

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2404-022X-2020-10-2-6-21

УДК 338.242.44(045)

JEL G28, H71, E62

Совершенствование управления эффективностью налоговой службы

Г.А. Борщевский

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (РАНХиГС), Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-9099-9847>

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена оценке эффективности налоговой службы России на фоне процессов развития налоговой системы в 1991–2018 гг. Используются методы: количественные (факторный анализ, эконометрические и экономико-статистические методы, контент-анализ нормативных правовых актов, табличные и графические методы визуализации, мониторинг показателей деятельности налоговых органов) и качественные (сравнительно-правовой и сравнительно-исторический анализ). Предложена методика оценки развития налоговой службы; методика протестирована на статистических данных, рассчитаны соответствующие индексы; составлена хронология ключевых событий развития налоговой системы и налоговой службы в РФ. Выявлено статистическое соответствие индексов развития налоговой службы и налоговой системы; рассогласование динамики индексов в 2014–2018 гг. вызвано посткризисным замедлением экономического роста и негативными тенденциями в государственном регулировании. Выявленные закономерности можно использовать для оценки эффективности и реформирования службы в налоговых органах.

Ключевые слова: государственная служба; налоговая служба; налоговые органы; налоговая система; реформирование; эффективность

Для цитирования: Борщевский Г.А. Совершенствование управления эффективностью налоговой службы. *Управленческие науки = Management Sciences in Russia*. 2020;10(2):6-21. DOI: 10.26794/2404-022X-2020-10-2-6-21

ORIGINAL PAPER

Improvement of Tax Service Efficiency Management

G.A. Borshchevskii

Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (RANEPА), Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-9099-9847>

ABSTRACT

Purpose of the paper is to assess the effectiveness of the Russian tax system in comparison with the development of public service in tax authorities. We use both quantitative methods (e.g. factor analysis, principal component analysis, economic and statistical methods, econometrics, content analysis of legal acts, tabular and graphical visualization, monitoring of tax authorities' performance indicators) and qualitative methods (comparative legal and comparative historical analysis). The main research results: we proposed a comprehensive methodology for assessing the development of the tax system and service of the Russian Federation in 1991–2018; we have tested this methodology on statistical data and calculated the indices; compiled a chronology of key events in the tax system and tax authorities development of the Russian Federation. We conclude the high degree of statistical compliance of the tax system development indices and the tax service indices. Mismatch in the dynamics of the development of the tax system and tax service in the recent period of 2014–2018 caused by both the post-crisis slowdown in economic growth and negative trends in government regulation (the emergence of new taxes, increased tax burden on businesses etc.). Identified patterns can be used to assess the effectiveness and reform of service in the tax authorities.

Keywords: public service; tax service; tax authorities; tax system; reform; efficiency

For citation: Borshchevskii G.A. Improvement of tax service efficiency management. *Upravlencheskie nauki = Management Sciences in Russia*. 2020;10(2):6-21. (In Russ.). DOI: 10.26794/2404-022X-2020-10-2-6-21

© Борщевский Г.А., 2020

Введение

Интерес к деятельности налоговой службы с позиций управления эффективностью обусловлен ее значимостью для общества и экономики ввиду ориентации на социально-экономическое развитие.

Целью настоящего исследования является оценка эффективности налоговой службы России на фоне процессов развития налоговой системы в период с 1991 по 2018 г.

Рабочая гипотеза строится на предположении о существовании устойчивой статистической взаимосвязи в характеристиках процессов развития налоговой службы и налоговой системы. Подобный подход продиктован распространением практики установления оценочных индикаторов качества государственного управления и отдельных государственных функций¹. Институты гражданского общества, включая аналитические и экспертные структуры, бизнес и органы власти заинтересованы в получении информации о реальных процессах и проблемах в системе управления. Несовершенство оценочных механизмов ограничивает способность к реформированию органов государственной власти.

В ходе исследования последовательно были решены следующие задачи:

- систематизированы программные документы, посвященные совершенствованию налоговой службы России;
- выявлены ключевые события (факторы) в развитии налоговой службы с 1991 г. до настоящего времени;
- разработаны интегральные индексы для оценки эффективности налоговой службы на фоне процессов в налоговой системе;
- определены «точки роста» эффективности налоговой службы.

К настоящему времени уже сложился целый спектр методов оценки эффективности налоговых органов, обзор которых стал предметом отдельного исследования [1]. Однофакторные методики предполагают оценку эффективности какого-либо объекта посредством одного расчетного показателя или индекса, такого как темп роста налоговых индикаторов [2]. Вариант однофакторных методик — коэффициенты (индексы) эффективности, которых на сегодня предложено более десятка:

- эффективность налоговой системы;
- эффективность налогового контроля;
- фискальная эффективность;
- эффективность работы налогового органа [3].

Многофакторные методики не содержат результирующего показателя и, как правило, предполагают оценку посредством ряда количественных и качественных показателей [4]. В методиках встречаются оригинальные показатели: экономическая нейтральность, арбитражность, взыскиваемость.

Отечественные авторы раскрывают взаимосвязь налоговых изменений как непрерывный процесс [5]. Развитие налоговой службы происходило поэтапно: с 1991 г. до принятия Налогового кодекса (НК) РФ, в период реформ 2000-х гг. и после 2010 г. [6]. Отмечена тенденция к интеграции фискальной системы России в глобальный контекст [7].

Следует выделить работы, посвященные индикаторам эффективности налоговой службы [8], ее влиянию на экономический рост [9], взаимосвязи с политическими процессами [10]. Исследуются такие показатели эффективности, как собираемость, поступления, налоговый потенциал [11].

С данной группой перекликаются исследования роли государства в налоговой сфере и функций налоговой службы. Эксперты МВФ на основе опыта 25 стран выделили четыре группы таких функций: нормотворческие, аналитические, разъяснительные, контрольные [12]. Национальные кейсы и их теоретическое осмысление интересны для последующего выделения ключевых событий аналогичных российских реформ и оценки их влияния на конечную эффективность налоговой службы. Так, согласно исследованию Джоэл Шлемрод, в США комплексные налоговые реформы происходят в среднем каждые 30 лет [13]. На примере Италии доказано, что налоговые преобразования направлены на снижение государственного долга и усиление адаптивности экономики [14]. Опыт Франции свидетельствует, что рост налогового принуждения отрицательно сказывается на собираемости налогов [15]. Для Китая большое значение приобретают экологические налоги [16].

Методология и данные

По итогам изучения литературы показатели, используемые для оценки эффективности налоговой службы, распределены по источникам (табл. 1).

¹ Comparative overview of public administration characteristics and performance in the EU 2018. Luxembourg: Publications Office of the European Union; 2018.

