

СТАТЬИ

УДК 336.2

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ ОЦЕНКИ
КАЧЕСТВА НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ****¹Бурмистрова Н.А., ¹Симонова Н.Ю., ¹Шамис В.А., ²Ан Ю.Н.**¹*ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,
Москва, e-mail: bur_na_a@mail.ru, sim_nu_a@mail.ru, vitaliy1999@mail.ru;*²*Сибирский институт бизнеса и информационных технологий, Омск,
e-mail: an27091975@mail.ru*

В современном мире качество налогового администрирования выступает одним из показателей, свидетельствующих об эффективности государственной политики в целом. При этом в кризисных условиях оценка данного показателя выступает не только механизмом оптимизации государственных расходов, но и средством роста доверия налогоплательщиков к налоговой службе, повышения уровня налоговой культуры. Поэтому возникает необходимость совершенствования системы оценки качества налогового администрирования. В настоящее время используется множество разрозненных показателей, позволяющих оценить отдельные аспекты контрольной работы налоговых органов, однако не сформирован интегральный показатель оценки качества налогового администрирования. Предлагаемое исследование направлено на совершенствование методологии оценки качества налогового администрирования, оно может быть использовано как для оценки работы налоговых органов на местах, так и в целом для оценки эффективности функционирования налоговой системы Российской Федерации. Интегральный показатель представляет собой расчет частных показателей налогового администрирования, определение рейтингового показателя в зависимости от результатов деятельности налоговых органов определенной территории или в целом по РФ и исчисление итогового показателя. Преимуществами данной методики является то, что она основывается на объективных показателях налоговой отчетности, а также предоставляет возможность использования для сравнительного анализа результатов налогового администрирования различных налоговых органов как на территории одного субъекта, так и в целом по РФ.

Ключевые слова: эффективность, налоговое администрирование, качество, методика, налоговые органы, контроль

**IMPROVING THE METHODOLOGY FOR ASSESSING
THE QUALITY OF TAX ADMINISTRATION****¹Burmistrova N.A., ¹Simonova N.Yu., ¹Shamis V.A., ²An Yu.N.**¹*Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
e-mail: bur_na_a@mail.ru, sim_nu_a@mail.ru, vitaliy1999@mail.ru;*²*Siberian Institute of Business and Information Technologies, Omsk,
e-mail: an27091975@mail.ru*

In the modern world, tax administration is one of the indicators that testify to the effectiveness of public policy in general. At the same time, in crisis conditions, the level and quality of tax administration act not only as a mechanism for optimizing public spending, but also as a means of increasing taxpayers' confidence in the tax service, and raising the level of tax culture. Therefore, there is a need to improve the system for assessing the quality of tax administration. Currently, there are many disparate indicators that allow assessing certain aspects of the control work of tax authorities, however, an integral indicator for assessing the quality of tax administration has not been formed. The proposed study is aimed at improving the methodology for assessing the quality of tax administration, it can be used both to assess the work of tax authorities in the field, and in general to assess the effectiveness of the functioning of the tax system of the Russian Federation. The integral indicator is the calculation of private indicators of tax administration, the determination of a rating indicator depending on the results of the activities of the tax authorities of a certain territory or in the whole of the Russian Federation and the calculation of the final indicator. The advantages of this technique are that it is based on objective indicators of tax reporting, as well as the possibility of using it for a comparative analysis of the results of tax administration of various tax authorities both in the territory of one subject and in the whole of the Russian Federation.

Keywords: efficiency, tax administration, quality, methodology, tax authorities, control

Налоговое администрирование выступает одним из ключевых аспектов государственной финансовой политики, так как именно налоги являются основным доходным источником формирования бюджетов и регулятором рыночной экономики. Налоговое администрирование обеспечивает связь органов государственной власти и налогоплательщиков, от эффективности и качества

такого взаимодействия зависит уровень экономической безопасности страны, развитие национальной экономики и благополучие граждан. Проблемы в области налогового администрирования обусловлены нежеланием налогоплательщиков в полном объеме и своевременно рассчитываться по своим налоговым обязательствам, что приводит к возникновению недоимки по платежам в бюджет.

