

УДК 338

***РАЗРАБОТКА ИНТЕГРАЛЬНОГО ПОКАЗАТЕЛЯ ОЦЕНКИ
ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ (НА МАТЕРИАЛАХ
СТАВРОПОЛЬСКОГО КРАЯ)***

Рощупкина В.В.

д.э.н., доцент,

Северо-Кавказский федеральный университет,

Ставрополь, Россия

Аннотация

Повышение результативности налогового контроля может быть основано на создании аналитических инструментов и методик оценки работы налоговых органов в их контрольно-проверочной деятельности. В связи с чем считаем целесообразным исследование способов оценки эффективности проверок, которые проводятся в отношении конкретных видов налогов.

Ключевые слова: налоговая система, налоговая политика

***DEVELOPMENT OF THE INTEGRAL INDICATOR OF ESTIMATION
OF EFFICIENCY OF TAX CONTROL (ON THE MATERIALS OF
STAVROPOL TERRITORY)***

Roshchupkina V.V.

Doctor of Economics, Professor,

North-Caucasus Federal University,

Stavropol, Russia

Abstract

Increasing the effectiveness of tax control can be based on the creation of analytical tools and methods for assessing the work of tax authorities in their control and

verification activities. In this connection, we consider it expedient to study methods for evaluating the effectiveness of inspections that are conducted with respect to specific types of taxes.

Keywords: tax system, tax policy

Решение задач повышения качества налогового контроля заключается в построении системы оценки его результативности. В настоящее время разработано значительное количество подходов к оценке качества контрольной работы налоговых органов. Данные методики возможно разделить на две группы: внутриведомственные и авторские.

Авторские методики, чаще всего, являются теоретическими разработками, использование которых на практике в налоговых органах затруднительно. Внутриведомственные методики применяются уполномоченными органами налоговой службы в контрольно-аналитических целях и при распределении средств финансового стимулирования государственных гражданских служащих.

В научных исследованиях, затрагивающих вопросы оценки эффективности контрольной деятельности, выделим группу работ, авторы которых советуют применить в качестве индикатора эффективности универсальный коэффициент.

Существование количества абсолютных и относительных показателей, которые позволяют охарактеризовать результативность контрольной работы, но не дают возможность однозначно определить ее результативность в целом, удостоверяют целесообразность разработки интегрального индикатора. Такой точки зрения, в частности, придерживается М.А. Ряднов при формулировке методики оценки эффективности деятельности налоговых органов [2, 45] предложили подход для оценки привлекательности системы налогового контроля, который базируется на сравнительном анализе интегральных показателей привлекательности территориальных систем налогового контроля

[9, с. 269-272].

В настоящее время налоговая служба использует внутриведомственную методику, основанную на балльной последовательной системе оценки эффективности работы налоговых органов по группам индикаторов. Результатом такой оценки станет формирование комплексного показателя эффективности (общего балла) для Федеральной налоговой службы России и ее подразделений в субъектах.

Несмотря на множество методик, различных по целевой и информационной базе, вопрос о приемлемой методике оценки результатов налогового контроля и группе критериев, при помощи которых необходимо ее выполнять, остается открытым.

Большинство имеющихся методик направлены на оценку деятельности налоговых органов в общем и не дают возможности четко определить эффективность разных направлений работы. А именно, не получила распространения разработка способов оценки качества контроля по конкретным видам налогов.

Формулировка методики оценки эффективности налогового контроля, которая основана на анализе контрольно-проверочной деятельности в разрезе видов налогов, даст возможность выявить негативные факторы, оказывающие влияние на результативность контроля конкретного налога, и на стадии планирования сформировать мероприятия по нейтрализации подобных факторов.

Методика расчета интегрального показателя выстраивается на сравнении качественных показателей эффективности по группе муниципальных образований.

Комплексная методика оценки эффективности налогового контроля в разрезе видов налоговых платежей включает следующие этапы:

- формулировка системы частных показателей эффективности контроля видов налогов;
- выбор метода агрегирования частных индикаторов в итоговый

интегральный показатель эффективности контроля видов налоговых платежей;
- ранжирование муниципальных образований по уровню эффективности в зависимости от уровня интегрального показателя.

Комплексный анализ уровня эффективности налогового контроля на определенной территории основыван на системе статистических показателей, дающих полное представление о рассматриваемом процессе и явлении [2, с. 152].

Считаем, что систему контроля конкретного налога в муниципальном образовании можно считать наиболее эффективной (по сравнению с другими муниципалитетами), если для его налоговых органов характерен высокий уровень результативных проверок с большим удельным уровнем доначислений (группы индикаторов результативности и удельных показателей эффективности) и размер доначислений по данным проверкам в большей степени сравним с фактическим поступлением налога (группа показателей фискальной значимости). Налоговые проверки – основная форма налогового контроля, однако, необходимо учесть, что налоговые органы выполняют и другие мероприятия (группа показателей эффективности иных мероприятий налогового контроля).

