

Ключевые слова:

налоговое администрирование,
налоговый контроль,
оценка эффективности,
критерии эффективности,
показатели эффективности

Е. В. Иванова, к. э. н., ст. преподаватель кафедры
«Экономика и финансы» Омского филиала
Государственного университета Минфина России (ГУМФ)
(e-mail: iva-ev@yandex.ru)

Методика оценки эффективности налогового администрирования

Потребность в оценке эффективности налогового администрирования существует во всех странах. В настоящее время в России нет единой методики оценки качества контрольной работы налоговых органов. Отсутствие методологически выверенной оценки, утвержденной на уровне ФНС России, не позволяет провести объективное сравнение результатов контрольной работы инспекций с целью нахождения новых приемов и методов проведения контрольных мероприятий и улучшения деятельности налоговых инспекций в целом.

Совершенствование рыночных отношений в России, переход экономики страны на инновационный путь развития требует адекватного развития налоговой системы для обеспечения потребностей бюджетов всех уровней. Современное состояние налоговой системы характеризуется:

- ростом числа объектов и субъектов налогообложения;
- высокой динамикой изменений налогового законодательства;
- недостаточной законопослушностью многих организаций (платить налоги еще не стало гражданской обязанностью налогоплательщика);
- постепенным накоплением практического опыта налогового контроля.

В последние годы учеными и практиками налоговый контроль трактуется как одна из функций налогового администрирования. Он определяется как наблюдение и проверка правильности и полноты исчисления и уплаты налогов в соответствии с действующим на момент исчисления налогов налоговым законодательством. Эти действия осуществляются законодательно установленными способами и приемами и реализуются налоговыми органами на основе полной информации об уплаченных налогах и сборах, о самом налогоплательщике и социально-экономической ситуации в стране и в регионе с целью обеспечения максимально возможного поступления налоговых доходов в бюджет.

Однако сложившаяся к настоящему времени система налогового администрирования не обеспечивает необходимого уровня эффективности деятельности налоговых органов. Несмотря на перевыполнение планов по мобилизации налоговых доходов бюджета, задолженность по налоговым платежам в бюджеты всех уровней остается достаточно высокой. По оперативным данным Федеральной налоговой службы (ФНС России), задолженность по налогам и сборам, учитываемая с момента ее возникновения (без учета задолженности по единому социальному налогу, уплате пеней и налоговых санкций), в консолидированный бюджет Российской Федерации на 1 января 2011 г. составила 703,4 млрд руб. По сравнению с 1 января 2010 г. она увеличилась на 4,2 %, в т. ч. по налогу на прибыль организаций — на 28,1 %¹.

Сохраняется тенденция уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов и сборов, для чего используются изъятия налогового законодательства и недостатки в организации работы налоговых органов. Следовательно, основные резервы роста доходов бюджетной системы лежат «в сокращении задолженности, совершенствовании налогового администрирования, усилении борьбы с налоговыми правонарушениями»². Перед налоговыми органами встает проблема повышения качества налогового администрирования, поскольку от их работы в немалой степени зависит состояние бюджета страны, что напрямую влияет на благосостояние населения через соответствующие статьи расхода бюджета.

Оценка эффективности налогового администрирования позволяет рассматривать, с одной стороны, качество мероприятий по формированию доходной составляющей бюджетов всех уровней, с другой — эффективность контрольной работы налоговых органов. Она характеризуется определенными критериями и показателями.

Среди известных экономистов нет единой точки зрения по вопросам определения сущности критерия и показателей эффективности. отождествление понятий «критерий» и «показатель» неправомерно. Под критерием понимается главный отличительный признак явления, который наиболее точно выражает его сущность. Показатели — это те или иные величины, отражающие размеры и количественные соотношения признаков явлений. Критерий выражает преимущественно качественные аспекты явления, в то время как показатели эффективности определяются путем сопоставления результата с затратами. Каждый из них имеет вполне конкретное числовое значение в виде абсолютных и относительных величин.

