Ефремова Татьяна Александровна. Развитие налогового администрирования в России: теория, методология, практика: диссертация ... доктора Экономических наук: 08.00.10 / Ефремова Татьяна Александровна;[Место защиты: ФГБОУ ВО «Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва»], 2018.- 390 с.

**Содержание к диссертации**

Введение

**1 Теория развития эффективного налогового администрирования 20**

1.1 Налоговое администрирование: содержание, генезис и трансформация в современных условиях 20

1.2 Обоснование объективной необходимости формирования эффективного налогового администрирования как стратегического направления развития налоговой системы 42

1.3 Эффективное налоговое администрирование: концептуальные положения и условия обеспечения 55

**2 Методология формирования эффективного налогового администрирования 77**

2.1 Основные принципы организации эффективного налогового администрирования 77

2.2 Методы налогового администрирования и особенности их применения в процессе реализации функций налогового администрирования 93

2.3 Методические подходы к оценке эффективности налогового администрирования 113

**3 Анализ действующей практики налогового администрирования в Российской Федерации и ее субъектах 136**

3.1 Исследование организации взаимодействия системы органов налогового администрирования Российской Федерации 136

3.2 Оценка современного состояния и определение основных тенденций развития налогового администрирования в России и Республике Мордовия 153

3.3 Анализ показателей эффективности организации работы налоговых органов с налогоплательщиками 189

**4 Обоснование новых методических подходов к оценке эффективности налогового администрирования 212**

4.1 Эконометрическое моделирование зависимости уровня налоговых доходов от эффективности налогового администрирования 212

4.2 Разработка интегрального показателя эффективности налогового администрирования 226

4.3 Методика комплексной оценки удовлетворенности налогоплательщиков качеством работы налоговых органов 249

**5 Развитие налогового администрирования в контексте повышения его эффективности 261**

5.1 Совершенствование организации взаимодействия налоговых органов с государственными институтами и ведомствами в целях консолидации их информационных ресурсов и оптимизации процедур налогового администрирования 261

5.2 Разработка методики выявления налоговых рисков и их минимизации в процессе планирования и проведения налогового контроля 274

5.3 Рекомендации по развитию организации партнерского взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков 295

Заключение 310

Список использованных источников 323

Приложения 357

* [Обоснование объективной необходимости формирования эффективного налогового администрирования как стратегического направления развития налоговой системы](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-nalogovogo-administrirovanija-v-rossii-teorija-metodologija-praktika.html#7739201)
* [Методические подходы к оценке эффективности налогового администрирования](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-nalogovogo-administrirovanija-v-rossii-teorija-metodologija-praktika.html#7739202)
* [Оценка современного состояния и определение основных тенденций развития налогового администрирования в России и Республике Мордовия](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-nalogovogo-administrirovanija-v-rossii-teorija-metodologija-praktika.html#7739203)
* [Методика комплексной оценки удовлетворенности налогоплательщиков качеством работы налоговых органов](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-nalogovogo-administrirovanija-v-rossii-teorija-metodologija-praktika.html#7739204)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** В современных условиях одной из ключевых задач экономической политики государства является развитие налогового администрирования, что обозначено в Концепции долгосрочного социально-экономического развития России на период до 2020 года и подчеркивается в ежегодных посланиях Президента Российской Федерации Федеральному Собранию. От эффективности и качества налогового администрирования зависят собираемость налогов, экономическое и социальное развитие страны.

Несмотря на определенные результаты, достигнутые налоговыми органами как по сбору средств в бюджет, так и по совершенствованию механизмов контроля и взимания налогов, по данным ФНС России, в бюджетную систему страны ежегодно не поступает более 200 млрд рублей налоговых платежей. Во многом это связано с сохраняющимися проблемами в реализации налогового администрирования, включая сложность своевременного выявления налоговых правонарушений в силу высокого уровня их латентности, недостаточную автоматизацию процедур планирования и сопровождения налогового контроля, низкую координацию работы уполномоченных ведомств по обмену данными с налоговыми органами, конфронтацию интересов фискальных органов и экономических субъектов и др. В связи с этим в Стратегической карте развития ФНС России на период 2016–2020 гг. основной задачей обозначено повышение эффективности налогового администрирования.

Кроме того, в настоящее время для обеспечения полноты и своевременности налоговых поступлений в бюджетную систему, наряду с сокращением возможностей уклонения от уплаты налогов, необходимо повышать уровень удовлетворенности налогоплательщиков условиями исполнения своих налоговых обязанностей. Это предопределяет изменение существующих взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками. Приоритетом в работе налоговой службы становится выстраивание системного, клиентоориен-тированного подхода к организации работы с физическими и юридическими лицами. Форма взаимоотношений, основанная на сочетании принципов партнерства и взаимной ответственности, повышает мотивацию налогоплательщиков к надлежащему исполнению своих налоговых обязательств и является одним из условий стабильного функционирования налоговой системы и экономики государства, так как способствует росту собираемости налогов.

Обеспечение эффективного налогового администрирования невозможно без использования самого мощного в современных условиях экономического ресурса – информационных технологий. В настоящее время в ФНС России уделяется огромное внимание вопросам информатизации, о чем свидетельствует тот факт, что по уровню оснащенности информационными технологиями налоговая служба России занимает ведущее место среди многих государственных структур. Поэтому дальнейшее совершенствование информационного и технического обеспечения ее деятельности, внедрение новых информационно-телекоммуникационных технологий, развитие электронных услуг является важнейшей задачей налоговых органов РФ и ее регионов.

Автоматизация большинства рутинных процедур должна обеспечить перераспределение приоритетов в сторону выполнения аналитических и контрольных функций налоговыми органами, что позволит усилить контроль за соблюдением налогового законодательства, своевременно выявлять риски совершения налоговых правонарушений, упростить взаимодействие с налогоплательщиками и в результате, подняв эффективность налогового администрирования на качественно новый уровень, значительно упрочить налоговую безопасность страны.

Таким образом, в современных условиях задача развития налогового администрирования имеет большое значение для экономического роста страны и требует дальнейшего теоретического осмысления, разработки соответствующего методологического обеспечения, методических и практических рекомендаций по ее решению.

**Степень теоретической разработанности проблемы.** В настоящее вре  
мя в отечественной экономической литературе категория «налоговое админист  
рирование» является одной из дискуссионных. Основная причина состоит в  
том, что данный термин был заимствован из зарубежной практики и иностран  
ных исследований, перевод которых не всегда был точен. Обобщение достиже  
ний мировой практики налогового администрирования осуществлено такими  
зарубежными учеными, как Й. Д. Абербач, М. Бесфамилле, В. Донг,

Т. Кристенсен, Ц. П. Сиритто, А. Хансфорд, Дж. Хасселдин и др.