Таблица 1 / Table 1

Группы показателей эффективности налоговой службы / Groups of Tax Service Efficiency Indicators

Группы показателей / Groups of Indicators	Примеры / Examples	Преимущества / Advantages	Недостатки / Disadvantages
По функциям, установленным в положении о налоговом органе* / By functions established in the regulation on tax authority *	Контроль соблюдения требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения / Monitoring compliance with the requirements for cash registers, the procedure and conditions for its registration and use	Охват всех подразделений налогового органа / Coverage of all divisions of the tax authority	Многочисленность; неравноценность функций; ориентация на процесс, а не на результат / Multiplicity; inequality of functions; focus on the process, but not the result
По целевым показателям программного документа** / By program paperwork targets **	Доля организаций, представивших финансовую отчетность в электронном виде, в общем количестве организаций, представивших такую отчетность / The share of organizations that submitted financial statements electronically in the total number of organizations that submitted such statements	Ориентация на социально-экономическое развитие / Focus on socio-economic development	Применимость в период реализации программы; возможность частых изменений; ограниченность данными из отчета программы; возможность манипуляций данными / Applicability during the implementation of the program; the possibility of frequent changes; limited data from the program report; ability to manipulate data
По показателям макроэкономической статистики*** / According to macroeconomic statistics ***	Поступление налогов и сборов в бюджетную систему за период времени / The receipt of taxes and fees in the budget system for a period of time	Объективность; экономичность; динамичность / Objectivity; profitability; dynamism	Сбор со значительным лагом по времени; чрезмерная обобщенность / Gathering with a significant lag in time; overly generalized

Примечание / Note: * Пример: положение о Федеральной налоговой службе (утв. постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506) / Example: Regulation on the Federal Tax Service (approved by Decree of the Government of the Russian Federation of September 30, 2004 No. 506). ** Пример: Государственная программа РФ «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» (утв. постановлением Правительства РФ от 15.04.2014 № 320) / Example: State program of the Russian Federation "Management of public finances and regulation of financial markets" (approved by Decree of the Government of the Russian Federation of April 15, 2014 No. 320). *** Пример: отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ (форма № 1-НМ) / Example: Report on the accrual and receipt of taxes, fees, insurance premiums and other obligatory payments to the budget system of the Russian Federation (form No. 1-NM).

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

Однозначно оптимальной группы показателей для оценки эффективности не существует. В исследовании использовались расчетные показатели, полученные из макроэкономической статистики.

Были выявлены методики, используемые налоговыми органами в целях самооценки уровня эффективности с 1990-х гг. до настоящего вре-

мени (8 документов)². Показатели этих методик сопоставлены с целевыми показателями программных документов развития налоговой системы

² Например: Показатели результативности и эффективности контрольно-надзорной деятельности ФНС России (утв. приказом ФНС России от 09.11.2017 № ММВ-7-1/846@).

(10 документов)³, действовавшими в те же годы, а также с различными авторскими методиками (19 однофакторных и 23 многофакторные методики).

Хотя методики оценки налоговой службы совершенствуются, в существующем виде их нельзя признать оптимальными. Показатели оценки должны удовлетворять требованиям объективности, релевантности, измеримости, сопоставимости, взаимной независимости и доступности.

С учетом изложенного, составим перечень показателей развития налоговой службы:

1. Количество функций налогового органа (единиц). Предлагаемый показатель характеризует динамику полномочий, закрепленных в положении о налоговом органе по годам. Число функций характеризует нагрузку на ведомство. Все функции считаются равнозначными. Позитивно оценивается рост показателя.

2. Доля численности служащих налоговых органов среди гражданских служащих федеральных органов исполнительной власти (ФОИВ) (%). Показатель отражает уровень бюрократизации налоговой службы. В качестве исходных данных использованы статистические формы «Численность и оплата труда гражданских служащих федеральных государственных органов (центральных аппаратов министерств и ведомств)», «Численность и оплата труда государственных гражданских и муниципальных служащих на региональном уровне». Позитивно оценивается снижение значения данного показателя.

3. Доля служащих налоговых органов с высшим образованием (в %). Показатель характеризует уровень квалификации работников и привлекательность налоговой службы для трудоустройства. Позитивно оценивается рост данного показателя.

4. Доля служащих налоговых органов в возрасте до 40 лет (в %). Этот показатель характеризует привлекательность налоговой службы как места трудоустройства молодежи. Позитивно оценивается рост.

5. Соотношение среднего уровня заработной платы служащих налоговых органов и граждан-

ских служащих в ФОИВ (в %). Данный показатель отражает уровень адекватности материального вознаграждения государственных служащих. Позитивно оценивается рост показателя. Для расчета показателя используется статистическая форма «Численность и оплата труда гражданских служащих федеральных государственных органов (центральных аппаратов министерств и ведомств)», «Численность и оплата труда государственных гражданских и муниципальных служащих на региональном уровне».

6. Доля затрат на налоговые органы в федеральном бюджете (в %). Показатель отражает экономическую (бюджетную) эффективность налоговых органов. Источниками данных служат статистическая форма «Исполнение расходной части федерального бюджета РФ» и тексты законов об исполнении федерального бюджета за все анализируемые годы, в которых выявлены расходы на оплату труда работников налоговых органов, с учетом действовавших правил бюджетной классификации. Позитивно оценивается снижение данного показателя.

После нормирования показателей рассчитывается индекс развития налоговой службы (государственной службы в налоговых органах) — I_{pa} (1):

$$I_{pa} = \frac{1}{T} \sum_t \frac{1}{I} \sum_i \frac{\sum_{i \in a} X_{t,i}}{\sum_i X_{t,i}}, \quad (1)$$

где: a — налоговый орган;

I — число показателей, характеризующих развитие налоговой службы;

$X_{t,i}$ — значение показателя i за год t ;

T — общее число лет.

Также рассчитаем индекс развития налоговой системы. Для этого агрегируем следующие показатели за анализируемый период:

1) отношение суммы собранных налогов и сборов в год к ВВП (в %);

2) доля налоговых поступлений от всех доходов консолидированного бюджета (в %);

3) фактическая налоговая нагрузка на бизнес (в %);

4) собираемость налогов (в %);

5) число зарегистрированных юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (в млн);

³ Например: Стратегическая карта ФНС России на 2016–2020 гг. (утв. приказом ФНС России от 15.12.2015 № ММВ-7-1/580@).

б) количество видов налогов и сборов всех уровней (единиц).

Перечисленные показатели имеют экономический, а не управленческий смысл, поэтому в настоящей статье их развернутое описание представляется нецелесообразным. Этому посвящена специальная публикация [17].

После нормирования показателей рассчитывается индекс развития налоговой системы (I_a) по формуле (2):

$$I_a = \frac{\sum_{i=1}^N \left(\frac{X_{r,i}}{X_{b,i}} - 1 \right) * 100}{N}, \quad (2)$$

где $X_{r,i}$ — значение показателя i в отчетный (последний анализируемый) год;

$X_{b,i}$ — значение показателя i в базовый (первый анализируемый) год;

N — число учитываемых показателей.

Индекс в агрегированном виде характеризует тенденцию развития налоговой системы в анализируемый период, определяя внешний социально-экономический эффект от деятельности налоговых органов.

В показателях, используемых для расчета обоих индексов, удалось преодолеть системные недостатки прежних методик (табл. 2).