Современная «математизация науки», в т. ч. и государственных финансов, требует использования аналитических методов и проведения вычислительных экспериментов при изучении свойств исследуемых объектов. В этом направлении проблема выбора критериев эффективности налоговой системы была решена Н. А. Сердюковой. Ею было обосновано и введено общее определение критерия эффективности многокритериальной модели в терминах теории решеток и определение показателя эффективности модели.

Критерием эффективности налогового администрирования, по мнению А. И. Пономарева, следует считать обеспечение мобилизации налогов и сборов в объемах, отвечающих научно обоснованным на весь переходный период уровням налоговой нагрузки при минимизации соответствующих затрат на функционирование налоговой системы.

А. З. Дадашев предлагает воспользоваться таким критерием эффективности налогового контроля, как затраты на контроль. Результаты контроля будут односторонними, считает он, если не учитывать произведенные при этом затраты: длительность проверки, число участвующих в проверках лиц, различного рода расходы. По его мнению,

¹ Социально-экономическое положение России — 2011 год / Сайт Федеральной службы государственной статистики (http://www.gks.ru/bgd/regl/b11_01/lssWWW.exe/Stg/d01/2-6-1-2.htm).

² Малис Н. И. Повысить собираемость налогов в современных условиях можно и нужно // Финансы. — 2010. — № 5. — С. 42.

для расчета эффективности контрольной работы налоговых органов необходимо рассчитать нагрузку на районную налоговую инспекцию. Для этого целесообразно использовать показатель «условный налогоплательщик» (УН). В расчет включаются все налогоплательщики, которые состоят на учете в инспекции. Причем они разбиваются на категории. В качестве критерия распределения по категориям может быть постановка на учет по различным основаниям, причем отдельно юридических и физических лиц. Со всеми ними инспекция ведет постоянную и/или периодическую работу. Однако затраты рабочего времени на обслуживание налогоплательщиков каждой категории отличаются очень существенно. Поэтому просто суммировать количество плательщиков каждой категории и таким образом определять нагрузку на налоговую инспекцию нельзя, ибо картина получится искаженной.

Для приведения количества плательщиков определенной категории к количеству условных налогоплательщиков следует пользоваться коэффициентами пересчета. В их основе должны лежать средние затраты рабочего времени инспекции на обслуживание одного налогоплательщика данной категории. В настоящее время нормативы данных затрат отсутствуют. Поэтому на первых порах, считает А. З. Дадашев, можно ограничиться коэффициентами, которые устанавливаются путем выборочных обследований либо методом экспертной оценки затрат рабочего времени при обслуживании плательщиков каждой категории. Полученные коэффициенты пересчета помогают в определении количества условных налогоплательщиков в каждой инспекции. После этого полученная величина используется для расчета обобщающего показателя нагрузки на одного работника инспекции (на единицу штатной численности).

Недостатками вышеприведенной системы являются:

- неясность порядка установления коэффициентов пересчета;
- отсутствие разработанной методики экспертной оценки затрат рабочего времени при работе с плательщиками каждой категории;
- не совсем ясная цель предлагаемой методики. Если рассчитана нагрузка на инспекцию в целом, то в расчет должны включаться показатели затрат государства, связанные с содержанием налоговых органов.

Для оценки эффективности работы налоговых органов на всех уровнях управления А. З. Дадашев предлагает использовать следующие показатели:

- основные:
 - уровень выполнения бюджетных заданий по налоговым доходам;
 - уровень (процент) собираемости налогов;
 - затраты бюджетных средств на сбор 1 млн руб. налоговых доходов;
- дополнительные:
 - отношение доначисленных по результатам налогового контроля сумм к общей сумме налоговых платежей;
 - процент взыскания доначисленных сумм;
 - процент уменьшенных, приостановленных и возвращенных по решению судебных и других органов средств, доначисленных по проверкам соответствующего года.