В России исследование сущности и содержания налогового администрирования, его организации стало проводиться лишь в первом десятилетии 2000-х годов после использования данного термина в ряде нормативно-правовых документов исполнительных органов федерального уровня. Изучению налогового администрирования посвятили свои работы такие российские экономисты, как Б. Х. Алиев, М. К. Аристархова, А. В. Аронов, Т. Е. Гварлиа-ни, Л. И. Гончаренко, Т. В. Игнатова, В. А. Красницкий, И. А. Майбуров, Н. П. Мельникова, О. А. Миронова, М. В. Мишустин, М. А. Назаров, М. Т. Оспанов, Л. П. Павлова, Н. В. Свиридова, Д. Г. Черник и др.

Немаловажная роль в работах многих отечественных и зарубежных экономистов отведена исследованию функций налогового администрирования, в первую очередь налогового контроля. Так, вопросы теории, методологии и организации налогового контроля в России освещены в трудах С. В. Барулина, А. В. Брызгалина, В. Н. Едроновой, В. А. Кашина, В. В. Кузьменко, Е. В. Надточия, В. Г. Панскова, Н. А. Попоновой, Г. Г. Нестерова и др. Из современных зарубежных ученых проблемами налогового контроля занимаются Б. Лиу, Ф. Лэнен, Ф. Насцименто, П. Буеы Торрес и др.

Определенный вклад в создание методологических основ планирования налоговых поступлений в бюджетную систему внесли Л. М. Архипцева, О. В. Врублевская, Е. С. Вылкова, М. Ю. Малкина, М. В. Романовский, Т. Ю. Ткачева, Т. Ф. Юткина, В. Г. Князев и др.

Отдельные проблемы налогового администрирования, направления улучшения взаимоотношений между государством и налогоплательщиками получили отражение в трудах таких зарубежных ученых, как А. Готера, Р. Корез-2

Виде, Л. Хауптман, М. Хорват, Ц. Цлеменза и др., а также в работах отечественных исследователей – О. Б. Буздалиной, И. В. Гашенко, А. З. Дадашева, И. А. Перонко, Ф. Ф. Ханафеева и др.

Особое место в современной научной литературе отводится оценке эффективности налогового администрирования. Данной проблемой в зарубежной практике занимаются Ц. Ван Столк, К. Вегрич, М. Клун, М. Мансор, М. Тайиб и др. Среди отечественных ученых значительный вклад в разработку методик оценки эффективности налогового администрирования внесли Т. Г. Амбросье-ва, М. К. Басиев, А. Т. Щербинин, Г. Н. Карташова и др.

Проблема управления налоговыми рисками получила развитие в работах зарубежных и отечественных ученых и практиков: Дж. Брейтвейта, Р. Вайта, Б. Вуда, Л. Веидонга, М. Стивенса, Л. Хиллома, Д. А. Артеменко, Э. Л. Калашниковой, С. Г. Пепеляева, М. Р. Пинской и др.

Специфика формирования клиентоориентированной модели налогового администрирования и ее организация нашла отражение в исследованиях К. Уолша А. В. Демина, Е. Ю. Орловой, А. И. Пономарева и др.

Несмотря на то, что различным аспектам организации и осуществления налогового администрирования в экономической науке уделено достаточно много внимания, приходится констатировать, что в настоящее время мало работ, посвященных исследованию проблем его развития в условиях преобразования налоговых органов в сервисно-ориентированную структуру и формирования партнерского подхода в отношениях налоговых органов с налогоплательщиками.

До настоящего времени не достигнуто единства в понимании сущности налогового администрирования, его содержания, комплексного формирования и функционирования. В экономических исследованиях дискуссионными и требующими решения остаются проблемы оценки эффективности налогового администрирования как в целом, так и в разрезе присущих ему функций.

Дальнейшего теоретического осмысления требуют вопросы, связанные с повышением эффективности мобилизации налоговых поступлений в бюджеты разных уровней на основе совершенствования форм и методов налогового контроля, развития информационного взаимодействия с государственными и общественными институтами, формирования партнерских отношений с налогоплательщиками.

Таким образом, актуальность, недостаточная теоретическая разработанность и практическая значимость проблемы развития налогового администрирования обусловили выбор темы диссертационного исследования, постановку его цели и задач.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования является развитие теории и методологии налогового администрирования, а также разработка методических и практических рекомендаций по его развитию в условиях трансформации налоговых отношений.

Для достижения поставленной цели в процессе диссертационного исследования предполагалось решить следующие задачи:

– систематизировать и обобщить теоретические подходы к сущности и

содержанию налогового администрирования, рассмотреть его генезис и трансформацию в современных условиях;

– обосновать объективную необходимость формирования эффективного налогового администрирования как стратегического направления развития современной налоговой системы;

– разработать концепцию эффективного налогового администрирования;

– исследовать принципы организации эффективного налогового администрирования;

– изучить методы налогового администрирования и выявить особенности их применения в процессе реализации функций налогового администрирования;

– провести анализ действующей практики налогового администрирования в России и Республике Мордовия;

– предложить методические подходы к оценке эффективности налогового администрирования;

– определить перспективы развития налогового администрирования в контексте повышения его эффективности.

**Объектом исследования** выступает действующая система налогового администрирования в РФ.

**Предметом исследования** является совокупность экономических, организационных и управленческих отношений, возникающих в процессе развития налогового администрирования.

**Область исследования.** Диссертация соответствует специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит (Ч. 1. Финансы: п. 2. Общегосударственные, территориальные и местные финансы: п.п. 2.6. Теория построения бюджетной и налоговой системы; п.п. 2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы; п.п. 2.17. Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике; п.п. 2.21. Трансформация бюджетно-налоговой системы на разных стадиях экономического развития: инструменты и модели адаптации; 2.23. Государственный контроль налоговых правонарушений) Паспорта специальностей ВАК Российской Федерации (Экономические науки).

**Теоретическая и методологическая база диссертационного исследования.** Теоретической базой диссертационной работы послужили труды ведущих отечественных и зарубежных ученых по вопросам развития налогового администрирования, а также прикладные исследования в области проблем обеспечения его эффективности. В диссертации использованы материалы публикаций в периодических изданиях, монографий, научных конференций и семинаров по исследуемой проблеме.

