

УДК 336.2

Гузаиров М.Б., Аристархова М.К., Кузьмина Е.А.
Уфимский государственный авиационный технический университет

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

M. Guzairov, M. Aristarkhova, Ye. Kuzmina
Ufa State Aviation Technical University

PERFECTING EFFICIENCY ESTIMATION OF TAX BODIES' ACTIVITY

Аннотация. Статья посвящена исследованию существующих методик оценки эффективности деятельности налоговых органов. Выявлены положительные и отрицательные стороны анализируемых методик. Сформированы правила, учитывающие накопленный опыт, для построения комплексной системы оценки. Результатом грамотно разработанной методики представляется возможность получения объективных сведений о проделанной работе, формирование и накопление систематизированной базы для динамического анализа деятельности налоговых органов.

Ключевые слова: оценка эффективности, налоги, правила, налоговые органы, методика, показатель.

Abstract. The paper studies the existing methods of efficiency estimation of tax bodies' activity. The positive and negative sides of the analyzed methods have been revealed. The authors drew on the obtained data to generate the rules of constructing a complex system of estimation as competently developed method will allow of receiving objective information on formation and accumulation of the systematized base for dynamic analysis of tax bodies' activity.

Key words: efficiency estimation, taxes, regulations, tax bodies, methods, indicator.

Налоги – важный регулятор экономики и основной источник доходной части бюджета любого уровня. От того, насколько эффективно будут спланированы, а впоследствии и собраны налоговые платежи, во многом зависит объем сформированных доходов в бюджеты всех уровней и выделяемых средств для проведения запланированных мероприятий. В этой связи основным требованием к системе налоговых органов является эффективность ее функционирования. Поэтому государству необходима действенная система, позволяющая комплексно оценить эффективность деятельности налоговых органов на всех уровнях организации. Должна быть сформирована система критериев и показателей, дающая возможность оценивать работу налоговых органов с учетом особенностей их деятельности, а также с точки зрения выполнения возложенных на них функций – обеспечение своевременной и в полном объеме уплаты налоговых поступлений и контроля за соблюдением хозяйствующими субъектами законодательства о налогах и сборах.

Проблема оценки эффективности является одной из наиболее сложных и многоаспектных в экономической науке. Все большая дифференциация разновидностей эффективности и способов их интегрирования, возрастающие детализация и комплексность анализа факторов динамики эффективности, расширение числа объектов и видов деятельности, для которых выполняются расчеты эффективности, иерархичность в построении систем показателей эффективности – таков далеко не полный перечень направлений исследования рассматриваемой научной проблемы, успешное решение которой имеет немаловажное значение для национальной экономики России.

© Гузаиров М.Б., Аристархова М.К., Кузьмина Е.А., 2011.

В 1993 г. была принята методика оценки контрольной работы нижестоящих налоговых органов. В ней был предложен ряд показателей, которые сравнивались с предыдущим отчетным периодом; с соответствующим отчетным периодом предыдущего года; со среднестатистическим уровнем по стране; со среднестатистическим уровнем по региону. В рамках методики рекомендовано также использовать данные проверок налоговых инспекций о состоянии налоговой работы и другие материалы, включая решения местных органов власти и управления, характеризующие работу налоговиков [6]. Предложенные показатели взаимосвязаны между собой, что позволяет выделить причинно-следственные связи, которые привели к итоговому результату. Недостатком методики является невозможность комплексной оценки контрольной работы налоговых органов. Данную проблему попытался решить в 1997 г. А.Т. Щербинин [11], предложив в качестве обобщающего показателя использовать коэффициент начисления налогов, который рассчитывается как доля налогов в общей сумме начислений.

Образ налогового инспектора у налогоплательщика должен ассоциироваться с гарантией предсказуемости, единообразия и последовательности налоговой политики государства. Поэтому, чтобы способствовать более полному, качественному и своевременному представлению отчетности по налогам и сборам и перечислению платежей в бюджетную систему Российской Федерации и внебюджетные фонды, необходимо учитывать характер взаимоотношения налоговых органов с налогоплательщиками, на что и направлен предложенный показатель. Безусловно, данный показатель имеет значимость при оценке работы налоговых органов, но в своей методике для его расчета Щербинин А.Т. использовал суммы начислений налогов и сборов, не учитывая конечный результат взаимоотношений с налогоплательщиками – фактическую уплату налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему РФ.