Уровень собираемости налогов Y_c рассчитывается путем деления фактического объема налоговых поступлений в консолидированный бюджет H_ϕ на сумму фактических налоговых поступлений и прироста задолженности по недоимке и отсроченным платежам отчетного периода ΔH_3 :

$$Y_c = \frac{H_\phi}{H_\phi + \Delta H_3}.$$

Первые два основных показателя, по нашему мнению, являются весомыми для расчета эффективности работы налоговых органов, т. к. они характеризуют, во-первых, точность разработки бюджетных показателей по объему налоговых поступлений; во-вторых, налоговую дисциплину и культуру налогоплательщиков; в-третьих, платежеспособность налогоплательщиков, исключаящую задолженность по недоимке, пени и штрафам.

Существует другая методика расчета эффективности контрольной работы налоговых органов. Она разработана под руководством профессора Д. Г. Черника. Для анализа состояния контрольной работы конкретной налоговой инспекции в данной методике используются сведения, представленные в штатном расписании этой инспекции (причем в различных отделах), а также данные, используемые в форме налоговой статистики № 2-НК «Результаты контрольной работы налоговых органов».

Для анализа рассчитываются показатели двух видов:

- качественные:
 - процент взысканных платежей к общей сумме доначислений (в абсолютной сумме);
 - доля доначислений к сумме поступивших налогов и платежей (в абсолютной сумме);
- количественные:
 - количество документально проверенных юридических лиц или проверенных на месте физических лиц;
 - количество документально проверенных юридических лиц на одного работника налоговых органов;
 - сумма доначисленных налогов и штрафных санкций (всего) в абсолютной сумме;
 - сумма доначисленных налогов и штрафных санкций (на одного работника налоговых органов) в абсолютной сумме.

Сопоставление количественных и качественных показателей между инспекциями позволяет дать достаточно объективную оценку уровню организации контрольной работы за месяц (квартал, год), акцентировать внимание на узких местах и настроить коллективы на решение первоочередных задач. Сопоставление данных нижестоящей инспекции ФНС России с вышестоящей помогает оценить эффективность работы обоих.

Каждой более эффективно работающей инспекции начисляются баллы и присуждается место, причем с учетом весомости конкретного показателя. Таким образом, сравнение по начисленным баллам осуществляется по каждому из рассчитываемых показателей. На основе баллов составляется сводный рейтинг, по которому и происходит сравнение общей работы налоговых инспекций.

Достоинством этой методики является то, что ее можно применять при анализе узких участков работы налоговых органов, сравнивая работу конкретных инспекций. Но в ней используется недостаточно большое число как количественных, так и качественных показателей, что снижает качество оценки эффективности контрольной работы. Для расчета используется лишь одна отчетная форма № 2-НК. В этом существенный недостаток методики.

Концептуальный подход Г. Н. Карташовой к решению проблемы оценки работы налоговых органов заключается в учете фактора неравноценности налогового потенциала, или, другими словами, различной налоговой емкости подконтрольных инспекций. В этой связи в качестве объективного критерия, с помощью которого можно оценить эффективность функционирования налоговой системы, по мнению Г. Н. Карташовой, выступает показатель разности между ожидаемой и реально перечисленной в бюджет суммами налоговых платежей. Это так называемый резерв налогового потенциала для доначислений в бюджет при документальных (*выездных* — ред.) проверках организаций. При этом, чем меньше величина этого резерва, тем более успешной следует признать работу налоговой службы.

В соответствии с логикой изложенного критерий эффективной деятельности территориальной ИФНС как органа, осуществляющего функции контроля за поступлением налогов в бюджетную систему, определяется мерой полноты выявления неуплаченных сумм налогов. Иными словами, цель контрольной работы налогового органа состоит в компенсации бюджету не перечисленных организациями сумм налогов.

Критерий эффективного функционирования налоговой системы, по мнению Г. Н. Карташовой, определяется показателем недоимки. На наш взгляд, использование данного критерия правомерно, т. к. его значение характеризует надежность системы, ее работоспособность.