Сопоставление индексов (1) и (2) позволяет определить степень соответствия описываемых ими процессов в анализируемые годы. Ситуация роста значений обоих индексов при высокой степени их статистического соответствия считается оптимальной, а обратная ситуация — негативной. Рассогласование в динамике индексов будет указывать на наличие скрытых переменных, не учтенных методикой, что потребует ее корректировки.

Результаты исследования

В первый постсоветский период регулирование и контроль в налоговой сфере осуществляла Государственная налоговая служба (ГНС). Выделившись из ГНС СССР⁴ в 1991 г., ГНС РФ первоначально находилась в двойном подчинении Президента и Правительства РФ и лишь со временем была отнесена к ведению Правительства РФ. Закон РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налого-

⁴ Постановление Совмина СССР от 24.01.1990 № 76 «О государственной налоговой службе».

вых органах» заложил основы организации налоговой службы: ее задачи, права, обязанности и основные гарантии. Налоговые органы определены в нем как единая централизованная система, а материальные выплаты и гарантии их работникам увязаны со стандартами МВД⁵. Для налоговых служащих введена форменная одежда и классные чины.

В 1992 г. в структуре ГНС создано Главное управление налоговых расследований, в 1993 г. преобразованное в Федеральную службу налоговой полиции — самостоятельный правоохранительный орган, функции которого в 2003 г. переданы МВД. ГНС наладила взаимодействие с таможенными, правоохранительными и финансовыми органами в части налогового контроля, организовала учет налогоплательщиков, начала применение вычислительной техники, закупленной по международному займу⁶.

Развитие налоговых органов происходило параллельно с изменениями в налоговой системе. В 1991–1999 гг. шло становление налоговой системы. Законом РФ «Об основах налоговой системы РФ» (1991 г.) определены понятие, виды и уровни налогов, их ставки, права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов. Верховным Советом РФ в 1991–1992 гг. приняты до полутора десятков налоговых законов, а к середине 1990-х гг. она регулировалась более 800 федеральными нормативными правовыми актами. Основные тенденции этого периода:

- 1) введение и последующая отмена федеральным центром права регионов вводить собственные налоги («налоговый сепаратизм»);
- 2) возможность уплаты налогов как деньгами, так и обязательствами;
- 3) уклонение (офшоризация, обналичивание, бартерные сделки), вызванное правовыми пробелами и ростом налоговой нагрузки;
- 4) неустойчивая налоговая политика (многочисленные льготы, отсрочки, вычеты, нало-

⁵ Например, ст. 17 предусматривала выплату пособия в размере 5-летнего денежного содержания при получении налоговым служащим увечий и 10-летнего пособия семье в случае гибели служащего. Налоговые служащие имели обязательное социальное страхование, им полагались гарантии в случае увольнения и др.

⁶ Постановление Правительства РФ от 25.05.1995 № 527 «Об утверждении соглашения между РФ и Международным банком реконструкции и развития о займе для финансирования проекта модернизации налоговой службы».

Таблица 2 / Table 2

Проверка надежности методики расчета индексов / Checking the reliability of index calculation methods

Недостатки прежних методик / The disadvantages of previous techniques	Способы преодоления недостатков / Ways to overcome the disadvantages
Взаимная несопоставимость / Mutual incompatibility	Для обеспечения сопоставимости все показатели нормируются: рассчитывается темп их прироста по годам относительно среднего значения за весь период. Затем, если положительно оценивается снижение показателя, его значения умножаются на –1. Таким образом, все индексы выражены в общих единицах измерения (%) / To ensure comparability, all indicators are normalized: their growth rate is calculated over the years relative to the average value for the entire period. Then, if the decline is positively assessed, its values are multiplied by –1. Thus, all indices are expressed in common units (%)
Неполная сопоставимость с показателями программных документов / Incomplete comparability with indicators of program paperworks	Используемые показатели взяты из программных документов, при этом в ряде случаев мы корректируем способ их расчета. При этом качество документов налагает свои ограничения на их использование: в ряде случаев программы не содержат показателей для оценки эффективности их реализации / The indicators used are taken from program paperworks, and in some cases we adjust the way they are calculated. Moreover, the quality of documents imposes its limitations on their use: in some cases, programs do not contain indicators to assess the effectiveness of their implementation
Частые и произвольные корректировки в ходе применения / Partial and accurate correction	Использованы показатели, методики сбора и расчета которых не менялись в горизонте исследования. В случае изменения методики расчета показателя он не включался в методику настоящего исследования / Indicators were used whose collection and calculation methods did not change in the study horizon. In case of a change in the methodology for calculating the indicator, it was not included in the methodology of this study
Смешение оценки внешних и внутренних процессов / Mixing assessment of external and internal processes	Показатели внутренних процессов использованы для расчета индекса развития налоговой службы (государственной службы в налоговых органах). Показатели внешних процессов использованы при расчете индекса развития налоговой системы / Indices of internal processes were used to calculate the development index of the tax service (public service in tax authorities). External processes indicators were used in calculating the tax system development index
Смешение количественных и качественных показателей / Mixing quantitative and qualitative indicators	При расчете индексов использованы исключительно количественные показатели с их обязательной последующей качественной интерпретацией / When calculating indices, exclusively quantitative indicators were used with their obligatory subsequent qualitative interpretation
Отсутствие интегрального показателя / Lack of integral indicator	В качестве интегральных показателей выступают индексы развития налоговой службы (государственной службы в налоговых органах) и развития налоговой системы / The integral indicators are the indices of the development of the tax service (public service in the tax authorities) and the development of the tax system
Использование производных (взаимозависимых) показателей / The use of derivatives (interdependent) indicators	Надежность набора показателей протестирована двумя методами: расчетом объясненной дисперсии и коэффициента альфа Кронбаха*, принимающими приемлемые значения: 0,58 и 0,7 для индекса развития налоговой системы; 0,79 и 0,77 для индекса развития налоговой службы. Таким образом, набор показателей достаточно информативен для целей работы / The reliability of the set of indicators was tested by two methods: by calculating the explained variance and the Cronbach coefficient alpha*, taking acceptable values: 0.58 and 0.7 for the tax system development index; 0.79 and 0.77 for the tax service development index. Thus, the set of indicators is informative enough for the purpose of work
Использование дублируемых показателей / Using duplicate metrics	Применяемый в рамках методики набор показателей достаточно разнообразен, чтобы комплексно и всесторонне описывать тенденции в анализируемой сфере. При этом он компактен, чтобы избежать дублирования показателей. Автокорреляция между показателями, используемыми для расчета индексов, находится на уровне, позволяющем считать их содержательно и статистически независимыми / The set of indicators used in the framework of the methodology is sufficiently diverse to comprehensively and comprehensively describe trends in the analyzed area. At the same time, it is compact in order to avoid duplication of indicators. Autocorrelation between the indicators used to calculate the indices is at a level that allows them to be considered meaningful and statistically independent
Отсутствие по большинству показателей статистических данных / Lack of statistics for most indicators	Использованы исключительно показатели из официальной статистики. Ведомственная статистика используется ограниченно ввиду ее нестабильности и ограниченной объективности. Используемые формы статистического наблюдения названы в комментариях к показателям / Indicators from official statistics are used only. Departmental statistics are used to a limited extent due to its instability and limited objectivity. The forms of statistical observation used are named in the comments to the indicators

Примечание / Note:

* – Коэффициент Альфа Кронбаха показывает внутреннюю согласованность характеристик, описывающих один объект. Объясненная дисперсия (коэффициент детерминации, R-квадрат) – это доля дисперсии зависимой переменной, объясняемая рассматриваемой моделью зависимости, т.е. объясняющими переменными / The Cronbach Alpha coefficient shows the internal consistency of characteristics describing a single object. The explained variance (coefficient of determination, R-squared) is the fraction of the variance of the dependent variable, explained by the model of dependence under consideration, that is, explanatory variables.