В качестве методологической базы диссертации прежде всего использовались принципы системного подхода к исследованию налоговых отношений, позволившие выявить сущностные характеристики исследуемых явлений и процессов, определить тенденции их развития, выделить причины возникновения противоречий между ними. Кроме того, в процессе работы применялись

общие и специальные методы научного познания: абстрактно-логический метод, методы анализа и синтеза, сравнения и обобщения, системного и структурного анализа, статистические и экономико-математические методы. В совокупности данные методы исследования позволили обеспечить достоверность экономического анализа и обоснованность сделанных выводов.

Информационно-эмпирическую базу исследования составили законодательные и нормативные акты (федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ); официальные статистические материалы Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации и ее Территориального органа по Республике Мордовия; отчетные данные Федеральной налоговой службы России и Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Мордовия; экспертные оценки; материалы, содержащиеся в периодических изданиях и информационной сети Интернета; результаты исследований и расчетов, выполненных лично диссертантом.

**Рабочая гипотеза диссертационного исследования** базируется на признании налогового администрирования ключевым элементом налоговой системы, от функционирования которого зависит стабильное поступление финансовых ресурсов в бюджет государства и гармонизация интересов участников налоговых отношений. Его развитие в контексте обоснованной автором концепции эффективного налогового администрирования должно основываться на совершенствовании процедур организации сбора налогов, предупреждении рисков совершения налоговых правонарушений налогоплательщиками и формировании условий, мотивирующих юридических и физических лиц к добровольному исполнению своих налоговых обязанностей, рассматриваемых как способы обеспечения роста собираемости налогов в бюджетную систему страны.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в развитии теории и методологии формирования эффективного налогового администрирования в условиях трансформации налоговых отношений.

Основные результаты, характеризующие научную новизну исследования, заключаются в следующем.

1. Доказана объективная необходимость трансформации налогового администрирования из инструмента принуждения к уплате налогов в инструмент мотивации налогоплательщиков к добровольному исполнению налоговых обязательств, которая обусловлена:

– выявленными негативными тенденциями в развитии налогового администрирования (слабая динамика роста величины налоговых поступлений в бюджетную систему; значительная задолженность по налоговым платежам; сохраняющиеся нарушения налогового законодательства, сложность их своевременного выявления; низкая координация работы уполномоченных ведомств по обмену данными с налоговыми органами; недоверие налогоплательщиков к действиям налоговой службы; наличие ряда организационных проблем, снижающих эффективность налогового контроля и налогового администрирования в целом);

– сложившимися предпосылками, определяющими целесообразность данных преобразований (осознание невозможности обеспечить высокую соби-5

раемость налогов лишь за счет усиления методов налогового инспектирования; потребность пересмотра форм и методов взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками с целью достижения баланса их интересов; широкое внедрение в работу налоговых органов информационных технологий, позволяющих автоматизировать большинство процедур налогового администрирования).

1. Конкретизирована дефиниция «эффективное налоговое администрирование» в части организации и формы взаимодействия участников налоговых отношений, что позволяет определять налоговое администрирование как связующее звено в отношениях государства с налогоплательщиками, учитывающее интересы обеих сторон. При этом эффективное налоговое администрирование рассматривается как совокупность организационных действий уполномоченных государственных органов по управлению налоговыми отношениями в условиях формирования сервисно-ориентированной налоговой среды, обеспечивающих не только удовлетворение потребностей государства по устойчивому и достаточному наполнению бюджетной системы налоговыми доходами, но и развитие партнерского сотрудничества с налогоплательщиками, максимальное упрощение для них процедур исполнения налоговых обязательств.
2. Разработана концепция эффективного налогового администрирования, базирующаяся на идее партнерского взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками. Определены ее ключевые положения (достижение справедливого баланса прав и обязанностей участников налоговых отношений; интенсивное внедрение в повседневную практику налоговых органов современных информационных технологий и разнообразных электронных услуг; профилактика нарушений налогового законодательства), а также установлены критерии (экономичность; результативность; качество), требования (высокая собираемость налогов; сокращение налоговых нарушений; снижение издержек на проведение налогового администрирования; открытость налоговых органов; удовлетворенность налогоплательщиков качеством предоставляемых им налоговыми органами услуг), условия (оптимизация процедур налогового администрирования; развитие взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками) достижения эффективного налогового администрирования в России. Реализация предлагаемой концепции будет способствовать росту уровня собираемости налогов, предупреждению рисков совершения налоговых правонарушений, гармонизации интересов участников налоговых отношений.
3. Уточнены основные положения методологии формирования эффективного налогового администрирования, в частности:

– разработана система принципов налогового администрирования, включающая общие, базирующиеся на главных организационных положениях функционирования налоговой системы, и частные, регламентирующие выполнение отдельных функций налогового администрирования. В составе последних выделены принципы, следование которым мотивирует юридических и физических лиц на полное и своевременное исполнение налоговых обязанностей, а также ориентирует налоговые органы на их продуктивное и качественное обслуживание. Данная классификация определяет основы функционирования и развития

эффективного налогового администрирования в целом и реализации каждой его функции, устанавливает требования к организации взаимодействия участников налоговых отношений в современных условиях;

– расширен состав функций налогового администрирования за счет введения в него функции «организация взаимодействия с налогоплательщиками», что обусловлено качественным изменением отношений налоговых органов с налогоплательщиками, направленным на преодоление конфликта интересов обеих сторон, укрепление взаимного доверия и сотрудничества между ними. Реализация данной функции на практике позволит обеспечить развитие партнерского взаимодействия участников налоговых отношений и достижение баланса частных интересов налогоплательщиков с интересами государства и общества;

– сформирована система показателей оценки эффективности выполнения функций налогового администрирования (планирования, учета, анализа, контроля, регулирования, организации взаимодействия с налогоплательщиками), включающая показатели экономичности, результативности и качества. Предложенная система дает возможность анализировать значения достигнутых результатов налогового администрирования, а также определять направления повышения его эффективности.

5. Разработан и апробирован интегральный показатель эффективности  
налогового администрирования, синтезирующий частные рейтинги, характери  
зующие выполнение налогового планирования, учета, анализа, контроля, регу  
лирования, организации работы с налогоплательщиками и позволяющий полу  
чать обобщенные результаты налогового администрирования для проведения  
сравнительной оценки деятельности налоговых органов различных уровней.

