

**Майорова Ильмира Мазгаровна**

**СТАТИСТИЧЕСКОЕ НАБЛЮДЕНИЕ И ОЦЕНКА РЕЗУЛЬТАТОВ  
КАМЕРАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

**диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук**

Нижний Новгород – 2007

Работа выполнена в ГОУ ВПО «Нижегородский коммерческий институт».

Научный руководитель: - доктор экономических наук, профессор  
Едрнова Валентина Николаевна

Официальные оппоненты: - доктор экономических наук, профессор  
Голубцов Александр Николаевич  
кандидат экономических наук, профессор  
Ясенев Вячеслав Николаевич

Ведущая организация: Научно-исследовательский финансовый  
институт Академии бюджета и  
казначейства Министерства финансов  
Российской Федерации

Защита состоится « 27 » сентября 2007 года в 14 часов на заседании  
Диссертационного совета К212.166.04 при Государственном образовательном учреждении  
высшего профессионального образования «Нижегородский государственный университет  
им. Н.И. Лобачевского» по адресу: 603000, г. Нижний Новгород, ул. Большая Покровская, д.  
37, ауд. 220.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Государственного  
образовательного учреждения высшего профессионального образования «Нижегородский  
государственный университет им. Н.И. Лобачевского»

Автореферат разослан \_\_\_\_\_ 2007 года.

Ученый секретарь

Диссертационного совета,

кандидат экономических наук, доцент

Л.Ф. Суходоева

## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Развитие рыночных отношений в России изменило требования к налоговому планированию, учету и контролю, обусловило необходимость увязки деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей с общегосударственными задачами через систему налогов, строгое исполнение налогового законодательства.

Сложность современной налоговой системы, механизма определения налоговой базы, изменчивость законодательства о налогах и сборах требуют постоянного внимания экономистов к проблемам налогового контроля.

Следует отметить и то, что несовершенство налогового законодательства, нестабильность отечественной налоговой системы создают предпосылки для уклонения от уплаты налогов, налоговых правонарушений и преступлений. Указанные факты объективно обуславливают необходимость охвата контролем всех налогоплательщиков, совершенствования методов и приемов контроля.

Камеральные проверки как основная форма налогового контроля по охвату налогоплательщиков и видов налогов, исходный этап отбора плательщиков налога для выездных проверок заслуживают особенного внимания в части поиска новых подходов и методик, особенно в целях получения всесторонней аналитической информации о налогоплательщиках и налоговых ресурсах.

За пятнадцатилетнюю историю развития российской налоговой системы в объемах и технологии контроля налоговых органов за соблюдением налогового законодательства произошли существенные изменения. Следует отметить рост числа объектов и субъектов налогообложения, высокую динамику налогового законодательства; появление нормативно-методических документов по налоговому контролю в целом и камеральным налоговым проверкам в частности; расширение практического опыта проведения камеральных и выездных налоговых проверок.

Современные темпы развития информационных технологий позволяют расширять и усложнять круг задач, решаемых в рамках налогового контроля. Способствует развитию налогового контроля и новые способы представления налоговой отчетности: не только почтой, но и по каналам связи, на магнитных носителях.

Федеральная налоговая служба России продолжает работу по унификации налоговых деклараций, что позволяет более эффективно использовать содержащуюся в них информацию для проведения налоговых проверок и анализа полученных результатов.

Дальнейшее развитие налогового контроля требует совершенствования методов получения, обработки и анализа данных об эффективности налогового контроля.

Фундаментальную методологию в этом аспекте может представить статистическая наука – базовая отрасль экономических знаний, методы и приемы которой широко применяются при исследовании различных социально-экономических явлений. Статистические данные, сформированные по результатам налоговых проверок, могут стать основой принятия управленческих решений в отношении развития налогового потенциала на всех уровнях национальной экономики.

Адаптация статистических методов к новой предметной области – оценке эффективности налоговых проверок – безусловно актуальна и практически значима, поскольку от повышения эффективности налогового контроля во многом зависит успех реформы российской налоговой системы, исполнение налогового законодательства хозяйствующими субъектами разных отраслей, видов и масштабов деятельности, организационно-правовых форм.

**Разработанность темы исследования.** Методология статистического исследования как совокупность методов, дифференцированных по стадиям исследования, задана в трудах таких отечественных ученых, как В.Е. Адамов, В.Н. Едророва, И.И. Елисеева, Т.В. Рябушкин, Н.Н. Рязов, В.М. Симчера, И.Е. Теслюк, Р.А. Шмайлова и др. В то же время такая предметная область как налоговые проверки учеными не рассматриваются, поскольку реформирование налоговой системы в целом и налогового контроля в частности как явление социально-экономического развития государства возникло немногим более 15 лет назад.

Ученые в области налогообложения и налогового администрирования, в частности Б.Х. Алиев, А.М. Абдулгалимов, А.З. Дадашев, М.В. Мишустин, Л.П. Павлова, В.Г. Пансков, В.М. Родионова, М.В. Романовский, Д.Г. Черник, вопросы оценки эффективности налогового контроля рассматривают лишь в постановочном аспекте.

Специалисты по налоговому учету, контролю, ревизии (О.С. Макоев, В.И. Подольский, Н.А. Попонова, М.Ф. Овсячук, В.В. Семеникин и др.) основное внимание уделяют организации и технологиям налоговых проверок, но не их эффективности.

**Целью диссертационной работы** является научное исследование и разработка предложений по организации статистического наблюдения результативности камеральных налоговых проверок как основной формы налогового контроля и оценке эффективности проверок системой статистических показателей.

**Задачи исследования.** В соответствии с целью диссертационного исследования в работе поставлены и решены следующие задачи:

исследование сущности налогового контроля как элемента налогового администрирования и финансового контроля;

обоснование необходимости повышения эффективности налогового контроля;

выявление особенностей камеральных налоговых проверок как предмета статистического исследования;

разработка информационной модели камеральной налоговой проверки, раскрывающей ее содержание;

исследование методологических вопросов статистического наблюдения результатов проверок;

разработка инструментария статистического наблюдения результатов проверок;

задание системы показателей оценки результативности налоговых проверок;

разработка схемы организации обработки данных по статистическому наблюдению и оценке результатов камеральных налоговых проверок;

анализ практики применения методик статистического наблюдения и оценки результатов камеральных налоговых проверок в ИФНС г. Набережные Челны.

**Предметом исследования** в работе являются статистические методы наблюдения и оценки результативности камеральных налоговых проверок в условиях современной налоговой реформы.

**Объектом исследования** являются налоговые органы, осуществляющие контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

**Теоретической основой диссертационного исследования** послужили труды отечественных ученых в области статистики, налогового учета и контроля, налогообложения, налогового администрирования.

