров, на основании которых осуществляется указанная компенсация;
- сведения о заключении трудовых договоров (в электронном виде).

Введение предлагаемых норм:

- не позволит налогоплательщикам в нарушение пункта 5 статьи 220 Налогового кодекса включать в размер имущественного налогового вычета сумм материнского

---

62. По данным ФНС России, доля работников получающих годовой доход на уровне или ниже двенадцатикратного размера МРОТ в общей численности работников также ежегодно растет (в целом за 2016 год она составляет 17,1 %, за 2017 год – 19,4 %, за 2018 год – 25,3 %).

капитала и денежных субсидий, полученных на приобретение жилья за счет средств бюджетов различного уровня;

- будет способствовать выводу «из тени» недобросовестных арендодателей, что в конечном итоге увеличит поступление НДФЛ в бюджеты регионов;
- позволит налоговым органам осуществлять должный контроль за уплатой работодателями за иностранных граждан НДФЛ, страховых взносов, а также исключит жалобы налогоплательщиков в связи с отказами им в праве зачесть соответствующие суммы НДФЛ из-за отсутствия в налоговых органах информации о выданных патентах.

2) О закреплении на законодательном уровне обязанности представления по запросам налоговых органов информации, необходимой для администрирования НДФЛ.

Закрепление обязанности представления соответствующих сведений по запросам налоговых органов на законодательном уровне позволило бы организовать системный контроль, обеспечить пресечение возможности получения гражданами необоснованной выгоды, в том числе при подаче заявления на получение имущественного налогового вычета.

**9.2.** Направить информационное письмо в Федеральную налоговую службу с предложением рассмотреть следующие вопросы:

- о возможности включения в программу проведения внутреннего аудита территориальных налоговых органов ФНС России вопроса о порядке соблюдения налоговыми органами обязанности по начислению процентов на сумму излишне уплаченного налога, подлежащих уплате налогоплательщику, в случае нарушения сроков возврата денежных средств;
- о необходимости сопоставления показателей налоговой отчетности по формам 2-НДФЛ и 3-НДФЛ, а также индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную или патентную систему налогообложения, с данными, предоставляемыми Росреестром, в целях дальнейшего использования при проведении камеральных налоговых проверок налоговых деклараций (в том числе в автоматизированном режиме);
- о совершенствовании и повышении эффективности работы по выявлению теневой заработной платы и неформальных трудовых отношений в рамках функционирования комиссий по легализации налоговой базы.

**9.3.** Направить отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия и информацию об основных итогах в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации.