Важным будет вопрос о выборе оптимальности способа интегрирования двенадцати частных критериев в единый показатель. Одним из способов будет построение интегрального показателя на основе линейного преобразования частных показателей [20, с. 86].:

$$I_i = \sum_{j=1}^m N_{ij}, \quad (1)$$

$$N_{ij} = \frac{k_{ij}(\max) - k_{ij}}{k_{ij}(\max) - k_{ij}(\min)}, \quad (2)$$

где I_i – значение интегрального показателя эффективности налогового контроля для i -го муниципального образования ($i = 1, \dots, n$);

N_{ij} – нормированное значение j -го частного показателя для i -го муниципального образования ($j = 1, \dots, m$);

k_{ij} – значение j -го показателя для i -го муниципального образования.

Полученный показатель удовлетворяет требованиям безразмерности, всеобщему началу отсчета всех индикаторов, единому интервалу изменения.

Минимальное значение показателя I_i соответствует максимальному уровню эффективности налогового контроля [13, с. 82].

На основе сортировки значения интегрального показателя по возрастанию выстраивается рейтинг муниципальных образований, который позволяет определить сравнительную эффективность контроля видов налоговых платежей. Рейтинги эффективности возможно агрегировать для построения итогового рейтинга эффективности налогового контроля. Обобщение полученных рейтингов произведено с учетом весовых показателей фискальной значимости видов налогов, исходя из доли поступления по налогу в консолидированных налоговых доходах.

Изложенная методика апробирована с использованием статистических данных за 2016 г. по 26 муниципальным районам Ставропольского края:

- 1) налог на прибыль организаций;
- 2) НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации;
- 3) НДФЛ, удерживаемый налоговыми агентами;
- 4) НДФЛ, исчисленный индивидуальными предпринимателями, другими лицами, занимающимися частной практикой в соответствии со ст. 227 Налогового кодекса Российской Федерации, а также лицами, указанными в ст. 228 Налогового кодекса Российской Федерации;
- 5) налог на имущество организаций;
- 6) транспортный налог;
- 7) земельный налог;
- 8) единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения;
- 9) единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 10) единый сельскохозяйственный налог.

Результаты расчетов, интегральные оценки и рейтинг муниципальных образований по уровню эффективности контроля видов налогов представлены в Приложении В.

В ходе анализа эффективности административных мер и управленческих решений контрольной работы, которые предприняты налоговыми органами различных муниципальных образований, была поставлена задача типологизации муниципальных образований в зависимости от степени эффективности контроля. Классификация муниципальных образований по уровню эффективности налогового контроля в общем или по уровню контроля отдельных видов налогов вероятна на основе интегральной оценки. Осуществим разделение муниципальных районов по совокупному уровню налогового контроля (показатель - $K_{общ}$). Для классификации районы необходимо сгруппировать, выявить группы муниципальных районов с наибольшим, средним и низким значением эффективности.

$$n_{opt} = 1 + 3,322 \lg N, \quad (3.3)$$

где n_{opt} – оптимальное число интервалов (групп);

N – количество анализируемых данных [14, с. 42] .

Отсюда оптимальное число групп для 26 субъектов равно 2. Поскольку количество интервалов не может быть дробным, необходимо округлить полученное значение до ближайшего целого числа (по правилам округления).

Ширина каждого интервала ΔX_n определяется по формуле:

$$\Delta X_n = R/n_{opt}, \quad (4)$$

где R – размах вариации.

В данном случае ширина интервала для группировки значений совокупного показателя эффективности налогового контроля равна 2,16. Итоговая группировка субъектов по уровню эффективности налогового контроля приведена в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация территорий по уровню эффективности
налогового контроля, 2016 г.

Номер группы	Уровень эффективности	Муниципальный район
1	Наибольший	Шпаковский
2	Высокий	Новоалександровский, Минераловодский, Изобильненский
3	Выше среднего	Георгиевский, Труновский, Петровский, Грачевский, Благодарненский, Андроповский, Предгорный, Советский, Новоселицкий, Арзгирский, Степновский, Красногвардейский
4	Средний	Курский, Александровский, Ипатовский, Нефтекумский, Кочубеевский, Буденновский
5	Ниже среднего	Кировский
6	Низкий	Апанасенковский, Левокумский
7	Наименьший	Туркменский

Государственный менеджмент налоговой системой связан с управлением финансовыми рисками. В процессе налогового контроля необходимо учесть фактор риска, так как данный процесс взаимосвязан с принятием решений, которые носят вероятностный и многоальтернативный характер [3, с. 85].

Управление рисками налогового контроля – прогнозирование наступления положительного или отрицательного результата по направлениям контрольной работы и принятие мер к снижению уровня риска [4, с. 142]. В связи с этим возникла необходимость разработки процедуры и методики оценки риска, а именно, наиболее рискованных в администрировании налоговых платежей.

Риск контроля за правильностью исчисления представляет собой возможность выполнения низкорезультативных мероприятий налогового

контроля, следствием чего будет снижение эффективности контрольной работы. Уровень рисков контроля отдельных видов налоговых платежей можно определить на основе показателей эффективности контрольной работы налоговых органов территорий.