В качестве основной цели налогового администрирования выступает содействие в реализации налоговой политики страны для исполнения государством возложенных на него функций. В этой связи особую актуальность приобретает поиск результативных мер по совершенствованию качества налогового администрирования. Для оценки налогового администрирования необходимо формирование системы показателей, позволяющих оценить качество данной системы и обеспечение баланса показателей государственных расходов на налоговое администрирование и результативности контрольной деятельности налоговых органов.

Для оценки эффективности контрольной и учетной работы налоговых органов необходима разработка единой методики оценки эффективности налогового администрирования. Это вызвано тем, что применяемые в настоящее время показатели представляют собой просто набор характеристик, характеризующих отдельные элементы налогового администрирования.

Материалы и методы исследования

Одной из ключевых задач работы налоговых органов выступает осуществление результативного налогового администрирования за деятельностью налогоплательщиков и выполнением ими своих налоговых обязательств. Следовательно, недостатки в системе налогового администрирования могут привести к тому, что налогоплательщики не будут качественно исполнять свои обязательства перед государством.

В последнее время все больше внимания уделяется качеству налогового администрирования, что вызвано необходимостью роста эффективности государственных расходов.

Существуют различные подходы к определению качества налогового администрирования.

Так, ряд экономистов, в том числе Т.Э. Гусейнова и И.И. Ибрагимова, в качестве основного количественного показателя, который характеризует налоговое администрирование, выделяют сумму дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы и оценку ее динамики нарастающим итогом [1, с. 270].

Еще один подход заключается в определении следующих показателей налогового администрирования [2, 3]:

- уровень выполнения бюджетных заданий по налоговым доходам;
- уровень собираемости налогов;
- затраты бюджетных средств на сбор 1 млн руб. налоговых доходов;

- количество судов в части налоговых споров, выигранных налоговыми органами;
- количество жалоб, поданных в вышестоящие налоговые органы;

- снижение объема недоимки;

- процент налогоплательщиков, использующих информационные ресурсы налогового органа. Этому подходу придерживаются А.З. Дадашев, Д.Г. Черник.

Еще одна группа экономистов, в том числе И.А. Иванова, Т.А. Ефремова, в составе показателей качества налогового администрирования рассматривают такие, как собираемость налогов и сборов, снижение объема задолженности по налогам, количество судебных решений, принятых в пользу налогового органа при рассмотрении дел в судах [4, с. 23].

Попытки сформировать систему показателей на основе унифицированного подхода предприняли К.А. Михайличенко, А.И. Бабенко, О.В. Андреева, которые предложили оценивать качество налогового администрирования через показатели рентабельности: рентабельности деятельности налоговых органов в части контрольной работы, рентабельности по собираемости налоговых доходов в целом [5]. Однако представленное количество показателей не позволяет оценить все аспекты налогового администрирования.

Если анализировать зарубежную практику, то можно отметить, что анализ налогового администрирования в европейских государствах осуществляется на основе характеристики работы персонала налоговых органов. Используется балльная система оценки в зависимости от характеристик и результатов проверяемого субъекта. В соответствии с количеством набранных сотрудником баллов формируется план проверок на следующий год [6, с. 483].

Таким образом, можно отметить, что в настоящее время нет комплексного показателя эффективности налогового администрирования. Отдельными авторами используются показатели, оценивающие различные аспекты данного процесса. Большинство показателей представляет собой абсолютные величины, что не позволяет проводить сравнительный анализ качества налогового администрирования различных налоговых органов и территорий.

Результаты исследования и их обсуждение

На основе проведенного анализа была сформулирована необходимость формирования интегрального показателя качества налогового администрирования. Этапы формирования интегрального показателя представлены на рисунке.



Порядок формирования интегрального показателя эффективности налогового администрирования

На первом этапе формируется структура интегрального показателя, который включает в себя количественные и качественные критерии отдельных сторон налогового администрирования. Определение показателя будет производиться по следующей формуле:

$$Эна = Эпл + Эуч + Энк,$$

где Эна – показатель эффективности налогового администрирования;

Эпл – показатель эффективности налогового планирования;

Эуч – показатель эффективности учетной работы налогового органа;

Энк – показатель эффективности налогового контроля.