**Информационную базу исследования** составили законодательные, нормативно-правовые документы органов власти РФ, материалы Федеральной налоговой службы, Федеральной службы государственной статистики, постановления Правительства РФ, инструкции ФНС РФ, а также аналитические материалы инспекции ФНС РФ г. Набережные Челны.

**Методологической базой исследования** выступает диалектический метод познания, предполагающий изучение экономических отношений и явлений в развитии и взаимосвязи; методы системного и сравнительного анализа, экономико-математического исследования данных, приемы синтеза, графического моделирования, методология теории статистики.

**Научная новизна исследования** заключается в разработке статистического инструментария наблюдения новой для статистики предметной области – результативности камеральных налоговых проверок, выборе и обосновании системы статистических показателей, позволяющих комплексно оценить эффективность камерального контроля.

К наиболее важным результатам, характеризующим новизну исследования, относятся:

1. Выявлены характеристики камеральных налоговых проверок, позволяющие идентифицировать их как объект статистического исследования, исходя из рассмотрения

предмета, целей, содержания проверок; определены специфические особенности налоговых проверок как объекта статистического исследования;

2. Разработана информационная модель камеральной налоговой проверки, обосновано ее значение как необходимой исходной предпосылки организации статистического наблюдения результатов проверок;

3. Сформулированы требования к организации статистического наблюдения результатов камеральных проверок, научно обоснован выбор непосредственно-документального способа наблюдения, установлены цели, объект, единица наблюдения, его вид по охвату единиц, времени проведения и источнику сведений;

4. Задано содержание программы статистического наблюдения результатов камеральных налоговых проверок на основе электронных форматов налоговых деклараций, выявлены дополнительные данные, подлежащие вводу в автоматизированную информационную систему обработки деклараций с целью оценки результативности налоговых проверок;

5. Выбран и обоснован метод несплошного отбора деклараций для последующего сплошного наблюдения результатов камеральных проверок – метод основного массива, определены критерии отбора деклараций в основной массив по различным видам налогов;

6. Сформирована система абсолютных (физического объема и стоимостных) и относительных показателей, а также показателей динамики, позволяющих комплексно оценить результативность налоговых проверок по различным субъектам налогового контроля, видам налогов и налогоплательщиков, видам бюджетов (внебюджетных фондов);

7. Разработана схема организации обработки данных по статистическому наблюдению и оценке результативности камеральных налоговых проверок на базе автоматизированной информационной системы налогового органа, определены состав и содержание статистических отчетов, отражающих эффективность налогового контроля.

**Практическая значимость исследования.** Результаты выполненного исследования представляют интерес для налоговых органов всех уровней (федерального, субъектов Федерации, муниципального) и позволяют:

организовать статистическое наблюдение результатов камеральных налоговых проверок на базе электронных форматов налоговых деклараций;

сформировать систему оценочных показателей результативности камеральных налоговых проверок;

здать форматы и содержание выходных документов по оценке результативности камеральных налоговых проверок;

организовать обработку данных по оценке результативности камеральных налоговых проверок на базе автоматизированной системы обработки данных налогового органа.

Предложенная система оценочных статистических показателей может быть использована для анализа эффективности не только камеральных, но и выездных налоговых проверок, т.е. налогового контроля в целом, поскольку обе формы контроля преследуют одну цель, имеют одинаковое документальное сопровождение, реализуются одним субъектом контроля, формируют информацию для одних и тех же органов управления.

Теоретические положения диссертации могут использоваться в учебном процессе при подготовке специалистов по экономическим направлениям: «Бухгалтерский учет и аудит», «Финансы и кредит».

**Апробация результатов исследования.** Теоретические положения и практические рекомендации по статистическому наблюдению и оценке результативности камеральных налоговых проверок прошли апробацию в инспекции ФНС РФ г. Набережные Челны республики Татарстан.

Результаты исследования докладывались на научно-практической конференции Саратовского государственного университета им. Н.И. Вавилова, Нижегородского коммерческого института.

**Публикации.** Основные результаты исследования опубликованы в 6 работах общим объемом 3,7 п.л., в том числе вклад соискателя – 3,4 п.л.

**Объем и структура диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающей 137 наименований, и приложений. Работа изложена на 182 страницах машинописного текста, содержит 32 таблицы, 39 рисунков, 15 приложений.

## **2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ**

*Во введении* обоснована актуальность темы диссертационной работы, сформулированы цель и задачи исследования, определены предмет и объект, теоретические и методологические основы исследования, его научная новизна и практическая значимость.

*В первой главе – «Сущность и роль налогового контроля»* - исследовано содержание налогового контроля как основополагающей функции налогового администрирования и составной части государственного финансового контроля; обоснована необходимость повышения эффективности налогового контроля, рассмотрены признаки камеральных налоговых проверок, позволяющие считать их предметом статистического исследования.

*Во второй главе – «Организация статистического наблюдения результатов камеральных проверок»* - представлена информационная модель камеральной налоговой проверки, рассмотрены методологические вопросы и инструментарий статистического наблюдения результатов камерального контроля.

*В третьей главе – «Статистическая оценка результативности налоговых проверок» - предложена система показателей оценки результативности налоговых проверок, рассмотрена схема организации обработки данных статистического наблюдения результатов камеральных налоговых проверок, обобщен практический опыт применения методик статистического наблюдения и оценки результативности камеральных налоговых проверок в ИФНС г. Набережные Челны.*

*В заключении сформулированы основные выводы и предложения по теме исследования.*

### **3. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

*1. Выявлены характеристики камеральных налоговых проверок, позволяющие идентифицировать их как объект статистического исследования, исходя из рассмотрения предмета, целей, содержания проверок; определены специфические особенности налоговых проверок как объекта статистического исследования.*

В теории налогов, научной литературе по налоговому учету и финансовому контролю отсутствует однозначное определение предмета и целей камеральных проверок как основной формы налогового контроля. В диссертационном исследовании предметом камеральной налоговой проверки определена достоверность сведений об исчислении и уплате налогов, содержащихся в налоговой декларации, их обоснованность данными бухгалтерской отчетности. Отсюда глобальной целью камеральной налоговой проверки принято выявление субъектом контроля (налоговым органом) ошибок, допущенных при заполнении налоговой декларации, противоречий в декларации и бухгалтерской отчетности, представленных налогоплательщиком субъекту контроля (рис. 1).