Период 1997-98 гг. характеризуется спадом экономической активности, чему в не-

малой степени способствовал дефолт 1998 г. Государственному бюджету необходимо было изыскать средства для восполнения дефицита, что привлекло большое внимание к работе налоговых органов целом и оценке их эффективности в частности. Уже в 1999 г. Карташова Г.Н. [3; 4], разрабатывая методику оценки эффективности функционирования налоговых органов, делает вывод, что объективным критерием для оценки может служить резерв налогового потенциала для доначислений в бюджет при документальных проверках предприятий, под которым автор понимает разницу между ожидаемой и реально перечисленной суммой налоговых платежей. Чем меньше величина такого «резерва», тем более успешной следует признать работу налоговой службы. Эффективность функционирования налоговой системы Г.Н. Карташова считает целесообразным оценивать по тому, насколько полно налоговый потенциал превращается в реальные налоговые поступления [4].

Предложив обобщающий показатель, который оценивает эффективность работы налоговых органов в целом, Карташова Г.Н. не раскрыла способ формирования ожидаемой величины поступлений. Данный недостаток был учтен в работах Д.В. Крылова [5] и Р.Б. Наздрачева [7]. При этом работа Крылова Д.В. была сконцентрирована на оценке экономической эффективности налогового администрирования, определяемая на основании коэффициента собираемости и коэффициента бюджетоотдачи. В работе Р.Б. Наздрачева критерий эффективности контрольной работы определяется мерой полноты выявлений нарушений налогового законодательства. Автор пришел к выводу, что налоговый потенциал не одинаков для каждого региона и предложил в рамках своего исследования понимать под налоговым потенциалом начисленные налогоплательщиками налоги согласно поданным декларациям. А в качестве объективного критерия, способного оценить эффективность контрольной работы налоговых органов, может выступать отношение дополнительно начисленных в бюджет (в ре-

зультате контрольной работы) налогов, пени, штрафов к общей сумме начисленных налогов согласно поданным декларациям налогоплательщиков. Данный показатель автор предлагает использовать как по одному налогу, так и по их совокупности. В целом значение показателя можно интерпретировать как совокупные усилия налогового органа (независимо от уровня управления). Но для полноценной оценки эффективности организации контрольной работы налоговых органов показатели должны быть утверждены, поэтому автор обращает внимание на то, что предложенные показатели могут использоваться лишь на внутрирегиональном уровне.

В 2003 г. приказом Министерства по налогам и сборам (МНС) РФ была утверждена методика оценки эффективности контрольной работы управлений МНС России по субъектам Российской Федерации [8] в соответствии с решением Коллегии МНС России от 14 ноября 2001 г. «О мерах по повышению эффективности контрольной работы налоговых органов», с учетом результатов оценки контрольной работы управлений МНС России по субъектам Российской Федерации по итогам 2002 г. и предложений, высказанных на семинаре-совещании органов МНС России, проведенном в апреле 2003 г. по вопросам совершенствования организации налогового контроля и повышения уровня правового обеспечения деятельности налоговых органов. Данная методика была нацелена на комплексную и объективную оценку деятельности управлений МНС России по субъектам Российской Федерации по следующим параметрам контрольной работы:

- общая эффективность контрольной работы;
- оценка показателей организации и проведения камеральных налоговых проверок соблюдения законодательства о налогах и сборах;
- оценка показателей организации и проведения выездных налоговых проверок соблюдения законодательства о налогах и сборах;
- оценка работы с организациями и индивидуальными предпринимателями, не

представляющими в налоговые органы налоговую отчетность или представляющими «нулевую» отчетность;

- оценка контрольной работы по вопросу соблюдения законодательства о применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением [9].

В рамках данной методики были предусмотрены критерии, а также определен их удельный вес в общей совокупности показателе. В течение трех последующих лет критерии претерпели значительные изменения, в частности первоначально методика состояла из абсолютных показателей, которые сравнивались с прошлыми периодами, тогда как более объективным представляется применение относительных показателей, позволяющих оценить темпы роста и прироста исследуемых значений. Методика содержала в себе значительный перечень показателей для подсчета и оценки которых требовались немалые затраты времени и трудовых ресурсов. Поэтому уже в 2003 г. последняя группа показателей из системы критериев удалена, изменяются удельные веса групп критериев в общей совокупности. Отметим, что в данной методике вводится критерий, основанный на расчете удельного веса дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы от общей суммы начисленных платежей по декларациям (расчетам) за отчетный период. Рассматриваемый критерий является в совокупности показателей наиболее весомым (10 баллов) и составляет 1/6 всей шкалы оценивания.