При этом составляющие показатели в данной формуле также являются интегральными. Рассмотрим порядок их определения.

Оценка эффективности налогового планирования определяется следующим образом:

$$Эпл = Кс + ВБН + Двн,$$

где Кс – коэффициент собираемости налогов;

ВБН – отклонения по выполнению плана по сбору налогов;

Двн – доля взысканных налогов в общем объеме.

Для расчета составляющих показателей используются формулы:

– коэффициент собираемости налогов:

$$Кс = \text{Нупл} / \text{Ннач},$$

где Нупл – сумма уплаченных налогов;

Ннач – сумма начисленных налогов;

– отклонения по выполнению плана по уплате налогов:

$$\text{ВБН} = (\text{Нупл} - \text{Ннач}) / \text{Нупл},$$

– доля взысканных налогов в общем объеме:

$$\text{Двн} = \text{Нупл} / (\text{Нупл} + \text{НЗ}),$$

где НЗ – налоговая задолженность.

Показатель эффективности учета рассчитывается с применением следующих формул:

$$\text{Эуч} = \text{Трkn} + \text{ННно} + \text{Дткс},$$

где Эуч – эффективность учетной работы налогового органа;

Трkn – темп роста или снижения количества зарегистрированных в налоговом органе налогоплательщиков;

ННно – уровень налоговой нагрузки на одного сотрудника налогового органа;

Дткс – доля налоговых деклараций, представленных с использованием телекоммуникационных каналов связи.

Для определения составных частей данной формулы применяются следующие частные показатели:

– темп роста или снижения количества зарегистрированных в налоговом органе налогоплательщиков:

$$\text{Трkn} = \text{Кнплkp} / \text{Кнплнач},$$

где Кнплkp – количество состоящих на учете налогоплательщиков на конец периода;

Кнплнач – количество состоящих на учете налогоплательщиков на начало периода;

– уровень налоговой нагрузки на одного сотрудника:

$$ННно = (Кнпл / Кивп) / (Кнпл / Кикп),$$

где Кнпл – количество налогоплательщиков, состоящих на учете в налоговом органе;

Кивп – количество налоговых инспекторов, осуществляющих выездные налоговые проверки;

Кикп – количество налоговых инспекторов, осуществляющих камеральные налоговые проверки;

– доля налоговых деклараций, представленных с использованием телекоммуникационных каналов связи:

$$Дткс = Кдткс / Кд,$$

где Кдткс – количество предоставленных налоговых деклараций по телекоммуникационным каналам связи;

Кд – общее количество предоставленных налоговых деклараций.

Для расчета показателя эффективности налогового контроля используется следующая формула:

$$Энк = Крп + ДНПнп + ДНПсп + Двз + Двзсп + Двзп,$$

где Крп – коэффициент результативности проводимых проверок;

ДНПнп – темп роста дополнительно начисленных налогов по результатам проверок;

ДНПсп – величина дополнительно начисленных налогов на одного проверяющего;

Двз – доля взысканных налогов по итогам проверок;

Двзсп – величина взысканных налогов на одного проверяющего;

Двзп – величина взысканных налогов в расчете на одну проверку.

Исчисление коэффициентов, входящих в данную формулу, производится следующим образом:

– коэффициент результативности налоговых проверок:

$$Крп = \left(\frac{ВНПр + КНПр}{ВНП + КНП} \right) * 100,$$

где ВНПр – количество проведенных выездных проверок с нарушениями;

ВНП – общее количество проведенных выездных налоговых проверок;

КНПр – количество камеральных налоговых проверок с нарушениями;

КНП – общее количество проведенных камеральных налоговых проверок;

– темп роста дополнительно начисленных налогов при проведении налоговых проверок:

$$ДНПнп = \frac{ДНПкпкп}{ДНПкпнч} + \frac{ДНПвпкп}{ДНСвпнп},$$

где ДНПкпкп – сумма доначисленных платежей по итогам камеральных налоговых проверок в текущем периоде;

ДНПкпнч – сумма доначисленных платежей по итогам камеральных проверок в предыдущем периоде;

ДНПвпкп – сумма доначисленных платежей по итогам выездных налоговых проверок в текущем периоде;