1. Построена регрессионная модель, устанавливающая зависимость объемов налоговых поступлений в бюджетную систему от эффективности налогового администрирования, параметрами которой являются величина налоговых поступлений в бюджетную систему, сумма уменьшенных налоговых платежей по результатам налоговых проверок, охват налогоплательщиков выездными налоговыми проверками, величина фактически погашенной задолженности и фактор времени. Использование данной модели дает возможность прогнозировать собираемость налоговых платежей на перспективу, в частности с ее помощью был рассчитан объем налоговых поступлений в бюджетную систему на 2018-2020 годы.
2. Разработана методика комплексной оценки удовлетворенности налогоплательщиков деятельностью налоговых органов, в основу которой положен расчет модифицированного «индекса удовлетворенности», характеризующего качество организации предоставления услуг налоговыми органами налогоплательщикам и позволяющего выявлять, насколько его уровень соответствует требованиям и запросам последних.

8. Обоснована необходимость создания межведомственной информаци  
онной базы данных (МИБД), объединяющей информационные ресурсы всех  
органов, участвующих в процессе налогового администрирования (налоговые  
органы, МВД, суды, таможня, казначейство, банки и др.), в едином информаци-  
7

онном пространстве. Это позволяет актуализировать данные по учету налогоплательщиков, объектов недвижимости и транспортных средств, повысить эффективность анализа и отбора налогоплательщиков для проведения налоговых проверок, оптимизировать процесс планирования налоговых поступлений, а также гарантирует однозначную идентификацию показателей, используемых данными ведомствами, и обеспечивает возможность формирования сложных аналитических отчетов.

9. Предложен алгоритм выявления и минимизации налоговых рисков го  
сударства в процессе планирования и проведения налогового контроля налого  
выми органами, предусматривающий мониторинг рисковых ситуаций, ком  
плексную оценку вероятности их возникновения, определение влияния риско-  
образующих факторов на собираемость налогов. Его практическое применение  
позволит снизить негативное воздействие налоговых рисков на уровень налого  
вых поступлений в бюджетную систему страны, даст возможность концентри  
ровать усилия при проведении контрольных мероприятий на налогоплательщи  
ках, относящихся к категории повышенного риска совершения налоговых пра  
вонарушений, вероятность обнаружения нарушений у которых наиболее высо  
кая.

10. Обоснованы условия для достижения партнерских отношений налого  
вых органов и налогоплательщиков (открытость и прозрачность механизма  
взаимодействия сторон; осознание взаимных интересов и соблюдение прав и  
обязанностей сторон; организация отношений на транспарентности, понима  
нии и доверии; отсутствие каких-либо ограничений юридических прав обеих  
сторон в соответствии с налоговым законодательством; конструктивность и  
оперативность в решении вопросов взаимодействия), создание и соблюдение  
которых позволит вывести отношения между ними на более высокий качест  
венный уровень, соответствующий требованиям эффективного налогового ад  
министрирования.

**Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования.** Теоретическую значимость имеют выявленные тенденции в действующей практике и развитии налогового администрирования; теоретическое обоснование объективной необходимости трансформации налогового администрирования в России в целях повышения его эффективности; конкретизация сущности и содержания эффективного налогового администрирования исходя из приоритетов соблюдения баланса интересов государства и налогоплательщиков; разработанная концепция эффективного налогового администрирования, базирующаяся на идее партнерского взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками; обоснование экономического содержания введенной функции налогового администрирования «организация взаимодействия с налогоплательщиками»; разработанная система принципов организации эффективного налогового администрирования.

Практическую значимость имеют сформированная система показателей оценки эффективности выполнения функций налогового администрирования; построенная регрессионная модель зависимости уровня налоговых доходов от эффективности налогового администрирования; предложенный интегральный

показатель оценки эффективности налогового администрирования; разработанная методика комплексной оценки удовлетворенности налогоплательщиков качеством работы налоговых органов; рекомендации по созданию межведомственной информационной базы данных в целях расширения информационного взаимодействия налоговых органов с государственными институтами и ведомствами; предложенный алгоритм выявления и минимизации налоговых рисков в налоговых органах в процессе планирования и проведения налогового контроля; рекомендации, направленные на развитие партнерского взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками.

Практические рекомендации, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы ФНС России и ее региональными органами при проведении плановых, регулирующих, контрольных мероприятий, организации взаимодействия с налогоплательщиками, а также для выработки конкретных предложений по повышению эффективности налогового администрирования.

Теоретические положения и выводы, содержащиеся в диссертационном исследовании, могут быть использованы в учебном процессе в высших учебных заведениях при преподавании дисциплин «Налоговое администрирование», «Налоги и налогообложение», «Организация и методика проведения налоговых проверок», «Актуальные проблемы налоговой политики в условиях реформирования экономики» и др.

**Апробация результатов исследования.** Основные научные и практические результаты диссертационной работы опубликованы в открытой печати в виде статей, а также отражены в докладах на международных и всероссийских научно-практических конференциях: «Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика» (г. Пенза, 2007, 2008, 2009 гг.), «Экономика России: управление макро- и микропроцессами» (г. Саранск, 2007 г.), «Российская экономика: потенциал для развития» (г. Саранск, 2007 г.), «Экономическое развитие современной России: проблемы и перспективы» (г. Саранск, 2007 г.), «Экономика и управление: в поисках нового» (г. Саранск, 2008 г.), «Актуальные вопросы экономических наук» (г. Новосибирск, 2008, 2009, 2010 гг.), «Наука и инновации в Республике Мордовия» (г. Саранск, 2008 г.), «Современные тенденции развития теории и практики управления отечественными предприятиями» (г. Ставрополь, 2008 г.), «Международные и национальные особенности прикладной экономики» (г. Пенза, 2008 г.), «Тенденции и перспективы развития современного общества: экономика, социология, философия, право» (г. Саратов, 2009 г.), «Современные тенденции развития теории и практики управления в России и за рубежом» (г. Ставрополь, 2009 г.), «Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития» (г. Уфа, 2009, 2011 гг.), «Экономическое развитие современной России: проблемы и перспективы» (г. Саранск, 2010 г.), «Экономическое развитие России: институты, инфраструктура, инновации, инвестиции» (г. Иваново, 2010 г.), «Развитие современного инновационного общества: экономические, социальные, философские, правовые тенденции» (г. Саратов, 2010 г.), «Модернизация экономических систем: опыт и перспективы» (г. Махачкала, 2011 г.), «Экономические науки: актуальные проблемы и перспективы развития» (г. Иваново, 2011 г.), «Татищевские

чтения: актуальные проблемы науки и практики» (г. Тольятти, 2012 г.), «Экономика и управление: новые вызовы и перспективы» (г. Тольятти, 2012 г.), «Современные проблемы и перспективы социально-экономического развития предприятий, отраслей, регионов» (г. Йошкар-Ола, 2013 г.), «Инновации – наука – образование: пути устойчивого развития» (г. Дербент, 2013 г.), «Стратегические вопросы мировой науки» (Польша, г. Пшемысль, 2013, 2015 гг.), «Инновационное развитие современной науки» (г. Уфа, 2014 г.), «Стратегия социальноэкономического развития общества: управленческие, правовые, хозяйственные аспекты» (г. Курск, 2014 г.), «Инновационное развитие общества в период модернизации (экономические, социальные, философские, политические, правовые закономерности и тенденции)» (г. Саратов, 2014 г.), «Молодая наука современной России: вопросы теории и практики» (г. Волгоград, 2014 г.), «Научный прогресс на рубеже тысячелетий – 2014» (Чехия, г. Прага, 2014), «Достижения современной науки – 2014» (Чехия, г. Прага, 2014 г.), «Наука и цивилизация» (Великобритания, г. Шеффилд, 2015 г.), «Эволюция научной мысли» (г. Уфа, 2015 г.), «Ключевые аспекты научной деятельности – 2016» (Польша, г. Пшемысль, 2016 г.)