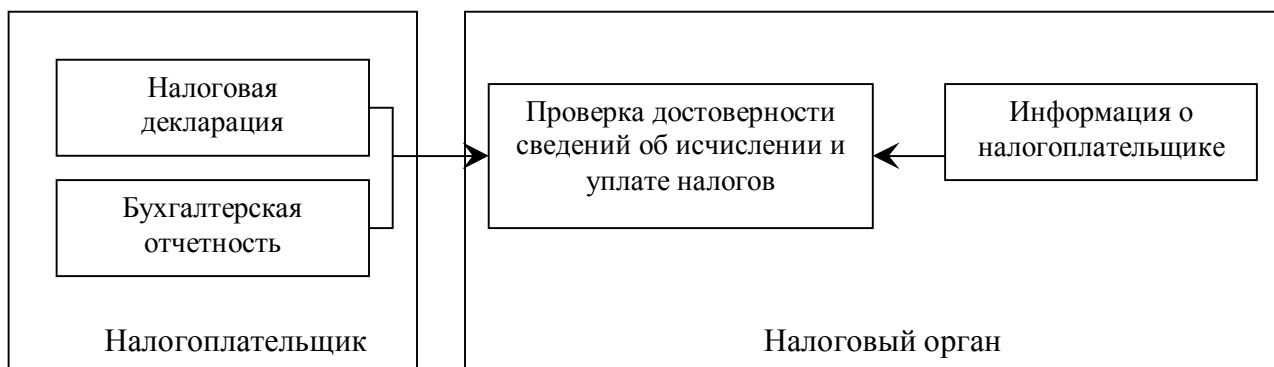


Рис. 1. Предмет камеральной проверки

Глобальная цель конкретизирована через субцели:  
выявление и предотвращение налоговых правонарушений;



взыскание сумм по неуплаченным или неполностью уплаченным налогам;  
взыскание пени по неуплаченным или неполностью уплаченным налогам;  
возбуждение процедуры взыскания в установленном порядке налоговых санкций при наличии на то оснований;

отбор налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

Уточнение предмета и целей камеральных проверок позволило идентифицировать их как объект статистического исследования. Следуя определению статистики как науки, изучающей количественную сторону качественного содержания массовых общественных явлений в конкретных условиях времени и места, сделан вывод, что камеральные проверки имеют следующие признаки объекта статистического исследования:

это общественное, социально-экономическое явление. Потребность в сборе и контроле сбора налогов возникла и существует только в обществе, государстве;

как социально-экономическое явление налоговые проверки достаточно сложны, поскольку требуют использования разнообразной информации налогоплательщиков и налоговых органов, различных методов и приемов контроля достоверности сведений об исчислении и уплате налогов, анализа данных, полученных в ходе проверок;

налоговые проверки многообразны в силу различий в сферах и масштабах деятельности, организационно-правовых формах, отраслевой принадлежности налогоплательщиков;

в силу изменчивости, динамичности российского налогового законодательства налоговые проверки как форма контроля подлежат корректировке в содержательном аспекте, поскольку налоговая проверка – инструмент контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах;

налоговые проверки – не единичное, а массовое социально-экономическое явление, обобщение данных о достоверности исчисления и уплаты налогов производится по большому кругу налогоплательщиков;

результаты налоговых проверок имеют количественную оценку, на основе которой раскрывается качественное содержание результатов налогового контроля.

Как объект статистического исследования камеральные проверки имеют ряд особенностей, присущих именно этому объекту. Особенности камеральных проверок представлены на рис. 2.

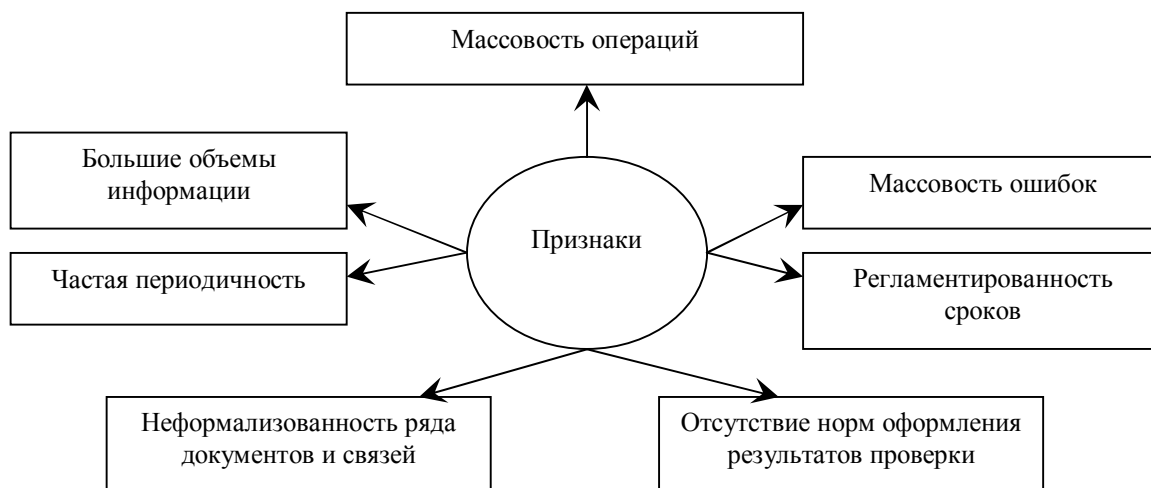


Рис. 2. Специфические особенности налоговых проверок как объекта статистического исследования

***2. Разработана информационная модель камеральной налоговой проверки, обосновано ее значение как необходимой исходной предпосылки организации статистического наблюдения результатов проверок.***

На основе анализа содержания и технологии проведения камеральных проверок построена информационная модель камеральных налоговых проверок, позволившая определить (рис. 3):

- поставщиков информации, необходимой для налогового контроля;
- исходную информационную базу в целом;
- распределение исходных данных по поставщикам информации;
- перечень задач, решаемых при проведении камеральной налоговой проверки;
- перечень выходных документов по каждой задаче и субъектов, которым они направляются.