Расчет коэффициента полноты сбора налогов выглядит так:

$$K = \frac{\sum H_{if}}{\sum H_{in}}, 0 < K \leq 1.$$

Коэффициент полноты сбора налогов на контролируемой территории является объективным оценочным показателем эффективности работы налогового органа. Чем ближе к единице значение коэффициента, тем более высокой оценки заслуживает ИФНС. Таким образом, эффективность функционирования налоговой системы логично определять по тому, насколько полно налоговый потенциал переходит в реальные налоговые поступления.

Для оценки деятельности налогового органа как органа контроля за правильностью и полнотой перечисляемых в бюджет налоговых платежей Г. Н. Карташова предлагает использовать величину разности между резервной частью налогового потенциала (недоимкой) и объемом выявленных и удержанных сумм не перечисленных в бюджет налогов:

$$\sum(H_{pi} - A_i) \rightarrow \min,$$

где H_{pi} — это резерв налоговых платежей для доначислений, или недоимка;

A_i — доначисленные и взысканные в бюджет в результате проверок предприятий суммы налогов (без финансовых санкций).

Этот критерий определяет полноту «утилизации» сокрытых налогов в пользу бюджета.

Далее Г. Н. Карташова предлагает рассчитывать коэффициент ЭКР — показатель эффективности контрольной работы ИФНС:

$$K = \frac{\sum A_i}{\sum H_{pi}}, 0 < K \leq 1.$$

Данный коэффициент отражает полноту выявления в результате выездных и камеральных проверок сумм не перечисленных в бюджет налогов. Чем ближе к единице значение коэффициента ЭКР, тем более эффективна контрольная работа налогового органа.

Предложенный коэффициент ЭКР служит объективным показателем относительной результативности контрольной работы ИФНС, позволяющим ранжировать их по степени успешности, т. к. нивелирует фактор территориальной неравноценности налогового потенциала различных ИФНС.

Таким образом, Г. Н. Карташова выделяет два критерия эффективности:

- критерий эффективного функционирования налоговой системы, который определяется мерой полноты поступления налоговых платежей в бюджет;
- критерий эффективности контрольной работы налогового органа, который выражается степенью выявления сумм сокрытых налоговых платежей при их безусловном перечислении в бюджет.

С нашей точки зрения, показатели эффективности налоговой системы в целом и контрольной работы налоговых органов в частности являются достаточно объективными. Однако непременным условием трансформирования их из теоретических в рабочие является создание отлаженной информационной системы с полной базой данных по каждому субъекту налогообложения с момента его регистрации в налоговом органе. Кроме того, должны заработать механизмы достоверного прогноза и реалистичного планирования налоговых поступлений в бюджетную систему. Все это требует значительных трудозатрат и высокой технической оснащенности налоговых органов. В настоящее время такая информационная база находится в стадии формирования, и поэтому применение данных расчетов вызывает затруднение.

Методика В. К. Реш основана на использовании классических приемов теории вероятности и оценки надежности и эффективности. В группу основных показателей,

применяемых для расчета эффективности работы налоговых органов, входят параметры, находящиеся на особом контроле ФНС России:

- процент выполнения бюджетных назначений B_H ;
- налоговые поступления в течение текущего года P и поступления за соответствующий период предыдущего $P_{(-1)}$;
- задолженность Z ;
- налоговые поступления в федеральный бюджет P_ϕ , в т. ч. и в «живых» деньгах $P_{\phiж}$, т. е. без учета каких-либо зачетов;
- поступления в территориальный бюджет «живыми» деньгами $P_{тж}$.

В качестве исходных параметров, составляющих группу дополнительных показателей, выбраны следующие показатели:

- средства, поступившие в бюджет по результатам выездных проверок, C_A ;
- суммы, взысканные со счетов налогоплательщиков в бесспорном порядке, C_P ;
- суммы, погашенные должниками добровольно после получения требований, C_T ;
- средства от реализации имущества должников C_A ;
- изъятые суммы наличных денежных средств C_H .