Разработанные в ходе диссертационного исследования методики по интегральной оценке эффективности налогового администрирования и удовлетворенности налогоплательщиков качеством предоставляемых им налоговыми органами услуг были использованы в деятельности Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Мордовия, о чем имеется акт о внедрении.

**Публикации.** Основное содержание и результаты диссертационного исследования изложены в 73 научных работах общим объемом 82,02 п.л. (лично автора – 53 п.л.), в том числе в 5 монографиях, 68 статьях, из них 1 опубликована в журнале, индексируемом в базе Scopus, 1 – в журнале, индексируемом в базе Web of Science, 27 – в ведущих рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованных источников, включающего 423 наименования, 9 приложений. Изложена на 390 страницах машинописного текста, содержит 46 рисунков, 42 таблицы, 48 формул. Работа имеет следующую структуру.

## Обоснование объективной необходимости формирования эффективного налогового администрирования как стратегического направления развития налоговой системы

Уровень развития налогового администрирования имеет важное значение для налоговой системы, определяя рациональность ее организации и эффективность функционирования. В связи с этим для государства жизненно важно создание такой системы налогового администрирования, которая обеспечивала бы не только стабильное поступление финансовых ресурсов в бюджет, но и формировала отношения доверия и уважения налоговых органов и налогоплательщиков друг к другу в процессе взаимодействия.

Однако, несмотря на свою уже более чем 25-летнюю историю, налоговая система России продолжает оставаться недостаточно эффективной. Согласно рейтингу налоговых систем мира, подготовленному компанией Price – waterhouse (PWC), Всемирным банком и Международной финансовой корпорацией, Россия по уровню развития налоговой системы занимает 134 место из 178 стран [241, с. 40].

Главным критерием эффективного функционирования налоговой системы является доля налоговых поступлений в формировании доходной части бюджета. С целью анализа уровня эффективности налоговых систем в таблице 1.4 приведены данные о доле налоговых поступлений по отношению к ВВП в экономически развитых странах по сравнению с Россией. Объектом сравнительного анализа выступили 12 стран. Критериями выбора являлись: уровень налоговых ставок и уровень налоговых поступлений [38, с. 492].

Данные таблицы указывают на значительное отставание уровня развития налоговой системы России в сравнении со странами Евросоюза, в частности Швеции, где в распоряжении государства ежегодно оказывается 54,2 % от стоимости ВВП. Столь высокие результаты во многом объясняются особенностями действующего в данных странах налогового администрирования, отличающегося относительной простотой расчетов и сборов налогов, четко работающей стратегией по предотвращению и выявлению налоговых правонарушений, демократизацией налоговых отношений, что пока не в полной мере характерно для нашей страны.

Налоговая система России долгое время была направлена преимущественно на выполнение фискальных задач государства. Активно применялись различные механизмы принуждения налогоплательщиков к максимальной уплате налогов. Приоритетом налоговых органов являлась контрольная деятельность. Это было связано с тем, что принятие принципиально новых законодательных актов по развитию налоговой системы и изменению порядка взимания налогов требовало усиления государственного контроля за их соблюдением. Интересы налогоплательщиков при этом практически не учитывались, а они сами принимали пассивное участие в налоговых процессах, оказывая слабое влияние на налоговую систему с целью ее трансформации. Следствием этого стало усиление негативных явлений в системе налогообложения, что выразилось в увеличении числа налоговых правонарушений и расширении теневой экономики [367].

Сложившееся положение начало несколько улучшаться с внедрением электронных технологий в налоговой сфере и развитием аналитической деятельности налоговых органов. Автоматизация процессов налогового администрирования позволила проводить интеллектуальный анализ текущей ситуации, извлекать необходимую информацию из мониторинга налогоплательщиков, налоговых баз уплачиваемых ими налогов, налоговой нагрузки. Всесторонний анализ информации о налогоплательщиках повысил уровень выявления нарушений налогового законодательства, создал условия для определения резервов роста налоговых поступлений. Налогоплательщики, в свою очередь, получили возможность использовать интернет-коммуникации в процессе взаимодействия с налоговыми органами при исполнении своих налоговых обязанностей. В результате налоговое администрирование было преобразовано в связующее звено в отношениях между государством и налогоплательщиками.

Развитие взаимодействия между указанными сторонами предопределяет необходимость формирования нового типа налоговых отношений, основанных на активном участии налогоплательщиков в налоговых процессах, высокой степени добровольного исполнения налоговой обязанности в полном объеме в установленные сроки, гармонизации интересов и укреплении взаимного доверия налоговых органов и налогоплательщиков.

В связи с этим в России была начата масштабная налоговая реформа, направленная на развитие налоговой системы, приближение ее к образцам лучшей международной практики.

Создание эффективной и стабильной налоговой системы в России, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе, должно предполагать:

– увеличение поступления налогов в бюджетную систему;

– повышение ее нейтральности по отношению к налогоплательщикам;

– снижение административных издержек исполнения налогового законодательства государственными органами и налогоплательщиками;

– ликвидацию имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения;

– улучшение условий исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязанностей.

Вместе с тем, эффективной налоговая система будет только тогда, когда станет стимулировать развитие и рост экономики, что предопределяет формирование необременительных условий для бизнеса. Такие условия определяются не только уровнем налоговых ставок, но и процедурами расчета и уплаты налогов, упорядочением проведения налоговых проверок и предоставления налоговой отчетности, что как раз обеспечивается посредством налогового администрирования. Поэтому модернизация последнего становится в современных условиях приоритетной задачей государства, вопросам решения которой в течение последних лет уделяется пристальное внимание.