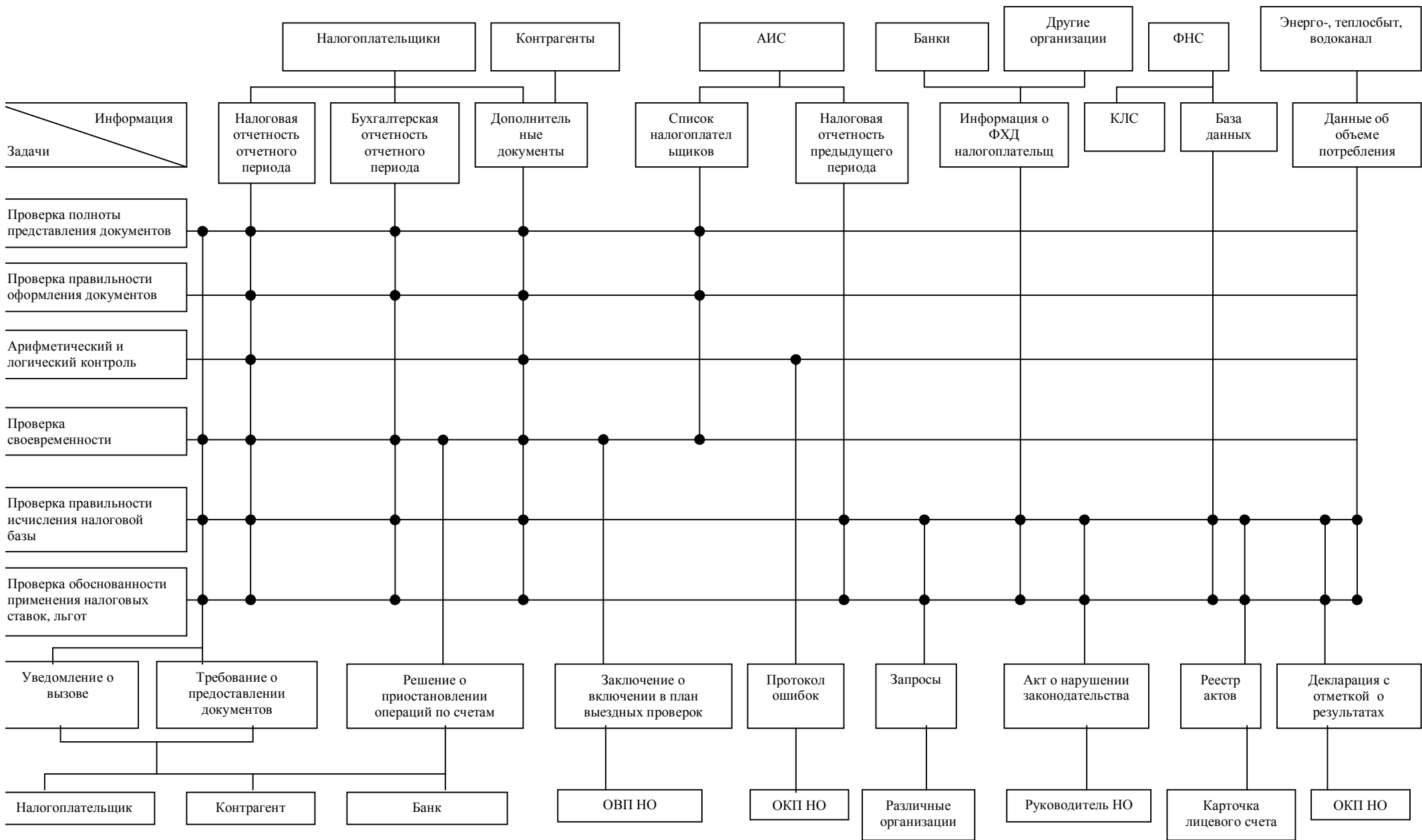


Рис. 3. Информационная модель камеральной налоговой проверки

При проведении камеральных проверок налоговые органы руководствуются Приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам № БГ-4-06/24 дсп от 21.08.2003 г. «Об утверждении регламента проведения камеральных налоговых проверок, оформления и реализации их результатов».

Налоговый орган проводит камеральную налоговую проверку в автоматизированном режиме. Регламент ввода данных в автоматизированную информационную систему (АИС) налогового органа утвержден приказом МНС России от 14.02.2003 г. №БГ-3-06/65.

***3. Сформулированы требования к организации статистического наблюдения результатов камеральных проверок, научно обоснован выбор непосредственно-документального способа наблюдения, установлены цели, объект, единица наблюдения, его вид по охвату единиц, времени проведения и источнику сведений.***

Статистическое наблюдение – не только первый, но и чрезвычайно важный этап статистического исследования, поскольку от объективности и полноты исходного статистического материала зависит обоснованность выводов о характере и закономерностях развития изучаемого объекта, т.е. эффективности камеральных налоговых проверок.

Собираемый в ходе статистического наблюдения первичный материал должен отвечать ряду требований: достоверность, полнота и сопоставимость данных, их своевременность и обоснованный отбор.

Требования к первичным статистическим данным о результатах камеральных налоговых проверок в свою очередь определяют требования к организации статистического наблюдения, основными из которых в отношении налоговых проверок приняты:

научная и практическая ценность наблюдения;

текущий характер и преемственность;

программно-методологическое сопровождение, отвечающее цели статистического исследования;

контроль регистрируемых данных.

Исходя из содержания и разработанной информационной модели камеральных налоговых проверок, наблюдение результатов камерального контроля отнесено как к непосредственному, так и документальному наблюдению (рис. 4).



Рис. 4. Обоснование способов наблюдения результатов камеральных налоговых проверок

Поскольку регистратором первичных статистических данных о результатах налоговых проверок является инспектор отдела камеральных проверок ИФНС, непосредственно осуществляющий указанную форму налогового контроля, статистическое наблюдение можно отнести к непосредственному.

В то же время результаты выявленных нарушений фиксируются налоговым инспектором в определенных документах, которые можно использовать как источники данных в ходе дальнейшего статистического исследования эффективности камеральных проверок. Отсюда можно реализовать документальный способ наблюдения.

Цель статистического наблюдения результатов камеральных проверок в диссертационном исследовании сформулирована следующим образом: сбор данных о количестве проверок, в том числе выявивших нарушение законодательства о налогах и сборах налогоплательщиками, а также о суммах налогов, подлежащих доперечислению в бюджет, в разрезе видов налогов, видов налогоплательщиков, видов бюджетов (внебюджетных фондов).

Объектом статистического наблюдения результатов проверок обозначена совокупность камеральных проверок по всем налогам, декларации по которым представлены налогоплательщиками и проверены налоговым органом за определенный период. Единица наблюдения и совокупности определены идентично как камеральная проверка налоговой отчетности (декларации) по определенному налогу (табл. 1).

**Характеристики статистического наблюдения  
результатов камеральных налоговых проверок**

№ п/п	Характеристика	Содержание
1	Вид наблюдения: по охвату единиц по времени проведения по источнику сведений	Сплошное по отобранным для проверки декларациям Текущее Непосредственное, документальное
2	Объект наблюдения	Совокупность камеральных проверок, проведенных налоговым органом за определенный период
3	Единица совокупности	Камеральная проверка налоговой декларации по определенному налогу
4	Единица наблюдения	Камеральная проверка налоговой декларации по определенному налогу

***4. Задано содержание программы статистического наблюдения результатов камеральных налоговых проверок на основе электронных форматов налоговых деклараций, выявлены дополнительные данные, подлежащие вводу в автоматизированную информационную систему обработки деклараций с целью оценки результативности налоговых проверок.***

В качестве статистического формуляра программы наблюдения результатов камеральных проверок предложен электронный формат налоговой декларации, уже введенной в автоматизированную информационную систему налогового органа. Часть реквизитов, необходимых для оценки результатов камеральных проверок, занесены в декларацию при заполнении ее налогоплательщиком и присутствуют в электронном формате документа, поэтому по результатам проверки налоговый инспектор вводит в систему только сумму доначисленных и перечисленных в бюджет налогов, а также признаки наличия (отсутствия) нарушения налогового законодательства и востребованности дополнительных документов (табл. 2).