Группа уточняющих показателей включает довольно широкий спектр параметров, связанных с условиями работы налоговых органов, поэтому ее формирование целесообразно осуществлять с учетом мнения региональных инспекций. В предлагаемой методике уточняющие показатели не рассматриваются.

В качестве критериев выбраны следующие:

- коэффициент выполнения бюджетных назначений $K_{BH} = \frac{B_H}{100}$;
- доля поступлений в федеральный бюджет в общей сумме собранных средств $K_\phi = \frac{P_\phi}{P}$;
- коэффициент собираемости налоговых поступлений с учетом задолженности $K_c = \frac{P}{P + Z}$;
- коэффициент наполнения территориального бюджета «живыми» деньгами $K_{тж} = \frac{P_{тж}}{P}$;
- коэффициент роста поступлений в текущем году по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года $K_{рн} = \frac{P}{P_{(-1)}}$.

Учитывая различную трудоемкость работы по обеспечению соответствующих поступлений (уровень C_P и C_T в значительной степени определяется работой инспекторского состава на рабочих местах, а C_A , C_A , C_H — требует действий на объекте проверки либо в организации-недоимщике), сформированы нормированные критерии:

$$K_{PT} = \frac{C_P + C_T}{P_{ж}}$$

$$K_{дан} = \frac{C_A + C_A + C_H}{P_{ж}}$$

Работа по аресту имущества и изъятию наличности организаций-должников носит карательный характер, а основной функцией налоговых органов является контрольная работа. Поэтому целесообразно введение условия, согласно которому при нормальной работе налоговых органов сумма средств поступления в бюджет по результатам выездных проверок должна быть не меньше, чем сумма средств, полученных от реализации имущества и изъятия наличности. Т. е. используемое в расчетах значение $K_{дан}$ рассчитывается согласно зависимости

$$K_{дан} = \frac{C_P + C_A + C_H}{P_{ж}}, \text{ если } C_A \geq C_A + C_H;$$

$$K_{дан} = 2 \frac{C_A}{P_{ж}}, \text{ если } C_A < C_A + C_H.$$

Результаты математического анализа с учетом выявленных корреляционных зависимостей свидетельствуют, что основной показатель эффективности работы налоговых органов может быть определен согласно зависимости

$$K_{\text{э}} = A_{\text{ф}} \cdot A_{\text{с}} \cdot A_{\text{т}} \cdot \sqrt{A_{\text{БН}} \cdot A_{\text{РП}}}.$$

Расчеты в части критериев и их составляющих целесообразно представлять в виде таблиц, по которым, сравнивая соответствующие показатели региона со среднероссийскими значениями, сразу можно определить основные направления работы налоговых органов по повышению эффективности их деятельности.

Данная методика имеет ряд недостатков, среди которых:

- громоздкость и сложность расчетов оценки эффективности;
- наличие различного рода устаревших коэффициентов, например коэффициента наполнения территориального бюджета «живыми» деньгами. Зачетная система наполнения бюджета прекратила свое существование еще в 1998 г.

Необходима доработка данной методики для использования на местном уровне (в частности, введение группы уточняющих показателей) и с целью упрощения расчета ряда показателей.

В зарубежной практике в числе применяемых методов бюджетного менеджмента следует выделить построение управления бюджетными ведомствами на основе сравнения с лучшими показателями (benchmarking). Данный метод является одним из основных инструментов увеличения результативности деятельности государственного сектора за рубежом, а его внедрение показало, что сравнение может быть сильным стимулом повышения эффективности деятельности организаций.

В настоящее время в России не существует единой методики оценки эффективности налогового контроля в целом и методики оценки эффективности контрольной работы налоговых органов в частности. Поэтому их разработка является важной научной и практической задачей, решение которой будет способствовать повышению качества всей социально-экономической политики государства, в т. ч. и налоговой.