В 2004 г. группу критериев, отвечающую за оценку контрольной работы налоговых органов с организациями и индивидуальными предпринимателями, не представляющими или представляющими «нулевую» отчетность, также упраздняют, и 13 мая 2004 г. МНС РФ вводит новую методику оценки эффективности контрольной работы по субъектам Российской Федерации [10], которая содержит критерии оценки по следующим группам показателей:

- 1) общая оценка показателей эффективности контрольной работы;

2) оценка показателей организации и проведения камеральных проверок соблюдения законодательства о налогах и сборах;

3) оценка показателей организации и проведения выездных проверок соблюдения законодательства о налогах и сборах;

4) оценка работы с организациями и индивидуальными предпринимателями, не представляющими в налоговые органы отчетность или представляющими «нулевую отчетность»;

5) оценка контрольной работы по вопросу соблюдения законодательства о применении ККМ при осуществлении денежных расчетов с населением.

В 2007 г. впервые была разработана методика оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС РФ в целях распределения средств материального стимулирования государственных гражданских служащих ФНС РФ (далее методика). Она утверждена приказом от 15 ноября 2007 г. №ББ-425/31дсп [2]. Методика предусматривает создание единого механизма оценки результатов эффективности деятельности территориальных органов ФНС России; структурных подразделений территориальных органов ФНС России и эффективности работы федеральных государственных гражданских служащих налоговых органов и качества исполнения ими должностных обязанностей. В основе методики лежит последовательная балльная система оценки эффективности деятельности налоговых органов по трем группам показателей:

1. критерии оценки качества деятельности ФНС России, одобренные на заседании Правительства Российской Федерации;

2. количественные показатели субъекта оценки, утверждаемые руководителем ФНС России, для оценки деятельности налоговых органов в рамках установленных критериев за стимулируемый период;

3. аналитические показатели субъекта оценки, не поддающиеся количественной оценке, на основании проведенного анализа, полученных выводов, заключений, обзорных писем, служебных записок, наличия/отсутс-

ствия рекламаций и замечаний, а также других факторов.

Данная методика содержит в себе показатели, направленные на оценку, охватывающую различные сферы деятельности налоговых органов (сбор добровольно уплаченных и взысканных сумм налоговых платежей, оказание консультационных услуг населению). Отличием данной методики является то, что впервые был предложен качественный показатель – доля налогоплательщиков, удовлетворенно оценивающих качество работы налоговых органов. Однако первоначально он измерялся по формальным показателям количества налоговых деклараций, введенных в установленные сроки, хотя измерение такого рода показателя требует проведения социологических исследований мнения налогоплательщиков [2]. В последующие годы данный недочет был устранен и показатель стал определяться по результатам независимых социологических исследований. Следует отметить, что данная методика не дает четкого представления об экономической эффективности деятельности налогового органа, так как не содержит затратной стороны данного показателя и не вполне отвечает требованиям, поставленным Президентом в Бюджетном послании, поскольку в нем отсутствуют критерии эффективности контрольной работы налоговых органов за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

При оценке эффективности деятельности налоговых органов по собираемости налогов и сборов ФНС России применяла показатели, в большей степени характеризующие работу контрольного блока [1]. Конечно, контроль за полнотой и своевременностью поступлений в бюджет является главной целью создания и функционирования налоговых органов, но нельзя не принимать в расчет работу всех подразделений в целом, поскольку только слаженная и четкая работа всей системы может привести к запланированному результату. Методикой также не предусмотрена оценка деятельности межрегиональных инспекций ФНС России по

федеральным округам, межрегиональных и межрайонных инспекций ФНС России по централизованной обработке данных, а в целях материального стимулирования общий рейтинговый балл устанавливается равным либо минимальному общему рейтинговому баллу управлений, либо среднероссийскому и среднерегionalному рейтинговому баллу. Оценка аналитических показателей производится по 15-балльной системе и определяется руководителем вышестоящего налогового органа на основании полученных выводов, заключений, обзорных писем, служебных записок, наличия/отсутствия рекламаций и замечаний, что, безусловно, носит субъективный характер и может некорректно отразить результаты работы налогового органа за анализируемый период.

Методика не учитывает экономических результатов. Эффективность в рамках методики рассматривается как степень достижения установленного плана. Увязка заработной платы работника с достижением плана вынуждает в буквальном смысле «выжимать» налогоплательщика при проверке. В результате у населения складывается предвзятое отношение к налоговым органам, что, конечно же, не будет стимулировать их к добровольному исполнению своих обязанностей. Применяемые в методике показатели, несмотря на информативность, свидетельствующую о налоговых поступлениях в бюджет, а также о доначисленных и взысканных в результате проверок суммах, динамике недоимки по платежам в бюджет, удельном весе проверенных предприятий и нагрузке на инспектора, не содержат обобщающего критерия, способного увязать воедино все факторы, влияющие на работу налоговых органов [4].

Таким образом, можно сделать вывод о несовершенстве критериев и показателей, приведенных в методике, и необходимости разработки комплексной системы оценки, учитывающей особенности функционирования налоговой инспекции и специфику объектов учета. Таковы основные существующие на настоящий момент методики оценки эффективности работы налоговых органов.