**Характеристики программы статистического наблюдения результатов  
камеральных налоговых проверок**

№ п/п	Характеристика	Содержание
1	Вид программы	Специальная
2	Вид статистического формуляра	Индивидуальный
3	Название формуляра	Налоговая декларация (электронный формат)
4	Статус наблюдения	Государственное
5	Вид документа	Унифицированный бланк
6	Периодичность наблюдения	Месяц, квартал, год
7	Подразделение, осуществляющее наблюдение	Отдел камеральных проверок
8	Субъект, осуществляющий наблюдение	Инспектор отдела камеральных проверок
9	Регистрируемые признаки	Признак наличия или отсутствия нарушения налогового законодательства Указание на истребование дополнительных документов и сведений Доначисленная сумма налогов Перечисленная сумма налогов

*5. Выбран и обоснован метод несплошного отбора деклараций для последующего сплошного наблюдения результатов камеральных проверок – метод основного массива, определены критерии отбора деклараций в основной массив по различным видам налогов.*

Метод основного массива как отбор наиболее представительных единиц с позиций начисляемых и перечисляемых в бюджет (внебюджетные фонды) сумм налогов следует использовать дифференцировано в зависимости от вида налогоплательщика и налога. Особое внимание должно быть уделено камеральным проверкам, при которых истребуются дополнительные документы.

Например, в 2005 г. в инспекции ФНС г. Набережные Челны из общего количества представленных деклараций по налогу на прибыль для проведения проверок с истребованием документов были отобраны предприятия, отразившие наибольшие суммы внереализационных расходов (более 1 млн. рублей). Из отобранных предприятий у пяти сумма внереализационных расходов составляла более 100 млн. руб.

Еще одним критерием отбора деклараций по налогу на прибыль в основной массив для статистического наблюдения является наличие снижения налоговой базы при росте внереализационных расходов. Отбору подлежат декларации налогоплательщиков, допустивших наибольшее уменьшение налоговой базы (например, темпы роста налоговой базы менее 60%).

Следующий критерий отбора деклараций по налогу на прибыль в основной массив – сумма налога к уменьшению по результатам перерасчетов, например, более 1 млн. руб.

По малым предприятиям, имеющим льготы, налоговым проверкам подлежат все представленные декларации по налогу на прибыль.

Для убыточных предприятий критерием отбора деклараций в основной массив выступает сумма убытка – для предприятий, состоящим на учете в ИФНС г. Набережные Челны, она равна 1 млн. руб.

Возможен отбор деклараций в основной массив по превышению роста расходов над доходами от реализации по максимальному отклонению.

На рис. 5 отражены возможные критерии отбора деклараций в основной массив для проведения камеральных проверок.

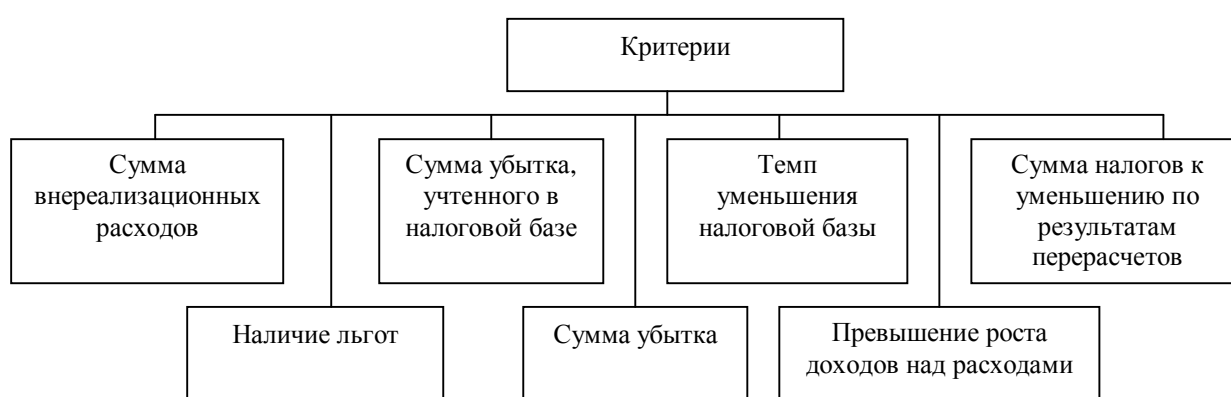


Рис. 5. Критерии отбора деклараций по налогу на прибыль в основной массив

По единому налогу на вмененный доход критериями отбора деклараций в основной массив могут быть следующие:

розничная торговля с площадью от 140 до 150 кв. м.;

общепит - с 100 до 150 кв. м.;

оказание автотранспортных услуг на основе анализа имеющейся в инспекции информации;

розничная торговля на рынках на основе имеющейся в инспекции информации, полученной от рынков.

Отбор деклараций по единому социальному налогу в основной массив возможен по следующим критериям:

предприятия, заявившие налоговые льготы;

суммы, не подлежащие налогообложению, в соответствии со ст. 238 НК РФ;

выплаты, не отнесенные к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль;



налоговая база по ЕСН меньше расходов на оплату труда, отраженных в декларации по налогу на прибыль;

отрицательная разница между суммами страховых взносов, начисленными за отчетный период, и суммами взносов, уплаченными за отчетный период.

Основаниями для камеральных проверок налога на добавленную стоимость являются: систематическое (за 3 месяца и более) отражение в налоговой отчетности сумм налоговых вычетов более 90% от сумм налога, исчисленных при реализации товаров (работ, услуг);

сумма налога, исчисленная по декларациям к уменьшению, свыше 1 млн. руб.;

заявленные льготы;

применение налоговой ставки 0%.

При проведении камеральной налоговой проверки деклараций по НДС камеральные проверки в первоочередном порядке производятся в следующих случаях:

единовременного предъявления к вычету суммы налога свыше 1 млн. руб.;

систематического отражения в декларации налоговых вычетов, превышающих 50% начисленных сумм налога, или превышение в нескольких последовательных налоговых периодах сумм налоговых вычетов;

наличия у налогоплательщиков операций, не подлежащих налогообложению.

Подчеркнем, что метод основного массива служит для формирования совокупности деклараций, подлежащих камеральным проверкам. При оценке результативности налогового контроля используются данные всех отобранных деклараций, т.е. наблюдение за результатами проверок – сплошное.