Предлагаемая в данной статье методика основана на применении качественных и количественных показателей общей оценки эффективности контрольной работы, организации и проведения камеральных и выездных налоговых проверок, работы с организациями и предпринимателями, не предоставляющими в налоговые органы отчетность; контрольной работы по использованию контрольно-кассовых машин (ККМ) при осуществлении расчетов с населением. Ее основные достоинства: оперативность и простота расчетов, использование материалов налоговой внутриведомственной отчетности, сравнимость результатов, наглядность, независимость использованных показателей и расчетных коэффициентов, инерционность — при стабильной работе инспекций показатели не должны существенно изменяться (эпизодические успехи и провалы хотя и влияют на значение показателей оценки, но не должны кардинально менять итоговый показатель эффективности).

Технология в рамках предлагаемого метода оценки эффективности налогового контроля состоит из следующих этапов:

1. Ежегодная оценка эффективности налогового контроля инспекциями ФНС России.
2. Определение ИФНС с наилучшими показателями контрольной работы.
3. Изучение методов, с помощью которых этой инспекции удалось достичь таких результатов.
4. Разработка планов повышения эффективности каждой ИФНС.
5. Реализация планов.

В табл. 1 представлена система предлагаемых критериев и показателей.

**Система критериев и показателей оценки
эффективности налогового администрирования**

Критерии оценки		
Критерий результативности	Критерий действенности	Критерий интенсивности
Показатели оценки		
1) Динамика сумм дополнительно начисленных налогов и сборов в консолидированный бюджет по результатам выездных и камеральных проверок. 2) Удельный вес результативных выездных проверок. 3) Динамика количества юридических лиц, не предоставляющих отчетность или предоставляющих «нулевую» отчетность. 4) Динамика количества индивидуальных предпринимателей, не предоставляющих отчетность или предоставляющих «нулевую» отчетность. 5) Динамика количества проверок организаций и индивидуальных предпринимателей по вопросу соблюдения законодательства о применении ККМ при осуществлении денежных расчетов с населением	1) Динамика сумм дополнительно взысканных налоговых платежей по результатам контрольной работы. 2) Динамика сумм дополнительно взысканных налоговых платежей по камеральным проверкам. 3) Удельный вес дополнительно взысканных налоговых платежей по камеральным проверкам от общей суммы дополнительно взысканных налоговых платежей по выездным и камеральным проверкам. 4) Динамика сумм дополнительно взысканных платежей по результатам выездных проверок. 5) Динамика сумм взысканных штрафных санкций по результатам проверок по соблюдению законодательства о применении ККМ при осуществлении денежных расчетов с населением. 6) Удельный вес дополнительно начисленных сумм по результатам выездных проверок, уменьшенных по решениям судебных и вышестоящих органов, в общей сумме доначисленных платежей	1) Удельный вес камеральных проверок, в процессе которых использованы дополнительные документы, объяснения и сведения от их общего количества. 2) Удельный вес выездных проверок, в процессе которых проведены инвентаризация имущества, осмотр производственных, складских, торговых помещений и территорий, привлечены эксперты и специалисты, допрошены свидетели

Источник: составлено автором.

Следует отметить, что оценка каждого показателя производится в балах. Изначально определяется количественная оценка значения того или иного показателя в их общей сумме. Причем каждый из показателей может иметь в разные периоды времени различные баллы в зависимости от выбранных или заданных приоритетных направлений контрольной работы налоговых органов.

Оценка конкретного показателя в балах рассчитывается по следующей формуле: оценка = количество баллов · KP_1 (или KP_2), где KP_1 и KP_2 – коэффициенты ранжирования, которые определяют рейтинг (место) каждой инспекции среди всех сравниваемых налоговых органов по конкретному показателю.

Коэффициенты ранжирования рассчитываются по следующим формулам:

$$KP_1 = \frac{P_{\text{ифнс}} - P_{\text{min}}}{P_{\text{max}} - P_{\text{min}}}; \tag{1}$$

$$KP_2 = \frac{P_{\text{max}} - P_{\text{ифнс}}}{P_{\text{max}} - P_{\text{min}}}; \tag{2}$$

где $P_{\text{ифнс}}$ – соответствующий показатель контрольной работы инспекции;
 P_{max} – соответствующий максимальный показатель контрольной работы инспекции из общих показателей по области;
 P_{min} – соответствующий минимальный показатель контрольной работы инспекции из общих показателей по области.