ДНСвпнп – сумма доначисленных платежей по итогам выездных проверок в предыдущем периоде;

– величина дополнительно начисленных налогов в расчете на одного проверяющего:

$$ДНПсп = \frac{ДНПкп}{Кспкп} + \frac{ДНПвп}{Кспвп},$$

где ДНПкп – объем доначислений по итогам камерального налогового контроля;

Кспкп – количество специалистов, осуществляющих камеральные проверки;

ДНПвп – объем доначислений по итогам выездного налогового контроля;

Кспвп – количество специалистов, осуществляющих выездные налоговые проверки;

– доля взысканных налогов, начисленных по итогам налоговых проверок:

$$Двз = \frac{ВНПкп}{ДНПкп} + \frac{ВНПвп}{ДНСвп},$$

где ВНПкп – сумма взысканных налогов по итогам камерального налогового контроля;

ВНПвп – сумма взысканных налогов по итогам выездного налогового контроля.

– величина дополнительно взысканных налогов в расчете на одного проверяющего:

$$Двзсп = \frac{ВНПкп}{Кспкп} + \frac{ВНПвп}{Кспвп};$$

– величина дополнительно взысканных налогов в расчете на одну проведенную проверку:

$$Двзп = \frac{ВНПкп}{КНП} + \frac{ВНПвп}{ВНП}.$$

Второй этап представляет собой расчет частных рейтингов по данным показателям путем сравнения их с общероссийскими показателями или аналогичными показателями в среднем по субъекту РФ. Это необходимо в связи с тем, что все показатели

имеют различное значение. Для этого используется следующая формула:

$$P_i = P_{эi} / P_{эр},$$

где P_i – рейтинг эффективности показателя налогового администрирования;

$P_{эр}$ – рейтинг эффективности по территории.

Третий этап предусматривает определение интегрального показателя эффективности налогового администрирования. Данный показатель определяется путем суммирования рассчитанных ранее рейтингов. Далее производится сравнение рассчитанного показателя со средним показателем в регионе. Увеличение данного показателя свидетельствует о росте качества налогового администрирования в налоговом органе. Интегральный показатель также может использоваться для сравнения качества налогового администрирования разных налоговых органов в одном субъекте РФ или налоговых органов в разных субъектах РФ.

Заключение

В целом, оценивая данную методику, нужно отметить, что расчет показателя эффективности налогового администрирования позволяет сформировать интегрированный показатель качества налогового администрирования. Его преимущества по сравнению с использованием системы частных показателей заключаются в том, что он основан на объективных показателях статистической налоговой отчетности, позволяет оценить разные аспекты

деятельности налогового органа в части налогового администрирования, в частности планирования, учета и контроля, дает возможность провести сравнительный анализ как в рамках одного региона, так и в целом по РФ. На основании изменения данного показателя можно сделать выводы и внести изменения в работу налоговых органов для повышения эффективности их деятельности.

Список литературы

1. Гусейнова Т.Э., Ибрагимова И.И. Организация и эффективность налогового контроля в Российской Федерации и пути повышения его эффективности // Экономика и предпринимательство. 2020. № 9. С. 268–272.
2. Потеев Н.В. Система показателей и методика оценки эффективности налогового администрирования: материалы второй научно-практической конференции «Совершенствование налогового администрирования» Уфимского государственного авиационного технического университета. 2017. С. 118–128.
3. Козлов Н.В. Эффективность налогового администрирования в Российской Федерации: понятие, критерии и пути совершенствования // Тенденции развития науки и образования. 2022. № 90–5. С. 78–80.
4. Иванова И.А., Ефремова Т.А. Оценка эффективности налогового администрирования: методологический подход // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 4. С. 22–31.
5. Михайличенко К.А., Бабенко А.И., Андреева О.В. Оценка эффективности налогового администрирования на основе показателей рентабельности // Вектор экономики. 2022. № 3. URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2022/3/taxes/Mikhailichenko_Babenko_Andreeva.pdf (дата обращения: 25.02.2023).
6. Hauptman L., Horvat M., Korez-Vide R. Improving tax administration's services as a factor of tax compliance: The case of tax audit. Lex Localis. Journal of Local Self-Government. 2014. № 12. P. 481–501.