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

говые амнистии, реструктуризации задолженности).

В следующий период функции в данной сфере осуществляло Министерство по налогам и сборам (МНС). В повышении статуса ГНС до министерства выразилось повышение значимости налогового администрирования в политике правительства. МНС взяло курс на информатизацию и централизацию, реализуя целевую программу «Развитие налоговой системы» (2002–2004 гг.)⁷. В этот период были созданы центры обработки данных (ЦОД) в Москве, Санкт-Петербурге, Нижнем Новгороде, Волгограде и Кемерово. Модернизация налоговых органов стала ранним примером проектного управления в публичной сфере России. Вместе с тем отсутствие четких критериев затрудняет оценку эффективности МНС⁸.

После 2000 г. началось применение НК РФ, в 1 части которого юридически закреплено единство экономического пространства, базовые понятия, принципы деятельности, права и обязанности различных участников налоговых отношений. Налоговая реформа предполагала такие меры, как упрощение налогообложения; введение плоской шкалы налога на доходы физических лиц; развитие специальных налоговых режимов; централизация; снижение ставки налога на прибыль; отмена налогов с продаж и с оборота; введение регрессивной шкалы единого социального налога; введение налога на добычу полезных ископаемых. Эти меры в основном реализованы.

В третий период в ходе административной реформы МНС было преобразовано в 2004 г. в Федеральную налоговую службу (ФНС России), подведомственную Минфину. На ФНС России была возложена реализация положений НК РФ, которые вступали в силу в тот период (в их развитие при-

нято более 40 правовых актов). ФНС стала уполномоченным органом в сфере валютного контроля, применения контрольно-кассовой техники, оборота подакцизных товаров, регистрации юридических лиц и ИП, банкротства⁹.

Изменения в налоговой сфере требуют периодической оптимизации структуры и численности аппарата ФНС: за 14 лет структура центрального аппарата изменялась 7 раз, а территориальных органов 4 раза. В ходе информатизации создан Федеральный информационный адресный ресурс (2011 г.), введена автоматизированная система «Налог-3» и подача деклараций онлайн (2013 г.). В контрольно-надзорной деятельности ФНС введен риск-ориентированный подход (2016 г.), после чего число выездных проверок сократилось в 2 раза, а поступления налогов выросли.

После 2010 г. в налоговой системе господствуют тенденции интеграции с другими направлениями экономической политики; появление новых налогов и налоговых режимов; гибкость взыскания задолженности (аудит, досудебное урегулирование, зачет).

Ключевые события развития налоговой службы за весь анализируемый период представлены в *табл. 3*.

В результате изучения динамики анализируемых показателей выявлена статистическая связь количества функций налоговых органов с долей работников с высшим образованием и в возрасте до 40 лет (коэффициенты корреляции 0,83 и 0,58 при $p < 0,001$) и двух последних показателей друг с другом (0,83). В свою очередь, численность работников отрицательно коррелирует с вышеназванными показателями (–0,69 и –0,89). Это означает, что привлечение молодых и образованных кадров способствует исполнению большего числа функций меньшим количеством сотрудников (*табл. 4*).

Объем функций налоговой службы в анализируемый период возрос в 2,3 раза, что объясняется расширением предмета ведения. Доля от числа всех функций ФНС колебалась в пределах от 1% (1996 г.) до 1,9% (2018 г.). Между числом изменений в НК РФ по годам и количеством функций ФНС выявлена сильная положительная корреляция ($k = 0,87$, $p < 0,01$), что указывает на закономерный характер изменения функций и корректность данных.

⁷ На реализацию ФЦП было выделено 16,9 млрд руб., включая 6,9 млрд руб. из федерального бюджета, 3 млрд руб. (100 млн долл.) займа МБРР и 7 млрд руб. средств из региональных и местных бюджетов.

⁸ В ФЦП указано, что «для оценки эффективности результатов реализации Программы будут использованы показатели, предусмотренные в настоящее время налоговой статистической отчетностью, а также дополнительно разработанные показатели». Однако к завершению программы большинство показателей не имели механизмов измерения. См.: Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности и целевого использования займа № 4680–0–RU МБРР по проекту «Модернизация налоговой службы».

⁹ Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».

Таблица 3 / Table 3

Хронология развития налоговой службы (1991–2018) / Russian Tax System Chronology (1991–2018)

Год / Year	Событие / Event
1991	Принят закон о налоговых органах; Государственная налоговая служба (ГНС) выделена из состава Минфина; начато внедрение АИС «Налог-1» / The law on tax authorities was adopted; The State Tax Service (STS) is separated from the Ministry of Finance; AIS "Tax-1" has been launched
1992	Образовано Главное управление налоговых расследований; прошло 1-е Всероссийское совещание по информатизации налоговых органов; утверждены структура, штаты ГНС, форменная одежда, мат. обеспечение / The Main Directorate of Tax Investigations was established; The 1st All-Russian meeting on informatization of tax authorities was held; approved structure, staff of the STS, uniforms, mat. security
1993	Начата информатизация ГНС; на ГНС возложен контроль за контрольно-кассовыми машинами; создана Федеральная служба налоговой полиции (ФСНП) / The informatization of the STS has begun; STS is entrusted with control over cash registers; Federal Tax Police Service (FTPS) established
1994	Установлено взаимодействие ГНС и органами казначейства / The interaction between the STS and the Treasury
1995	Введение выборочных налоговых проверок; утверждена Концепция модернизации ГНС; изменена структура и предельная численность аппарата ГНС / Introduction of spot tax audits; approved the concept of modernization of the STS; changed the structure and the maximum number of STS apparatus
1996	Увеличен размер окладов на 30%, установлены надбавки сотрудникам ГНС / Increased salary by 30%, established allowances to STS employees
1997	Создан сайт ГНС, введена АИС Налог-2; изменена структура и предельная численность аппарата ГНС / The STS website was created, AIS Tax-2 was introduced; changed the structure and the maximum number of STS apparatus
1998	Начата работа ГНС с крупнейшими налогоплательщиками; на ГНС возложена координация в сфере производства и оборота этилового спирта; ГНС преобразована в Министерство по налогам и сборам (МНС) / The STS began work with the largest taxpayers; the STS is entrusted with coordination in the production and circulation of ethyl alcohol; STS reorganized into the Ministry of Taxes and Duties (MTD)
1999	На налоговые органы возложено осуществление валютного контроля; разработана Стратегия развития налоговой службы до 2003 г.; установлены структура и штаты МНС / The tax authorities are entrusted with the exercise of currency control; The Tax Service Development Strategy until 2003 was developed; established the structure and staff of the MTD
2000	Введен порядок премирования работников МНС; утверждена типовая структура инспекции МНС; утверждено Положение о МНС / The procedure for bonuses to employees of the MTD was introduced; approved the standard structure of the inspection of the MTD; Approved by the Regulation on the MTD
2001	На налоговые органы возложена регистрация юридических лиц; утверждена ФЦП развития налоговых органов на 2002–2004 гг.; изменены структура и штаты МНС; изменены структура и штат центрального аппарата МНС / The tax authorities are entrusted with the registration of legal entities; approved by the Federal Target Program for the Development of Tax Authorities for 2002–2004; changed the structure and staff of the MTD; changed the structure and staff of the central apparatus of the MTD