При использовании коэффициента KP_1 показатель контрольной работы инспекции упорядочивается (ранжируется) в порядке убывания рейтинговой оценки, а по коэффициенту KP_2 — в порядке ее возрастания. Все показатели, указанные в табл. 1, распределяются по блокам (табл. 2).

Таблица 2

Блок-система количественных и качественных показателей эффективности контрольной работы инспекций ФНС России

Показатели	Формула расчета	Оценка эффективности
1. Общая оценка показателей		
1.1. Динамика сумм дополнительно начисленных налогов и сборов в консолидированный бюджет России по результатам выездных и камеральных проверок по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$A_{\text{дин}} = \frac{A_{\text{кпн}1}}{A_{\text{кпн}0}} \cdot 100$	$3 \cdot KP_1$
1.2. Динамика сумм дополнительно взысканных налоговых платежей по результатам контрольной работы по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$B_{\text{дин}} = \frac{B_1}{B_0} \cdot 100$	$7 \cdot KP_1$
2. Оценка показателей контрольной работы налоговых органов по организации и проведению камеральных налоговых проверок		
2.1. Динамика сумм дополнительно взысканных налоговых платежей по камеральным проверкам по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$B_{\text{кпн(дин)}} = \frac{B_{\text{кпн}1}}{B_{\text{кпн}0}} \cdot 100$	$5 \cdot KP_1$
2.2. Удельный вес дополнительно взысканных налоговых платежей по камеральным проверкам (без учета пени по текущей задолженности) от общей суммы дополнительно взысканных налоговых платежей по выездным и камеральным проверкам	$y_{\text{вкл(бн)}} = \frac{B_{\text{кпн(бн)}}}{B_{\text{кпн(бн)0}}} \cdot 100$	$2 \cdot KP_1$
2.3. Удельный вес камеральных проверок, в процессе которых использованы дополнительные документы, объяснения, от общего количества	$y_{\text{вкл(док)}} = \frac{K_{\text{кпн(док)}}}{K_{\text{кпн}}} \cdot 100$	$3 \cdot KP_1$
3. Оценка показателей контрольной работы налоговых органов по организации и проведению выездных налоговых проверок		
3.1. Удельный вес результативных выездных проверок (отношение количества выездных проверок организаций, выявивших нарушения, к их общему количеству)	$B_{\text{впорез}} = \frac{K_{\text{впорез}}}{K_{\text{впо}}} \cdot 100$	$3 \cdot KP_1$
3.2. Динамика сумм дополнительно взысканных платежей по результатам выездных проверок (в расчете на одну проверку) по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$\mathcal{E}_{\text{влв(дин)}} = \frac{B_{\text{впо}1}/K_{\text{впо}1}}{B_{\text{впо}0}/K_{\text{впо}0}} \cdot 100$	$3 \cdot KP_1$
3.3. Удельный вес дополнительно начисленных сумм по результатам выездных проверок, уменьшенных, по решениям судебных и вышестоящих органов, в общей сумме доначисленных платежей	$y_n = \frac{A_{\text{н}1}}{A_{\text{вп}1} + A_{\text{н}1}} \cdot 100$	$\frac{1}{2} \cdot KP_1$
3.4. Удельный вес выездных проверок организаций и физических лиц, в процессе которых проведены инвентаризация имущества, привлечение экспертов, допросы свидетелей, от общего количества выездных проверок	$y_{\text{квлпо}} = \frac{K_{\text{влпо}}}{K_{\text{впо}}} \cdot 100$	$1 \cdot KP_1$
4. Оценка работы с организациями и индивидуальными предпринимателями, не предоставляющими в налоговые органы отчетность или предоставляющими «нулевую» отчетность		
4.1. Динамика количества организаций, не предоставляющих отчетность или предоставляющих «нулевую» отчетность, на конец отчетного периода по сравнению с началом года	$K_{\text{о(н/о)(дин)}} = \frac{K_{\text{о(н/о)1}}}{K_{\text{о(н/о)0}}} \cdot 100$	$5 \cdot KP_2$
4.2. Динамика количества индивидуальных предпринимателей, не предоставляющих отчетность или предоставляющих «нулевую» отчетность, на конец отчетного периода по сравнению с началом года	$K_{\text{ип(н/о)(дин)}} = \frac{K_{\text{ип(н/о)1}}}{K_{\text{ип(н/о)0}}} \cdot 100$	$3 \cdot KP_2$