Так, в Бюджетной стратегии Российской Федерации на период до 2023 года первым из направлений развития налоговой системы заявлено повышение эффективности налогового администрирования. При этом акцент сделан на обеспечение роста собираемости налогов за счет сокращения возможностей уклонения от их уплаты и снижения издержек налогоплательщиков, связанных с исполнением ими налогового законодательства.

В этих целях вносятся поправки и дополнения в налоговое законодательство, направленные на совершенствование подходов к проведению налоговых проверок, повышение уровня информационного обеспечения и автоматизации деятельности налоговых органов и др.

Вместе с тем, любые мероприятия, направленные на борьбу с уклонением от уплаты налогов, не должны приводить к нарушению конституционных прав граждан, ухудшать сложившийся к настоящему времени баланс прав налогоплательщиков и налоговых органов, негативно влиять на конкурентоспособность российской налоговой системы.

Это предопределяет то, что обеспечить развитие налогового администрирования только за счет налогового инспектирования невозможно. Конечная цель - добиться добровольной уплаты налоговых платежей в бюджетную систему и максимально сократить количество нарушений налогового законодательства.

Как справедливо отмечает М. В. Мишустин: «Сегодня задача налоговой службы не наказать налогоплательщика, а обеспечить такую информационно-методологическую поддержку, которая свела бы на нет многие налоговые нарушения» [68, с. 6].

Огромную роль здесь должно сыграть качественное изменение взаимоотношений с налогоплательщиками, готовыми выстраивать прозрачные схемы ведения бизнеса и представлять необходимую информацию налоговым органам в соответствии с законодательством.

Данная задача нашла свое отражение в разделе «Обеспечение функционирования и развития налоговой системы РФ» Государственной программы «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» от 15 апреля 2014 г.

Согласно реализации обозначенных программой мероприятий, совершенствование налогового администрирования, с одной стороны, должно обеспечить создание новых и развитие действующих методик организации и проведения налогового контроля, с другой – способствовать повышению уровня удовлетворенности налогоплательщиков результатами взаимодействия с налоговыми органами.

## Методические подходы к оценке эффективности налогового администрирования

В условиях трансформации налоговой службы из фискального органа в сервисную структуру поиск путей повышения эффективности налогового администрирования становится приоритетной задачей государства, что требует изучения способов ее измерения и оценки.

Вместе с тем, проведенное исследование показало отсутствие единого подхода у современных ученых и практиков в области налогового администрирования к выделению показателей, позволяющих оценить эффективность работы налоговых органов в процессе его осуществления.

Так, Т. А. Журавлева отмечает, что «состояние налогового администрирования определяется во многом национальными, историческими, экономическими условиями развития страны, поэтому выделить наиболее эталонные характеристики для его оценки довольно сложно» [153, с. 54].

Ситуация неопределенности в науке подтверждается постоянным реформированием системы оценки результатов работы налоговых органов на практике. В центральном аппарате ФНС России уже долгое Время проводится целенаправленная и кропотливая работа по разработке стройной системы аналитических показателей. Результатом данной работы стало внедрение первой методики оценки в 1993 г. и ее последующих корректировок (2003, 2004, 2007, 2008, 2011 гг.). Методики 1993 и 2003 годов основывались на оценке контрольной работы налоговых органов. После этого, действовала методика 2004 г., которая позволяла оценить качество выполнения фискальной функции налоговых органов. В 2007 г. была принята принципиально новая методика оценки, позволяющая комплексно оценить все сферы деятельности налоговых органов РФ, которая была доработана в 2008 г.

Кроме официальных методик для оценки результатов работы налоговых инспекций применялись также собственные методики Управлений налоговой службы по субъектам РФ и по федеральным округам. Они содержали в основном количественные показатели и применялись для рейтинговой оценки нижестоящих налоговых инспекций.

Первоначально методики строились на оценке результативности контрольной работы налоговых органов. Так, В 1993 году Госналогслужбой до нижестоящих органов была доведена методика, оценивающая работу налоговых органов по следующим основным направлениям [22]:

1) общая характеристика контрольной работы ФНС В целом и ее территориальных подразделений;

2) организация и проведение камеральных налоговых проверок;

3) организация и проведение выездных налоговых проверок;

4) работа с организациями и индивидуальными предприятиями, не представляющими в налоговые органы налоговую отчетность или представляющими «нулевую» отчетность.

С методической точки зрения такой подход наиболее оправдан, так как позволяет охватить многие сферы деятельности налоговых органов и провести их системный анализ, что весьма важно для определения как результативности работы ФНС в целом, так и ее территориальных органов. При этом система имела существенный недостаток – она не позволяла определить эффективность контрольной работы налоговых органов, так как не учитывала затраты, понесенные при осуществлении контрольных мероприятий.

Методика 2003 г. включала 18 аналитических показателей [18]. В 2004 г. она была заменена методикой, направленной на оценку фискальной работы налоговых органов, и расширена до 27 показателей [19]. Основными критериями оценки, согласно новой методике, являлись:

1) обеспечение стабильного поступления налогов и сборов;

2) улучшение обслуживания налогоплательщиков;

3) повышение эффективности налоговой системы.

К достоинствам данной методики можно отнести использование немалого числа как количественных, так и качественных показателей, а также возможность ее применения при анализе проблемных участков работы налоговых органов, сравнения результатов конкретных инспекторов, инспекций и т.п.

Вместе с тем, эта методика содержала в себе лишь один показатель эффективности, учитывавший уровень понесенных затрат на проведение налогового контроля.

Действующие в настоящий момент критерии оценки работы налоговых органов, разработанные и внедренные в 2007 г. и дополненные в 2008 г., состоят из 15 аналитических показателей [21]. В качестве критериев оценки выделены:

1) собираемость налогов и сборов (4 показателя);

2) снижение задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему РФ (2 показателя);

3) процентное соотношение сумм требований, рассмотренных судами в пользу налоговых органов, относительно общих сумм по досудебным спорам с налогоплательщиками (3 показателя);

4) доля количества решений налоговых органов, признанных судом недействительными, в числе решений налоговых органов, вынесенных по результатам налогового контроля (1 показатель);

5) соотношение числа жалоб по налоговым спорам, рассмотренных в досудебном порядке (вышестоящими налоговыми органами), к общему количеству исковых заявлений по налоговым спорам, предъявленных к налоговым органам и рассмотренных судами (1 показатель);

6) доля налогоплательщиков, имеющих возможность доступа по каналам связи и через Интернет к персонифицированной информации о состоянии расчета с бюджетом (1 показатель);

7) увеличение доли налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов (3 показателя).