Для оценки величины налогового риска возможно использовать коэффициент вариации.

$$V = \frac{\delta}{\bar{X}} \cdot 100\%, \quad (5)$$

где δ – среднее квадратическое отклонение;

\bar{X} – средняя величина [14, с. 118] .

Расчет коэффициентов вариации интегральных показателей эффективности контроля отдельных видов налоговых платежей представлен в таблице 2.

Таблица 2 – Расчет рисков контроля отдельных видов налоговых платежей, 2016 г.

Вид налога	Коэффициент вариации
Налог на добавленную стоимость	11,54
Налог на доходы физических лиц, удерживаемый налоговыми агентами	18,45
Налог на доходы физических лиц, перечисляемый индивидуальными предпринимателями	10,43
Налог на имущество организаций	10,92
Земельный налог	8,08
Налог на прибыль организаций	11,43
Единый налог на вмененный доход	9,76
Единый сельскохозяйственный налог	8,16
Транспортный налог	9,62

УСН	14,60
-----	-------

В соответствии с данной методикой наиболее рискованными для налогового контроля стали следующие налоги: НДС, удерживаемый налоговыми агентами, и единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Администрирование НДС, который удерживается и перечисляется налоговыми агентами, имеет определенную специфику, которая заключается в невозможности определения на текущую дату согласно карточке расчетов с бюджетами размера недоимки по налоговому агенту и, следовательно, принудительного ее взыскания без выездной налоговой проверки. Данное обстоятельство дает возможность хозяйствующим субъектам допустить случаи неперечисления или неполного перечисления НДС в бюджет [15, с. 9]. Более того, ситуацию осложняет невозможность охвата проверками по НДС по причине их значительной численности.

Библиографический список:

1. Амиралиева, Д.М. Налоговое консультирование как способ борьбы с налоговыми правонарушениями // Экономика и банковская система : теория и практика : материалы заоч. междунар. науч.-практ. конф. - 2016. - С. 33-37.
2. Артеменко, Д.А. Роль институционализации налогового консультирования в налоговых отношениях / Артеменко Д.А., Пименов С.В. // Науч. вестн. Юж. ин-та менеджмента. - 2015. - № 3. - С. 43-46.
3. Рощупкина, В.В. Роль налогового менеджмента субъектов экономической деятельности в оптимизации фактической способности налогоплательщика к уплате налога на прибыль / В.В. Рощупкина // Вестник СКФУ, 2016. - №1 (52).
4. Рощупкина, В.В. Современные проблемы прогнозирования потенциала субъекта федерации по налогу на прибыль организаций с учетом крупнейших и консолидированных групп налогоплательщиков / В.В.

Рощупкина // Финансовая аналитика: проблемы и решения». – Москва, 2016. - № 12 (224).

5. Рощупкина, В.В. Условия повышения эффективности администрирования налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации в условиях финансовой нестабильности / В.В. Рощупкина // Финансы и кредит, 2016. -№ 33.

6. Рощупкина, В.В. Эволюция налогообложения прибыли в Российской Федерации / В.В. Рощупкина // Налоги и налогообложение. — 2016. - № 4.

7. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://www.minfin.ru/ru/>.

8. Официальный сайт библиотеки ФГАОУ ВПО СКФУ [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://catalog.ncstu.ru/catalog>.

9. Информационно-правовая система Консультант плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://www.consultant.ru>.

Bibliography:

1. Amiralieva, D.M. Tax consulting as a way to combat tax violations // Economics and the banking system: theory and practice: materials for. Intern. scientific-practical. Conf. - 2016. - P. 33-37.

2. Artemenko, D.A. Role of institutionalization of tax consulting in tax relations / Artemenko DA, Pimenov SV // Scientific. known. South. in-ta management. - 2015. - No. 3. - P. 43-46.

3. Roshchupkina, V.V. The role of tax management of economic entities in optimizing the actual ability of the taxpayer to pay income tax / V.V. Roshchupkina // Bulletin of the SKFU, 2016.-№1 (52).

4. Roshchupkina, V.V. Modern problems of forecasting the potential of the subject of the federation on corporate profit tax, taking into account the largest and consolidated groups of taxpayers / V.V. Roshchupkina // Financial analytics: problems and solutions. " - Moscow, 2016. - No. 12 (224).

5. Roshchupkina, V.V. Conditions for improving the efficiency of administration of taxation of profits of controlled foreign companies in the Russian Federation in conditions of financial instability / V.V. Roshchupkina // Finance and credit, 2016.-№ 33.

6. Roshchupkina, V.V. Evolution of profit taxation in the Russian Federation / V.V. Roshchupkina // Taxes and taxation. - 2016. - No. 4.

7. Official site of the Ministry of Finance of the Russian Federation [Electronic resource]. - Access mode <http://www.minfin.ru/ru/>.

8. The official site of the library of the FSUEU VPO SKFU [Electronic resource]. - Access mode <http://catalog.ncstu.ru> | catalog.

9. Information and legal system Consultant plus [Electronic resource]. - Mode of access <http://www.consultant.ru>.