***6. Сформирована система абсолютных (физического объема и стоимостных) и относительных показателей, а также показателей динамики, позволяющих комплексно оценить результативность налоговых проверок по различным субъектам налогового контроля, видам налогов и налогоплательщиков, видам бюджетов (внебюджетных фондов).***

Анализ причин, обуславливающих необходимость повышения эффективности налогового контроля, потребностей органов управления в информации для работы с налогоплательщиками, изучение практического опыта налоговых инспекций по осуществлению камеральных проверок и обобщению их результатов, выявление группировочных признаков совокупности камеральных проверок позволили автору исследования сформировать систему статистических показателей, комплексно характеризующих результаты контроля как за текущий анализируемый период, так и в динамике за ряд анализируемых периодов.

Для оценки эффективности (в данном исследовании использовался как синоним «результативности») предложено использовать три группы показателей: абсолютные, относительные, динамики.

Система показателей представлена на рис. 6, 7, 8, 9.

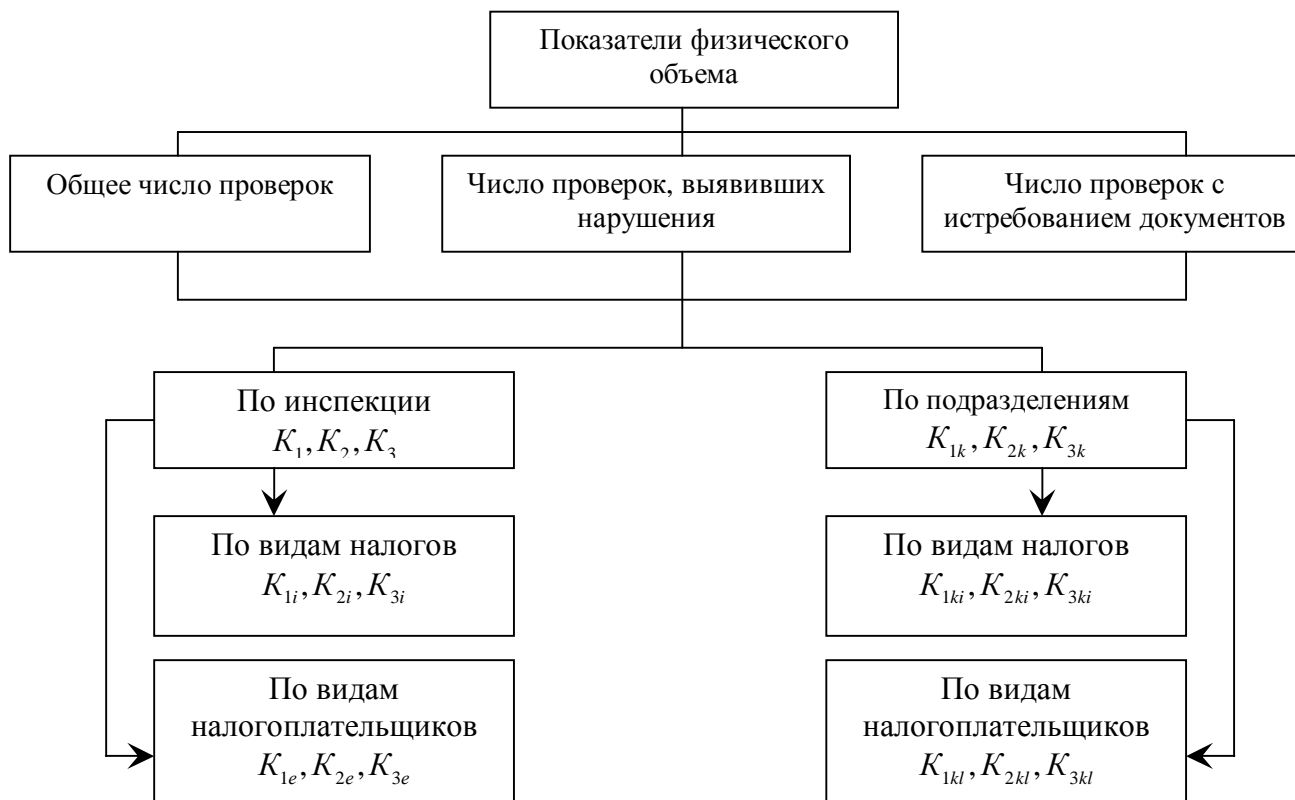


Рис. 6. Система показателей физического объема совокупностей камеральных налоговых проверок