Каждый из приведенных критериев позволяет охарактеризовать тот или иной вид деятельности налоговых органов. Например, первые два критерия оценивают результаты фискальной деятельности налоговых органов, следующие три критерия – результаты контрольной деятельности налоговых органов (проведение налоговых проверок), последующий – результаты деятельности налоговых органов по информированию налогоплательщиков и последний – отношение граждан России к деятельности налоговых органов.

Данная методика предусматривает использование как количественных показателей, утвержденных руководителем ФНС для оценки деятельности налоговых органов на год, которые рассчитываются на основании статистической отчетности, формируемой налоговым органом, так и аналитических показателей, не поддающихся количественной оценке.

Последние оцениваются на основании проведенного анализа, полученных выводов, заключений, обзорных писем, служебных записок, наличия (отсутствия) рекламаций и замечаний, а также других факторов [117, с. 30].

В 2011 г. были разработаны интегрированные показатели оценки контрольной деятельности налоговых инспекций, позволяющие комплексно оценивать ее эффективность в единой цепочке: контрольная работа – досудебный аудит – правовая работа – взыскание доначисленных сумм [276].

Таким образом, налоговые органы при разработке существующего способа оценки попытались сформулировать комплекс разносторонних критериев, которые позволяют оценить все сферы их деятельности, в то время как разработанные ранее методики были сфокусированы на оценке только какой-либо одной (контрольной или фискальной).

В то же время, следует отметить, что данная совокупность критериев оценки не является совершенной. К примеру, некоторые современные ученые, помимо выше обозначенных, выделяют еще ряд показателей, характеризующих эффективность налогового администрирования.

## Оценка современного состояния и определение основных тенденций развития налогового администрирования в России и Республике Мордовия

Как было отмечено в первой и второй главах диссертации, налоговому администрированию присущи функции планирования, учета, анализа, контроля, регулирования, организации работы с налогоплательщиками, эффективность выполнения каждой из которых можно оценить с помощью специальных показателей.

Учитывая, что главным финансовым ресурсом государства являются налоговые доходы, обоснованное планирование их поступлений можно считать основой эффективного государственного управления с целью достижения поставленных социально-экономических задач. В вязи с этим, основным показателем, позволяющим оценить насколько эффективно выполняется налоговое планирование, является собираемость налогов, рассчитываемая как процентное отношение фактических налоговых поступлений к значению, утвержденному в качестве налогового дохода соответствующего бюджета. Уровень бюджетной собираемости налогов, рассчитанный по данным отчетного финансового года, характеризует точность плановых показателей налоговых поступлений бюджетной системы Российской Федерации (таблица 3.1).

Из представленных в таблице 3.1 данных видно, что на протяжении всего исследуемого периода общая величина поступления налогов, сборов и иных платежей выше, чем их бюджетные назначения. Во многом это обусловлено поступлениями НДФЛ и государственной пошлины, а также таких неналоговых доходов, администрируемых ФНС России, как доходы от оказания платных услуг, продажи материальных и нематериальных активов, планирование бюджетных доходов по которым не осуществляется. Также высокий уровень собираемости необходимо связать с тем фактом, что в составе фактических налоговых поступлений за отчетный финансовый год отражаются поступления от погашения задолженности прошлых лет.

Вместе с тем, в разрезе отдельных налогов исполнение бюджетных назначений варьируется. Так, если по налогу на прибыль, акцизам, налогу на имущество организаций, земельному и водному налогам собираемость близка к 100-процентной величине (а за некоторые года и превышает 100%), то для НДС, налога на имущество физических лиц, транспортного налога поступления в бюджетную систему составляют 80-95% от запланированных.

При осуществлении налогового планирования особое значение должно уделяться комплексному анализу поступления налогов и сборов, в том числе на макроэкономическом уровне и, соответственно, – разработке прогнозных оценок поступлений в бюджетную систему России на перспективу, а также определению на региональном уровне государственной власти заданий по мобилизации налогов и сборов. Все это позволит выявить резервы для пополнения доходов бюджетов, определить фактическую и предполагаемую налоговую нагрузку по отдельным категориям налогоплательщиков с учетом территориальных и отраслевых особенностей их деятельности.

Следует подчеркнуть, что в последние годы ФНС России уделяет большое внимание разработке и внедрению в практику методологии планирования налоговых поступлений, основанной на более тщательной подготовке информационной базы, использовании многовариантных проектировок, учитывающих многочисленные факторы, влияющие на размер налоговых поступлений. Это подтверждает необходимость расширения применения эконометрического моделирования при составлении такого рода прогнозов. В частности целесообразным будет являться разработка модели зависимости налоговых поступлений от показателей, характеризующих результаты налогового администрирования, такие как: поступление налогов в бюджетную систему, задолженность по уплате налогов и сборов, данные государственной регистрации юридических лиц и физических лиц, результаты контрольных мероприятий и др.

Большая часть поступления налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации приходится на такие виды экономической деятельности как добыча полезных ископаемых, обрабатывающие производства, оптовая и розничная торговля, строительство и финансовая деятельность. По Республике Мордовия наблюдается несколько иное выделение превалирующих видов экономической деятельности. Прежде всего, это обрабатывающие производства, на которые приходится половина всех налоговых поступлений, затем оптовая и розничная торговля, строительство, транспорт и связь, операции с недвижимым имуществом (рисунок 3.4).

Однако сложившаяся к настоящему времени система налогового администрирования не обеспечивает необходимого уровня эффективности деятельности налоговых органов. Несмотря на перевыполнение планов по мобилизации налоговых доходов, задолженность по налоговым платежам в бюджеты всех уровней остается достаточно высокой. На протяжении всего исследуемого периода она составляла 6-14% от общего количества налоговых поступлений в бюджетную систему (рисунок 3.6). При этом темпы роста задолженности не отставали от роста налоговых поступлений, что не позволяло сократить потери бюджета. В связи с этим уровень налоговых доходов с учетом задолженности, как в целом по Российской Федерации, так и по Республике Мордовия составлял 80-94% от их возможной величины (рисунок 3.7).

Задолженность по обязательным платежам является сдерживающим фактором в формировании налоговых доходов государства, что обусловливает необходимость применения мероприятий налогового администрирования, направленных на ее своевременное взыскание. Содержание этой работы заключается в направлении должникам требований об уплате налогов, выставлении инкассовых поручений по счетам в банках, изъятии средств со счетов дебитора и т.д. Не обходится также без принудительных мер по аресту и реализации имущества должников в соответствии с Налоговым кодексом РФ и федеральным законом РФ «Об исполнительном производстве». Вместе с тем, следует подчеркнуть, что такие виды задолженности как задолженность ликвидированных организаций, индивидуальных предпринимателей и умерших физических лиц просто невозможны к взысканию, что приводит к значительному недопоступлению средств в бюджеты.