Продолжение таблицы 3 / Table 3 (continued)

Год / Year	Событие / Event
2002	Начата реализация проекта «Модернизация налоговой службы-2» (до 2008 г.); утверждена методика оценки эффективности региональных управлений МНС / Implementation of the project "Modernization of the tax service-2" (up to 2008); approved methodology for assessing the effectiveness of regional departments of the MTD
2003	Утвержден порядок назначения руководителей территориальных органов (ТО) МНС; ликвидирована ФСНП; утверждено типовое положение об инспекции МНСУ; утверждено положение о межрегиональной инспекции МНС; изменена методика оценки эффективности региональных управлений МНС; созданы межрегиональные инспекции по централизованной обработке данных (ЦОД) / The procedure for appointing the heads of territorial authorities (TA) of the MTD been approved; eliminated FSNP; approved the standard regulation on the inspection of MNSU; approved the regulation on the interregional inspection of the MTD; the methodology for assessing the effectiveness of regional departments of the MTD has been changed; Interregional inspections for centralized data processing (CDP) created
2004	Утверждены критерии оценки эффективности региональных управлений МНС; утверждена типовая структура налоговых инспекций; МНС преобразовано в Федеральную налоговую службу (ФНС); инспекции МНС преобразованы в ТО ФНС и установлены их штаты; утверждены структура и штаты центрального аппарата ФНС / Approved criteria for assessing the effectiveness of regional departments of the MTD the standard structure of tax inspections was approved; Ministry of Taxes and Taxes was transformed into the Federal Tax Service (FTS); Inspectorates of the MTD were transformed into the FTS and established their staff; approved the structure and staff of the central office of the FTS
2005	Утвержден порядок оплаты труда в центральном аппарате ФНС; утвержден порядок назначения руководителей ТО ФНС; утверждены положения о ТО ФНС; изменена структура центрального аппарата ФНС; введен стандарт обслуживания налогоплательщиков; установлена предельная численность ТО ФНС / The procedure for remuneration in the central office of the FTS was approved; approved the procedure for the appointment of managers of the FTS; approved provisions on the maintenance of the FTS; the structure of the central office of the FTS was changed; introduced a standard for servicing taxpayers; set the maximum number of TO FTS
2006	Утверждена структура центрального аппарата ФНС / The structure of the central office of the Federal Tax Service was approved
2007	Изменена форменная одежда ФНС; утвержден Регламент ФНС; утверждена Концепции планирования выездных налоговых проверок; введен порядок премирования сотрудников ФНС по показателям эффективности; изменена структура центрального аппарата ФНС; утвержден новый порядок оценки эффективности ТО ФНС / Changed uniforms of the Federal Tax Service; approved by the FTS Regulation; Approved Planning Concepts for Field Tax Audits; introduced a procedure for rewarding employees of the Federal Tax Service according to performance indicators; the structure of the central office of the Federal Tax Service was changed; approved a new procedure for evaluating the effectiveness of the maintenance of the Federal Tax Service
2008	Усилена координация центрального аппарата и ТО ФНС / Strengthened coordination of the central office and the Federal Tax Service
2009	Утвержден порядок оплаты труда работников ТО ФНС; изменена методика оценки эффективности ТО ФНС; утвержден порядок выплаты надбавок и премий служащим ФНС / Approved the procedure for remuneration of employees of the Federal Tax Service; the methodology for evaluating the effectiveness of the maintenance of the Federal Tax Service has been changed approved the procedure for paying allowances and bonuses to employees of the Federal Tax Service

Окончание таблицы 3 / Table 3 (continued)

Год / Year	Событие / Event
2010	Утверждены нормативы затрат на оказание услуг физическим и (или) юридическим лицам учреждениями ФНС / The cost standards for the provision of services to individuals and (or) legal entities by the Federal Tax Service were approved
2011	Утверждена Концепция кадровой политики ФНС; утверждена Концепция обеспечения собственной безопасности ФНС; начало строительства центров обработки данных (ЦОД) ФНС / Approved the Concept of personnel policy of the Federal Tax Service; approved the concept of ensuring its own security of the Federal Tax Service; start of construction of data processing centers (DPC) of the Federal Tax Service
2012	Утвержден порядок оценки служащих ТО ФНС; установлена предельная численность ТО ФНС / Approved the procedure for evaluating employees of the Federal Tax Service; set the maximum number of TO FTS
2013	При оценке служащих ФНС введен учет создания условий для предпринимателей; разработка АИС «Налог-3»; утвержден порядок организации помещений ФНС для приема налогоплательщиков / When evaluating the employees of the Federal Tax Service, accounting has been introduced for creating conditions for entrepreneurs; development of AIS "Tax-3"; approved the procedure for organizing the premises of the Federal Tax Service for the reception of taxpayers
2014	Введена в эксплуатацию АИС «Налог-3»; утвержден Регламент ФНС; утверждено типовое положение о ТО ФНС; утверждены показатели оценки ФНС по созданию благоприятных условий для бизнеса; внедрен фирменный стиль ФНС / AIS "Tax-3" was put into operation; approved by the FTS Regulation; approved the standard regulation on maintenance of the Federal Tax Service; approved indicators of the assessment of the Federal Tax Service to create favorable conditions for business; introduced corporate identity of the Federal Tax Service
2015	Утверждена Стратегическая карта ФНС на 2016–2020 гг; открытие двух ЦОД / The strategic map of the Federal Tax Service for 2016–2020 was approved; opening of two data centers
2016	На ФНС возложен контроль применения контрольно-кассовой техники; утверждена структура центрального аппарата ФНС; начата реализация проекта реформы КНД / The Federal Tax Service has control over the use of cash registers; approved the structure of the central office of the Federal Tax Service; start of the KND reform project
2017	Утверждена система показателей оценки результативности КНД ФНС; утверждена предельная численность служащих центрального аппарата ФНС; утверждена предельная численность служащих ТО ФНС; утверждена структура центрального аппарата ФНС; созданы межрегиональные инспекции по ЦОД ФНС; реорганизация сайта ФНС / The system of indicators for evaluating the effectiveness of the CPV of the Federal Tax Service was approved; approved the maximum number of employees of the central office of the Federal Tax Service; approved the maximum number of employees of the Federal Tax Service; approved the structure of the central office of the Federal Tax Service; Interregional inspections for the data center of the Federal Tax Service have been created; reorganization of the website of the Federal Tax Service
2018	Изменены структура и штатная численность ТО ФНС; изменена структура центрального аппарата ФНС / Changed the structure and staffing of the Federal Tax Service; the structure of the central office of the Federal Tax Service was changed