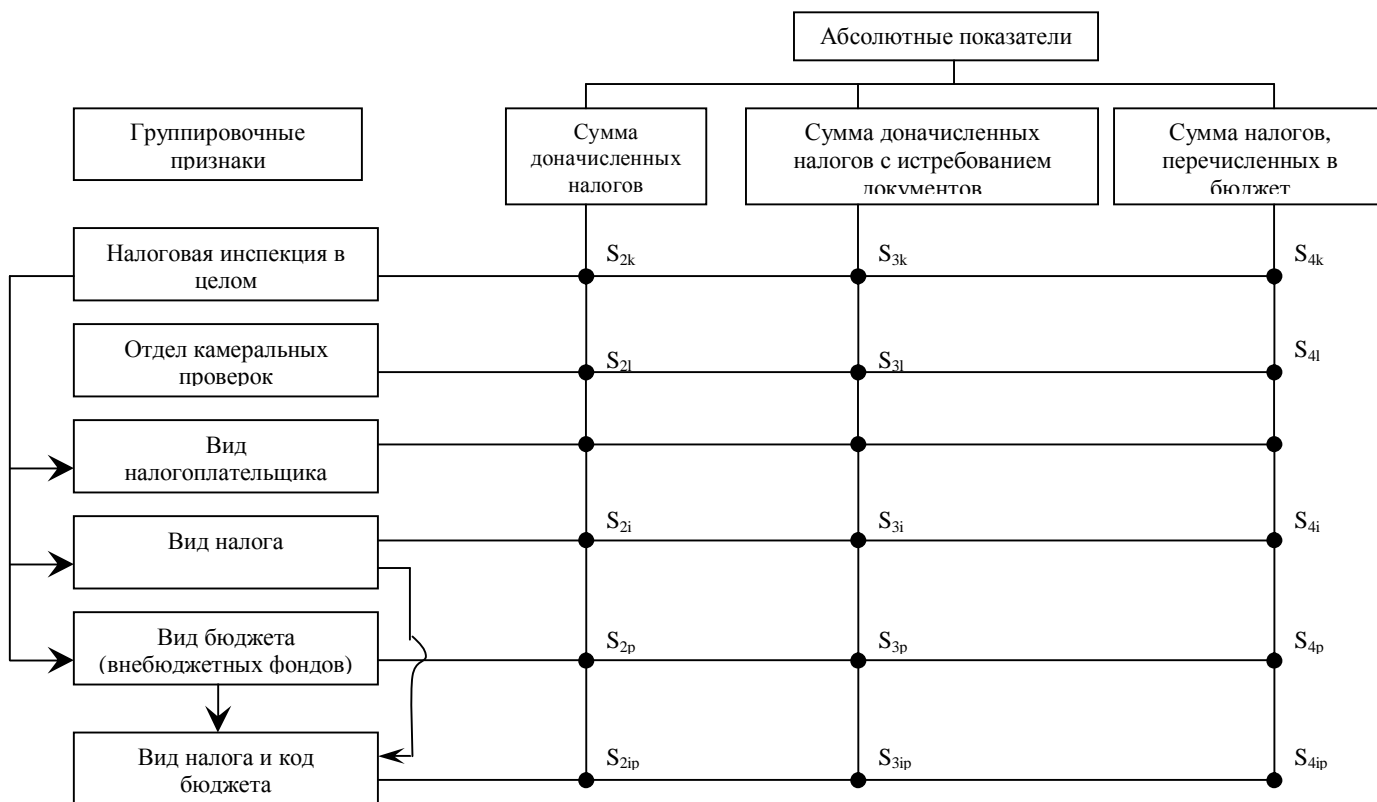


Рис. 7. Система абсолютных показателей оценки результатов камеральных налоговых проверок

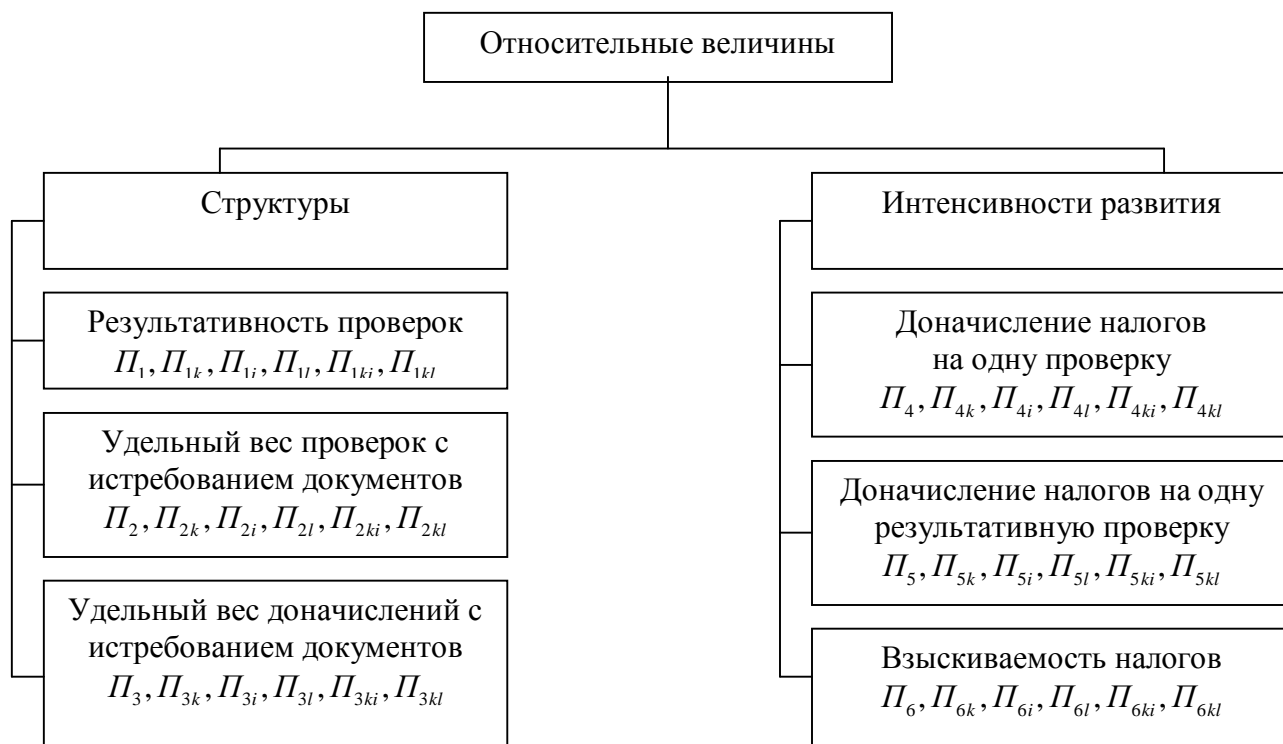


Рис. 8. Система относительных показателей результативности камеральных налоговых проверок



Рис. 9. Показатели динамики результативности проверок

Поскольку предложенные статистические показатели оценки результативности камеральных налоговых проверок исчисляются с единой целью (анализ эффективности налогового контроля) и связаны между собой, можно говорить о системе показателей.

Отметим, что предложенная система оценочных показателей может использоваться для анализа эффективности не только камеральных, но и выездных проверок, т.е. налогового контроля в целом, поскольку обе формы контроля преследуют одну цель (обеспечение своевременности и полноты поступления налогов в бюджеты и внебюджетные фонды), имеют одинаковое документальное сопровождение (налоговая и бухгалтерская отчетность, лицевые счета налогоплательщиков), реализуются одним субъектом (налоговым органом), формируют информацию для одних и тех же исполнительных и властных органов.

Идентичность системы показателей и методов их расчета позволяет сравнить эффективность разных форм налогового контроля как за определенный период, так и в динамике за ряд периодов.

**7. Разработана схема организации обработки данных по статистическому наблюдению и оценке результативности камеральных налоговых проверок на базе автоматизированной информационной системы налогового органа, определены состав и**

*содержание статистических отчетов, отражающих эффективность налогового контроля.*

В последовательности обработки данных, исходя из состава входной информации, содержания операций обработки и выходной информации, выделено четыре этапа (рис. 10).