Динамика показателей фактически погашенной задолженности по результатам деятельности налоговых органов Республики Мордовия отражена в таблице 3.2.

Данные таблицы 3.2 показывают, что большей частью задолженность погашается после получения налогоплательщиками требований об уплате налогов и сборов. При этом наибольшая сумма погашения приходится на 2014 г. – 5556835 тыс. руб., что на 29 % выше, чем в 2016 г., почти в два с половиной раза выше, чем в 2013 г., и в десять раз выше, чем в начале исследуемого периода.

Следующей по величине взыскиваемых средств является взыскание задолженности со счетов налогоплательщиков в бесспорном порядке. За последние пять лет отмечается рост данного показателя: в 2012 г. – на 21 %, в 2013 г. – на 10 %, в 2014 г. – на 41 %, в 2015 г. – на 20 %, в 2016 г. – на 1 %. По отношению к началу исследуемого периода показатель вырос более чем в два раза.

Часть задолженности погашена налогоплательщиками после постановления налоговых органов об аресте имущества. Величина этого показателя не имеет четко выраженной тенденции и колеблется из года в год. Так на долю такого рода погашений в общей сумме погашенной задолженности приходилось: в 2006 г. – 0,4 %, в 2007 г. – 1,1 %, в 2008 г. – 0,05%, в 2009 г. – 0,002 %, в 2010 г. – 0,07 %, , в 2011 г. –0,2 %, в 2012 г. – 0,023 %, в 2013 г. – 0,022 %, в 2014 г. – 0,31 %, в 2015 г. – 1,43 %, в 2016 г. – 1,11 %.

## Методика комплексной оценки удовлетворенности налогоплательщиков качеством работы налоговых органов

Как показало проведенное исследование, отраженное в параграфе 1.3 диссертации, для получения целостного представления о том насколько эффективно налоговое администрирование помимо экономической эффективности и результативности необходимо оценивать и достигнутую им социальную эффективности. Для этого следует проводить исследование общественного мнения и отношения налогоплательщиков к тем условиям, которые обеспечивают им налоговые органы для исполнения обязанности по уплате обязательных платежей.

Оценку качества предоставляемых налоговыми органами налогоплательщикам услуг можно охарактеризовать следующими показателями:

– количество граждан и организаций, получающих информацию из ЕГРЮЛ и ЕГРИП с использованием интернет-технологий;

– доля налогоплательщиков, имеющих возможность доступа по каналам связи и через интернет к персонифицированной информации о состоянии расчета с бюджетом;

– оперативность рассмотрения поступающих запросов;

– доля налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих работу налоговых органов и др.

Вместе с тем, далеко не все названные показатели имеют количественное выражение. Кроме того, общепринятой методики оценки качества услуг налоговых органов пока не существует. В связи с этим считаем возможным воспользоваться методикой, предложенной Л. Е. Жуковой [149, с. 72], в основу которой положен индекс удовлетворенности налогоплательщика, который показывает, насколько услуги, предоставляемые налоговыми органами, соответствуют его требованиям и пожеланиям. Однако считаем необходимым использовать не абсолютное значение индекса удовлетворенности налогоплательщика, а отношение рассчитанной величины индекса к его максимально-возможному значению.

Выбор данных критериев для оценки обусловлен значимостью для налогоплательщиков качества их обслуживания. Их основная цель – выявление наиболее проблемных участков в работе налоговых органов с налогоплательщиками и принятие своевременных мер для их устранения. Кроме того оценка удовлетворенности налогоплательщиков качеством предоставляемых им налоговыми органами услуг позволяет сформировать целостное представление об отношении налогоплательщиков к работе налоговых органов в целом.

Цели оценки каждого из предложенных критериев удовлетворенности налогоплательщиков работой налоговых органов отражены в таблице 4.19.

Предлагаемая оценка ориентирована в первую очередь на налогоплательщиков – физических лиц и индивидуальных предпринимателей, так как именно для данной категории налогоплательщиков наиболее важны простота и легкость исполнения налоговых обязанностей и своевременность получения разъяснений по проблемным вопросам налогообложения.

Значения данных критериев можно получить в ходе периодически проводимого в налоговых органах анкетирования среди налогоплательщиков. Для этого считаем оптимальной использовать шкалу оценок от 1 до 5 как для степени исполнения критерия, так и его важности для налогоплательщика, пример которой представлен в Приложении К.

В вязи с тем, что в анкетировании будет задействовано несколько человек, необходимо применять модифицированную формулу показателя качества работы налоговых органов с налогоплательщиками.

Используя предложенную методику нами в октябре – декабре 2015 года было проведено анкетирование среди налогоплательщиков Республики Мордовия, в котором приняло участие 87 человек (физические лица и индивидуальные предприниматели). Результаты распределения мнения респондентов на качество предоставления услуг налоговыми органами представлены в таблице 4.20 и рисунке 4.3.

Так, скорость обслуживания в налоговых инспекциях по оценке большинства налогоплательщиков является достаточно высокой: высокой и очень высокой ее посчитали 52 человека (60 % опрошенных), приемлемой – 17 человек (20 %). 18 человек (21 %), напротив, отметили низкую скорость обслуживания. При этом для всех опрошенных важность критерия не вызывает сомнений.

Аналогичного мнения насчет важности налогоплательщики придерживаются по критерию «компетентность, вежливость и корректность налоговых инспекторов». При этом большая часть опрошенных (87 %) довольна тем обращением, которое они получают в налоговых инспекциях, и только 11 человек (13 %) хотели бы видеть более внимательных и компетентных инспекторов.

Что касается двух следующих критериев, отражающих качество предоставления интернет-услуг налоговыми органами, то здесь наблюдается неоднозначность ситуации. С одной стороны респонденты отмечают высокий уровень степени исполнения данных критериев, а с другой – показывают их не слишком высокую значимость. В большей степени данная ситуация обоснована недостаточной культурой налогоплательщиков по данному вопросу, отсутствием опыта применения возможностей интернет-сервисов на практике, боязнью перехода к различным нововведениям.

Самым проблемным, как показало исследование, продолжает оставаться вопрос оперативности рассмотрения запросов налогоплательщиков, направляемых в налоговые органы. Так, только 20% респондентов ответили, что они довольны быстротой рассмотрения запросов (степень исполнения высокая и очень высокая), 43 % посчитали скорость приемлемой, но не достаточной и 17 % опрошенных хотели бы более быстрого реагирования на свои запросы. Причем по степени важности для налогоплательщиков данный критерий стоит на первом месте.