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

Таблица 4 / Table 4

Описательная статистика развития налоговой службы / Descriptive Tax Service Development Statistics

Показатель / Indicator	Количество функций налогового органа, ед. / Number of tax authority functions, units	Доля численности служащих налоговых органов от численности служащих в ФОИВ, % / Share of tax servants among all federal employees, %	Доля служащих налоговых органов с высшим образованием, % / Share of tax servants with university degrees, %	Доля служащих налоговых органов в возрасте до 40 лет, % / Share of tax servants younger 40, %	Соотношение уровня заработной платы служащих налоговых органов и служащих в ФОИВ, % / Tax servants remuneration level of among all federal employees, %	Доля затрат на содержание налоговых органов от расходов федерального бюджета, % / Share of costs on tax authorities among all federal budget expenditures, %
Среднее / Average	81,4	40,1	79,5	51,9	116,7	0,6
Стандартное отклонение / Standard deviation	19,8	11,1	9,6	8,3	17,5	0,2
Максимум / Maximum	130	66,2	94,0	60,2	151,6	0,9
Минимум / Minimum	56	26,6	65,0	38,0	77,1	0,2
Коэффициент вариации / The coefficient of variation	390,6	123,6	91,3	69,3	306,0	0,0
Темп роста значений показателей по периодам (%) / The growth rate of indicators by periods (%)						
1992–1999	112,5	215,4	110,8	78,0	69,3	280,8
2000–2009	125,0	63,6	116,7	150,6	110,0	61,5
2010–2018	156,6	106,8	108,0	98,1	107,5	84,6
1992–2018	232,1	125,6	144,6	118,0	81,5	269,2

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

Численность налоговых служащих всего СССР в 1990 г. составляла 65 тыс. человек. В июне 1991 г. штат московской налоговой инспекции состоял всего из 3 человек. В 1992 г. ГНС был установлен штат в 100 тыс. единиц. До 1998 г. численность ГНС росла, достигнув почти 200 тыс. сотрудников. Минимальной была численность служащих ФНС в 2013 г. — 126 тыс. человек. Центральный аппарат был больше всего в 1997 г. (1095 человек), меньше всего в 1992–1994 и 2008 гг. (менее 600). В 1998 г. в налоговых органах были заняты 2/3 всех служащих ФОИВ, или 0,3% занятых в экономике страны и 0,13% численности населения. Минимальные значения отмечены в 1992 и 2013–2016 гг.: 26–29%

служащих ФОИВ, 0,14–0,18% занятых и 0,06–0,08% населения. Хотя впоследствии наметилась тенденция к новому росту, но в целом с 1993 г. налоговых служащих стало меньше на 21%.

Качественный состав служащих улучшился по таким показателям, как доля лиц с высшим образованием (рост почти на 30%) и доля работников младше 40 лет (рост на 9%). Если первый показатель возрастал неуклонно, то приток молодежи на службу уменьшался в 1992–1998 гг., а с 2009 г. наблюдается стагнация показателя на уровне около 60%.

Уровень оплаты труда налоговых работников оставался одной из острейших проблем. В 1992–1997 гг. он приближался к средней зарплате по стране и был



Рис. / Fig. Динамика индексов развития налоговой системы, развития налоговых органов, социально-экономического развития РФ и развития федеральной государственной гражданской службы (1992–2018 гг.), % / Dynamics of the Tax System Development Indices, Tax Authorities Development, Socio-Economic Development of Russia and Federal Civil Service Development in 1992–2018, %

Примечание / Note: Индекс социально-экономического развития РФ рассчитан автором по 410 показателям, отраженным в документах стратегического планирования / The index of socio-economic development of the Russian Federation is calculated by the author on 410 indicators reflected in the strategic planning documents.

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

ниже среднего по системе федеральных органов. Имели место задержки зарплаты инспекторов. Правительство делало попытки увязать уровень оплаты служащих с результатами деятельности. В 1991–1999 гг. действовал фонд развития налоговой службы, куда направлялось от 10 до 45% сумм дополнительно взысканных платежей в бюджет, или 0,75–0,9% от суммы собранных налогов. На премирование, как правило, использовалось 25% средств фонда, а остальные — на капитальные вложения. С 2007 г. в ФНС и еще двух федеральных службах введена система оплаты труда работников по результатам деятельности, при которой премии выплачиваются сверх установленного размера фонда оплаты труда¹⁰.

Уровень оплаты в налоговых органах колебался от 77 до 151% к средней оплате в ФОИВ. Уровень

оплаты в центральном аппарате налоговых органов варьировал от 163 (2006 г.) до 70% (2004 г.) от среднего по ФОИВ; на уровне территориального аппарата соотношение было от 76 (1993 г.) до 132% (2017 г.). По отношению к средней зарплате в экономике оплата в налоговых органах, за исключением 1993 г., всегда была выше, а в 1997–2000 гг. и после 2005 г. более чем вдвое превышает данный показатель.

Финансирование налоговых органов было минимальным по отношению к общей сумме расходов федерального бюджета в 1995–1996, 1998–1999, 2012–2013 и 2017–2018 гг. (менее 0,5%), максимальным — в 1997 и 2003 гг. (выше 0,9%). Относительно расходов на ФОИВ расходы на налоговые органы варьировали от 20 до 73%, а в среднем находились на уровне 45%.

Заключение

Агрегирование показателей позволило рассчитать индексы развития налоговой службы, кото-

¹⁰ Постановление Правительства РФ от 25.09.2007 № 611 «О материальном стимулировании федеральных государственных гражданских служащих и сотрудников территориальных органов отдельных федеральных органов исполнительной власти».

рые принимали отрицательные значения в 1993–2005 гг. (минимум в 2000 г. 92%) и к 2018 г. выросли до исторического максимума (125%). Снижения темпов роста отмечены в 2010 и 2013–2014 гг. (см. рисунок).

Значение индекса развития налоговой системы было максимальным в 2006 и 2010 гг. (более 119%), а минимальные — в 1996–1998 гг. (ниже 80%). В 1993–2003 гг. индекс принимал отрицательные значения. В 2018 г. он находился на уровне, сопоставимом с 2008 и 2015 гг. (112%), а за весь период его значение увеличилось на 8 процентных пунктов.

Выявлены следующие основные закономерности:

1. Между индексами развития налоговой системы и налоговой службы выявлена статистически значимая положительная связь ($\kappa = 0,76$, $p < 0,0001$). Гипотеза о существовании взаимосвязи развития налоговой службы и налоговой системы нашла эмпирическое подтверждение и при построении регрессии ($\text{Prob} < 0,0001$, $R^2 = 0,58$, $\text{const} = 27,4$, $\text{coef.} = 0,81$).