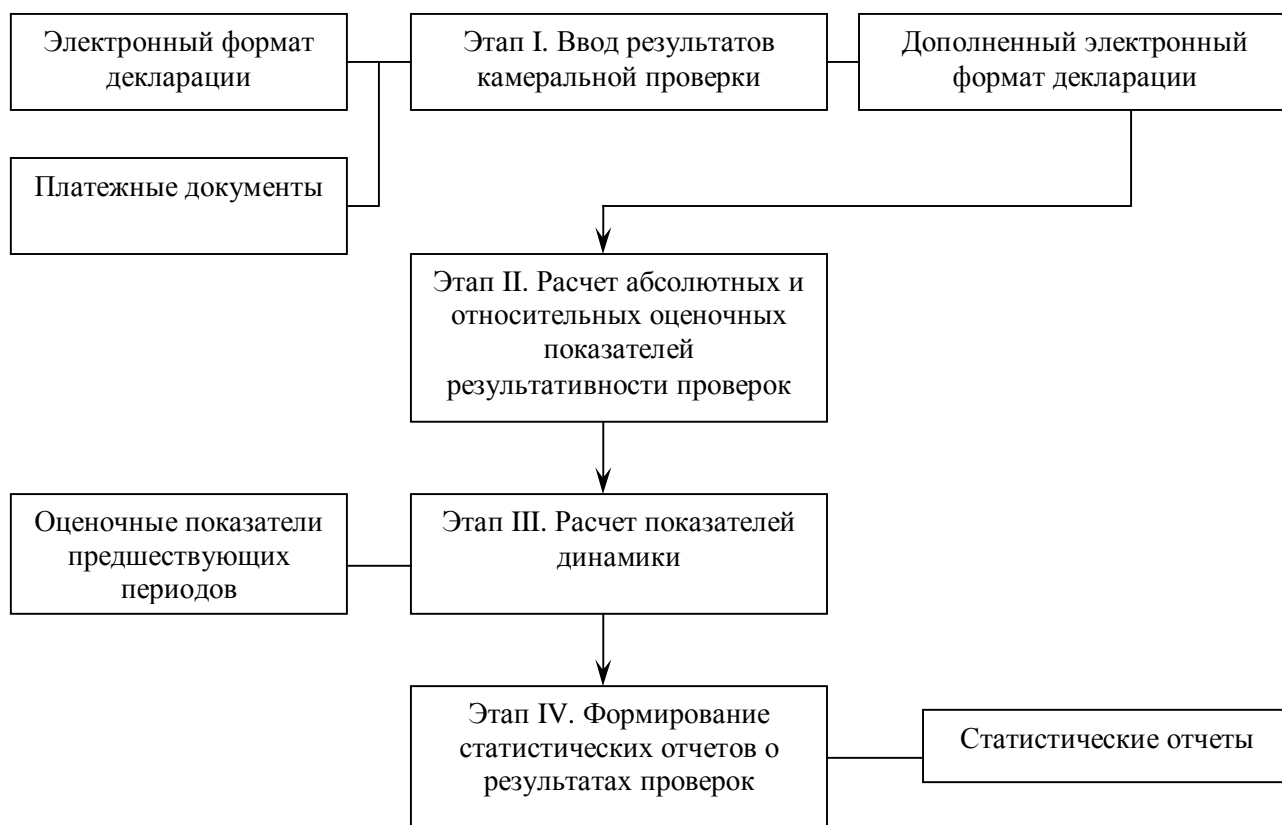


Рис. 10. Схема обработки данных статистического наблюдения результатов камеральных налоговых проверок

На этапе I «Ввод результатов камеральной проверки» инспектор налогового органа после контроля налоговой декларации налогоплательщика дополняет электронный формат декларации реквизитами, отражающими результаты проверки (табл. 2).

На этапе II «Расчет абсолютных и относительных оценочных показателей результативности проверок» производится группировка данных и расчет оценочных показателей. В результате автоматизированной группировки формируются статистические подсовокупности налоговых деклараций в разрезе различных группировочных признаков, для которых исчисляются оценочные показатели:

физического объема совокупностей камеральных налоговых проверок;

абсолютные стоимостные показатели оценки результатов камеральных налоговых проверок;

относительные показатели оценки результативности камеральных налоговых проверок.

На этапе III «Расчет показателей динамики» на базе исчисленных оценочных показателей отчетного и предыдущих налоговых периодов производится расчет показателей динамики.

На заключительном этапе «Формирование статистических отчетов о результатах проверок» выводятся документы, отражающие результаты проверок и содержащие критерии, позволяющие анализировать эффективность проверок в сравнении со среднереспубликанскими показателями, контрольными заданиями и т.п.

Форматы статистических отчетов о результативности камеральных налоговых проверок, их содержание и перечень должны устанавливаться специалистами налоговых органов в зависимости от периодической и текущей потребности в информации как налоговых органов разных уровней, так и исполнительных и законодательных органов муниципальных образований, субъектов РФ, Федерации.

В исследовании заданы форматы девяти статистических отчетов, которые, на взгляд автора, позволяют всесторонне отразить результативность камеральных налоговых проверок.

Апробация заданной методики статистического наблюдения оценки результатов камеральных налоговых проверок в ИФНС г. Набережные Челны республики Татарстан позволила выявить следующую динамику основных относительных показателей, характеризующих эффективность камеральных налоговых проверок (табл. 3).

Таблица 3

**Динамика относительных показателей эффективности  
камеральных налоговых проверок**

Показатели	Налоговые периоды			Темпы роста (снижения), к предыдущему году, %	
	2003	2004	2005	2004	2005
Количество проверок	57201	28765	33583	50,3	116,7
из них результативных	3313	7463	11968	225,3	160,4
Результативность, %	5,8	25,9	35,6	446,6	137,5
Доначислено, тыс. руб.	143212	308980	407366	215,8	131,8
Поступило в бюджеты, тыс. руб.	110646	99260	161800	89,7	166,9
Взыскиваемость, %	77,2	32,1	39,7	41,6	123,7
Доначислено на 1 проверку, тыс. руб.	2,5	10,7	12,1	42,8	113,1
Доначислено на 1 результативную проверку, тыс. руб.	43,2	41,4	34,0	95,8	82,1

В 2003 г. удельный вес проверок, выявивших нарушения налогового законодательства, в общем количестве проверок составил 5,8%; в 2004 г. – 25,9%; 2005 г. – 35,6%. Положительная динамика показателя свидетельствует о повышении эффективности налогового контроля, в настоящее время свыше трети общего числа камеральных проверок являются результативными.

#### **4. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ ИЗЛОЖЕНЫ В СЛЕДУЮЩИХ ПУБЛИКАЦИЯХ:**

1. Едророва В.Н., Майорова И.М. Контрольные налоговые проверки – основная форма налогового контроля // Вестник НКИ, №11, 2006. – Нижний Новгород, 2006 (0,6 п.л., в том числе вклад автора – 0,5 п.л.).

2. Майорова И.М. Виды и методы налогового контроля // Вестник НКИ, №11, 2006. – Нижний Новгород, 2006 (0,4 п.л.).

3. Майорова И.М. Необходимость повышения налогового контроля // Сборник статей IV Всероссийской научно-практической конференции «Бухгалтерский учет, аудит и налоги». – Пенза, 2007 (0,3 п.л.).

4. Майорова И.М. Камеральные налоговые проверки как объект статистического исследования // Дайджест Финансы, 2007, №3 (0,8 п.л.).

5. Майорова И.М. Методологические вопросы статистического наблюдения результатов камеральных налоговых проверок / Сборник аспирантов и соискателей НКИ, №15. – Нижний Новгород, 2007 (0,8 п.л.).

6. Едророва В.Н., Майорова И.М. Система статистических показателей оценки результативности камеральных налоговых проверок // Финансы и кредит, 2007, №23 (0,8 п.л., в том числе вклад автора – 0,6 п.л.).