Их анализ позволил выявить и сгруппировать основные правила, которые необходимо учитывать при разработке комплексной системы оценки эффективности деятельности налоговых органов:

1. используемые показатели должны отражать особенности каждого отдела;
2. показатели должны быть приближены к функциям, выполняемым отделом;
3. необходимо учитывать постоянно изменяющееся налоговое законодательство и предусмотреть возможность адаптировать к ней систему показателей;
4. данные, применяемые для расчета показателей должны быть отражены в отчетности налоговых органов;
5. оценка результатов работы налоговых органов подразумевает регулярное, периодически повторяющееся обобщение результатов деятельности – за год, полугодие, квартал, месяц;
6. необходимо предусмотреть показатели, которые отражают работу ФНС в целом, но в тоже время строятся на анализе показателей оценки функционирования каждого подразделения;
7. установление четких “стандартов” результативности труда для каждой должности и критериев ее оценки;
8. должна существовать увязка налоговых поступлений с затратами по осуществлению деятельности налоговых органов.

Результатом грамотно разработанной методики представляется возможность получения объективных сведений о проделанной работе, формирование и накопление систематизированной базы для динамического анализа деятельности налоговых органов, и на ее основе – совершенствование прогнозирования и планирования налоговых доходов в бюджет, что, в свою очередь, приведет к более рациональному и адекватному расходованию бюджетных средств.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Агапцов С.А. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Аудит эффективности деятельности Федеральной налоговой службы и

- ее территориальных органов в части администрирования доходов федерального бюджета и использования средств, выделенных из федерального бюджета на обеспечение деятельности налоговых органов, в соответствии с установленными Правительством Российской Федерации критериями за 2007 год и истекший период 2008 года» [Электронный ресурс]//Счетная палата Российской Федерации [сайт]. 2008. URL. http://www.ach.gov.ru/userfiles/bulletins/02-buletlen_doc_files-fl-1825.pdf (дата обращения: 12.02.2011).
2. Жукова Л.Е. О подходе к оценке социально-экономической эффективности использования информационных технологий в налоговых органах// Аудит и финансовый анализ. 2009. № 3. С. 9-12.
 3. Карташова Г.Н. К вопросу о разработке методики оценки эффективности работы налоговых органов // Налоговый вестник. 1999. № 11. С. 12-15.
 4. Карташова Г.Н. Об оценке эффективности функционирования налоговых органов или концептуальный подход к некоторым аспектам аналитической работы в сфере налогообложения // Налоговый вестник. 1999. № 1. С. 17-18.
 5. Крылов Д. В. Экономическая оценка организации налогового администрирования: автореф. дис. ... к. экон. наук. Ижевск., 2000. 27 с.
 6. Куницын Д.В., Синицына Е.С., Худяева Л.А. /Методики оценки эффективности деятельности налоговых органов: виды, особенности, проблемы использования и пути совершенствования //Сибирская финансовая школа. 2004. № 3. С. 69.
 7. Наздрачев Р.Б. Организация контрольной работы налоговых органов как элемент управления налогообложением [Электронный ресурс] // Алтайский экономико-юридический институт: [сайт]. [2000]. URL. <http://aeli.altai.ru/nauka/sbornik/2000/nasdrachev.html> (дата обращения: 07.02.2011).
 8. Приказ МНС РФ от 24 октября 2002 г. N БГ-3-06/598 “Об утверждении Методики оценки эффективности контрольной работы управлений МНС России по субъектам Российской Федерации” [Электронный ресурс] // Предпринимательское право [сайт]. 2011. URL. http://www.businesspravo.ru/Docum/DocumShow_DocumID_86776.html (дата обращения: 19.02.2011).
 9. Приказ МНС РФ от 1 сентября 2003 г. N БГ-3-06/481 (Д) “Об утверждении Методики оценки эффективности контрольной работы управлений МНС России по субъектам Российской Федерации” [Электронный ресурс] // Предпринимательское право [сайт]. 2011. URL. http://www.businesspravo.ru/Docum/DocumShow_DocumID_87963.html (дата обращения: 19.02.2011).
 10. Приказ МНС РФ от 13 мая 2004 г. N САЭ-3-6/319@ “Об утверждении критериев оценки эффективности контрольной работы управлений МНС России по субъектам Российской Федерации на 2004» [Электронный ресурс] // Гарант. Информационно-правовое обеспечение [сайт]. 2011. URL. <http://iv.garant.ru/SESSION/PILOT/main.htm> (дата обращения: 19.02.2011).
 11. Щербинин А.Т. Проблемы повышения эффективности налогового контроля: автореф. дис. ... к. экон. наук. М., 1997. 22 с.