Показатели	Формула расчета	Оценка эффективности
5. Оценка контрольной работы по соблюдению законодательства о применении КKM при осуществлении денежных расчетов с населением		
5.1. Динамика количества проверок организаций и индивидуальных предпринимателей по соблюдению законодательства о применении КKM по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$K_{\text{ккм(дин)}} = \frac{K_{\text{ккм1}}}{K_{\text{ккм0}}} \cdot 100$	$1 \cdot K P_1$
5.2. Динамика сумм взысканных штрафных санкций по результатам проверок по соблюдению законодательства о применении КKM по сравнению с соответствующим периодом прошлого года	$\text{Ш}_{\text{вккм(дин)}} = \frac{\text{Ш}_{\text{вккм1}}}{\text{Ш}_{\text{вккм0}}} \cdot 100$	$2 \cdot K P_1$

Источник: составлено автором.

Оценивая работу инспекций по каждому приведенному показателю или по их совокупности, мы приходим как к достаточно объективной оценке отдельной инспекции, так и к сравнительной оценке деятельности налоговых органов региона.

Таким образом, использование предложенного метода оценки эффективности контрольной работы налоговых органов позволяет:

- более полно отслеживать процессы контроля;
- существенно повысить объективность оценки контроля и поднять тем самым на новую ступень эффективность контрольной работы налоговых органов.

Достоинства предложенного методического подхода к оценке эффективности налогового контроля:

- применение независимых показателей и расчетных коэффициентов;
- способность идентификации «слабых мест» в контрольной деятельности инспекций;
- использование полученных результатов в материальном стимулировании персонала инспекций;
- сравнение результатов контрольной работы налоговых органов региона с общероссийскими показателями и результатами;
- возможность планирования контрольных мероприятий на перспективу.

Характерные признаки, отличающие данный метод оценки от других методов:

- использование в качестве информационно-эмпирической базы данных внутримодомственной и статистической отчетности ФНС России;
- использование разнообразных показателей в относительном выражении или в виде динамических показателей, в т. ч. новых показателей для оценки налогового контроля;
- применение коэффициентов ранжирования показателей контрольной работы ИФНС России, которые упорядочивают (ранжируют) показатели в порядке убывания или возрастания рейтинговой оценки инспекции.

Библиография

1. Сердюкова, Н. А. Оптимизация налоговой системы России: дис. ... д-ра экон. наук. — М.: АбиК, 2002. — 387 с.
2. Пономарев, А. И. Налоговое администрирование в Российской Федерации: Учебное пособие / А. И. Пономарев, Т. В. Игнатова. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 288 с.
3. Дадашев, А. З. Налоговое администрирование в Российской Федерации / А. З. Дадашев, А. В. Лобанов. — М.: Книжный мир, 2002. — 369 с.
4. Черник, Д. Г. Налоги в рыночной экономике / Д. Г. Черник. — М.: Финансы, ЮНИТИ, 2006. — 187 с.
5. Карташова, Г. Н. Об оценке эффективности функционирования налоговых органов, или концептуальный подход к некоторым аспектам аналитической работы в сфере налогообложения // Налоговый вестник. — 1999. — № 1.
6. Реш, В. К. К вопросу о разработке методики эффективности // Налоговый вестник. — 1999. — № 11.