Для ответа на вопрос о причине наблюдаемых изменений рассчитаем корреляционные связи с временным лагом зависимой переменной, чтобы учесть фактор инерционности. Выяснено, что коэффициент корреляции индексов снижается с 0,76 до 0,48 при смещении значений индекса развития налоговых органов в качестве зависимой переменной и растет до 0,89 при смещении индекса развития налоговой системы. Этот результат можно интерпретировать таким образом, что изменения в налоговой службе в 89% случаев позитивно коррелируют с направлением развития налоговой системы с временным лагом 3 года. Эти закономерности следует учитывать при планировании будущих изменений.

2. Изучение статистических связей между названными показателями по периодам показало, что связи между индексами находились на высоком уровне в 1992–1999 гг. (коэффициент корреляции 0,5, оба индекса снижались) и особенно в 2000–2009 гг. ($\kappa = 0,87$, одновременный рост индексов в 2000–2006 гг.). С 2010 г. наблюдается рассогласование динамики индексов ($\kappa = -0,32$).

В период существования ГНС (1992–1998 гг.) статистическая связь индексов составляла 0,52, а при однолетнем смещении индекса развития налоговой системы увеличилась до 0,62. В годы деятельности МНС (1998–2004 гг.) статистическая

связь индексов была минимальной (0,001), при однолетнем смещении индекса развития налоговой системы возросла до 0,35, а при двухлетнем — до 0,52. После создания ФНС в 2004 г. характер связи ухудшился: 0,07, при однолетнем смещении индекса развития налоговой системы $-0,09$ и при двухлетнем смещении $-0,63$. Изучение индекса развития налоговой службы в качестве зависимой переменной не приводит к усилению статистической связи.

Таким образом, глобальный минимум индексов развития налоговой службы отмечен в 1997–1999 гг., т.е. во время преобразования ГНС в МНС. Исторический максимум ее развития отмечен в 2017–2018 гг., что стало следствием многолетней оптимизации органов ФНС.

Наблюдаемое в последние годы рассогласование динамики развития налоговой системы и налоговой службы вызвано посткризисным замедлением экономического роста и негативными тенденциями в госрегулировании (усиление налоговой нагрузки на бизнес, появление новых налогов). Все это указывает вектор дальнейших изменений.

3. Наблюдается взаимосвязь в динамике индексов социально-экономического развития РФ и развития федеральной государственной гражданской службы (коэффициент корреляции 0,53, $p = 0,004$)¹¹.

В свою очередь, теснота статистической связи в динамике индексов развития налоговой системы и социально-экономического развития РФ составляет 0,73, $p < 0,0001$; это означает, что развитие налоговой системы обуславливает динамику социально-экономического развития.

Выявленную закономерность можно использовать при проектировании изменений в системе госслужбы и службы в налоговых органах, в частности. При наличии системы показателей оценки эффективности налоговой службы показатели оценки индивидуальной служебной деятельности работников недостаточно ориентируют их на достижение целей. В преодолении этого пробела видится ресурс повышения эффективности деятельности

¹¹ Индекс социально-экономического развития РФ рассчитан автором по 410 статистическим показателям, отраженным в документах стратегического планирования. Показатели и методика для расчета индекса развития госслужбы в ФОИВ аналогичны используемым для налоговой службы. Подробнее см.: Борщевский Г.А. Трансформация института государственной бюрократии: от советского опыта к современности. *Политическая наука*. 2018;(1):223–248.

ведомства. Показатели оценки результативности деятельности руководителей следует поставить в зависимость от динамики процессов социально-экономического развития в налоговой сфере.

4. Наличие статистически значимой связи между индексами развития федеральной гражданской службы и налогового органа указывает на относительное соответствие процессов. При этом процессы в налоговых органах опережают аналогичные изменения в ФОИВ в целом. На это указывает усиление статистической связи с 0,48 до 0,56 при смещении индекса развития федеральной госслужбы как зависимой переменной.

5. Связь между индексами развития налоговой службы и социально-экономическим развитием страны находится на очень высоком уровне ($\kappa = 0,91$ и $0,95$ при смещении значений второго индекса на 1 год). Интерпретация данной связи сводится к тому, что эффективность налоговых органов оказывает опосредованное, но существенное влияние на развитие экономики страны, и этому вопросу следует уделять самое пристальное внимание как лицам, принимающим решения, так и отраслевым экспертам.

Преимущества предложенной автором методики — ее объективность, простота и функциональность. Также существует ряд ограничений:

1) для повышения точности анализ должен проводиться на значительном периоде времени;

2) ряд функций налоговой службы не отражены, так как не осуществлялись изначально;

3) выявленные количественными методами связи требуют качественной интерпретации.

Наряду с этим, в рамках проведенного исследования не анализировались проблемы искаженного представления о показателях собираемости налогов. В России показатели налогового разрыва (Tax Gap) в официальной статистике не рассчитываются. Хотя в рамках АСК НДС-2 Федеральная налоговая служба осуществляет подобные расчеты, но в сводном виде эти показатели не публикуются. В отличие от собираемости налогов, показатель налогового разрыва учитывает законопослушность налогоплательщика. В перспективе это должно быть учтено в следующих исследованиях по данной проблематике.

В целом апробированный в статье подход к оценке эффективности налоговых органов на фоне динамики развития налоговой системы, при всех упомянутых ограничениях, представляется перспективным для выявления закономерностей в развитии исследуемого объекта, которые могут быть использованы для оценки эффективности налоговой политики и реформирования государственной службы в налоговых органах.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Хафизова А. Р. Показатели оценки эффективности деятельности налоговых органов: обзор существующих подходов. *Финансы и кредит*. 2012;(31):18–24.
2. Steshenko J. A., Tikhonova A. V. An integral approach to evaluating the effectiveness of tax incentives. *Journal of Tax Reform*. 2018;4(2):157–173. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.2.050
3. Мороз В. В., Мороз С. В. Показатели эффективности работы налоговых органов. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2018;(2):50–52.
4. Chaikovskaya N. V., Chaikovskiy D. V., Terentieva I. V. Methodology of assessment of the control work efficiency of the tax authority. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2015;6(6):127–135.
5. Васильев С. В. Налогообложение в России в период перехода к рыночной экономике и налоги как инструмент государственного регулирования экономики в конце XX и начале XXI столетий. *Экономика и бизнес: теория и практика*. 2018;(10–1):32–41. DOI: 10.24411/2411-0450-2018-10054
6. Shibaeva N. A., Zarudneva A. I., Sozinova A. A., Shuvaev A. V., Alekseev A. N. Restructuring of tax liabilities as an upcoming trend of economic diversification in modern Russia. In: Gashenko I., Zima Y., Davidyan A., eds. *Optimization of the taxation system: Preconditions, tendencies and perspectives*. Cham: Springer-Verlag; 2019:83–89. (Studies in Systems, Decision and Control. Vol. 182). DOI: 10.1007/978-3-030-01514-5_10
7. Dmitriev O. N., Novikov S. V. Transformation of Russian tax system as part of the integration of the economy into international high-technology production field of socio-economic systems. *European Research Studies Journal*. 2018;21(4):400–413.
8. Cagala T., Rincke J., Cueva A. T. Administrative efficiency and tax compliance. In: Proc. 110th Annual conf. on taxation (Philadelphia, PA, 9–11 Nov., 2017). Red Hook, NY: Curran Associates, Inc.; 2018:2648–2677. URL: <https://ntanet.org/wp-content/uploads/proceedings/2017/NTA2017-263.pdf> (дата обращения: 12.01.2020).

9. Aguzarova L.A., Aguzarova F.S. Planning of tax payments as a factor of economic growth. *European Research Studies*. 2018;21(2):195–206.
10. Friedman J., Betor T., Do S. The votes are in: State responses to Federal tax reform. *Tax Executive*. 2018;70:31–43. URL: <https://taxexecutive.org/the-votes-are-in-state-responses-to-federal-tax-reform> (дата обращения: 12.01.2020).
11. Мишустин М.В. Факторы роста налоговых поступлений: Макроэкономический подход. *Экономическая политика*. 2016;11(5):8–27.
12. Grote M. How to establish a tax policy unit. IMF How-To Note. 2017;(02). URL: <https://www.imf.org/en/Publications/Fiscal-Affairs-Department-How-To-Notes/Issues/2017/10/19/How-to-Establish-a-Tax-Policy-Unit-45322> (дата обращения: 12.01.2020).
13. Slemrod J. Is this tax reform, or just confusion? *Journal of Economic Perspectives*. 2018;32(4):73–96. DOI: 10.1257/jep.32.4.73
14. Andrieu M., Hebeus Sh., Kangur A., Raissi M. Italy: Toward a growth-friendly fiscal reform. IMF Working Paper. 2018;(59). URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/03/16/Italy-Toward-a-Growth-Friendly-Fiscal-Reform-45737#:~:text=Summary%3A,are%20yet%20to%20be%20specified> (дата обращения: 12.01.2020).
15. Fack G., Landais C. The effect of tax enforcement on tax elasticities: Evidence from charitable contributions in France. *Journal of Public Economics*. 2016;133:23–40. DOI: 10.1016/j.jpubeco.2015.10.004
16. Xiong Z., Li H. Ecological deficit tax: A tax design and simulation of compensation for ecosystem service value based on ecological footprint in China. *Journal of Cleaner Production*. 2019;230:1128–1137. DOI: 10.1016/j.jclepro.2019.05.172
17. Борщевский Г.А., Красильникова О.М. Совершенствование организации прохождения государственной службы в налоговых органах РФ. Ивлева Г.Ю., ред. Государственное управление и развитие России: вызовы и возможности. Т. 3. М.: Научная библиотека; 2018:361–365.

REFERENCES

1. Hafizova A.R. Performance indicators for tax authorities: A review of existing approaches. *Finansy i kredit = Finance and Credit*. 2012;(31):18–24. (In Russ.).
2. Steshenko J.A., Tikhonova A.V. An integral approach to evaluating the effectiveness of tax incentives. *Journal of Tax Reform*. 2018;4(2):157–173. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.2.050
3. Moroz V.V., Moroz S.V. Performance indicators of tax authorities. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoy praktiki = Economic Problems and Legal Practice*. 2018;(2):50–52. (In Russ.).
4. Chaikovskaya N.V., Chaikovskiy D.V., Terentjeva I.V. Methodology of assessment of the control work efficiency of the tax authority. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2015;6(6):127–135.
5. Vasil'ev S.V. Taxation in Russia during the transition to a market economy and taxes as an instrument of state regulation of the economy in the late XX and early XXI centuries. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika = Economy and Business: Theory and Practice*. 2018;(10–1):32–41. (In Russ.). DOI: 10.24411/2411–0450–2018–10054
6. Shibaeva N.A., Zarudneva A.I., Sozinova A.A., Shuvaev A.V., Alekseev A.N. Restructuring of tax liabilities as an upcoming trend of economic diversification in modern Russia. In: Gashenko I., Zima Y., Davidyan A., eds. Optimization of the taxation system: Preconditions, tendencies and perspectives. Cham: Springer-Verlag; 2019:83–89. (Studies in Systems, Decision and Control. Vol. 182). DOI: 10.1007/978–3–030–01514–5_10
7. Dmitriev O.N., Novikov S.V. Transformation of Russian tax system as part of the integration of the economy into international high-technology production field of socio-economic systems. *European Research Studies Journal*. 2018;21(4):400–413.
8. Cagala T., Rincke J., Cueva A.T. Administrative efficiency and tax compliance. In: Proc. 110th Annual conf. on taxation (Philadelphia, PA, 9–11 Nov., 2017). Red Hook, NY: Curran Associates, Inc.; 2018:2648–2677. URL: <https://ntanet.org/wp-content/uploads/proceedings/2017/NTA2017–263.pdf> (accessed on 12.01.2020).
9. Aguzarova L.A., Aguzarova F.S. Planning of tax payments as a factor of economic growth. *European Research Studies*. 2018;21(2):195–206.

10. Friedman J., Betor T., Do S. The votes are in: State responses to Federal tax reform. *Tax Executive*. 2018;70:31–43. URL: <https://taxexecutive.org/the-votes-are-in-state-responses-to-federal-tax-reform> (accessed on 12.01.2020).
11. Mishustin M.V. Tax revenue growth factors: A macroeconomic approach. *Ekonomicheskaya politika = Economic Policy*. 2016;11(5):8–27. (In Russ.).
12. Grote M. How to establish a tax policy unit. IMF How-To Note. 2017;(02). URL: <https://www.imf.org/en/Publications/Fiscal-Affairs-Department-How-To-Notes/Issues/2017/10/19/How-to-Establish-a-Tax-Policy-Unit-45322> (accessed on 12.01.2020).
13. Slemrod J. Is this tax reform, or just confusion? *Journal of Economic Perspectives*. 2018;32(4):73–96. DOI: 10.1257/jep.32.4.73
14. Andrle M., Hebous Sh., Kangur A., Raissi M. Italy: Toward a growth-friendly fiscal reform. IMF Working Paper. 2018;(59). URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2018/03/16/Italy-Toward-a-Growth-Friendly-Fiscal-Reform-45737#:~:text=Summary%3A,are%20yet%20to%20be%20specified> (accessed on 12.01.2020).
15. Fack G., Landais C. The effect of tax enforcement on tax elasticities: Evidence from charitable contributions in France. *Journal of Public Economics*. 2016;133:23–40. DOI: 10.1016/j.jpubeco.2015.10.004
16. Xiong Z., Li H. Ecological deficit tax: A tax design and simulation of compensation for ecosystem service value based on ecological footprint in China. *Journal of Cleaner Production*. 2019;230:1128–1137. DOI: 10.1016/j.jclepro.2019.05.172
17. Borshevsky G.A., Krasilnikova O.M. Improving the organization of civil service in the tax authorities of the Russian Federation. In: Ivleva G. Yu., ed. Public administration and development of Russia: Challenges and opportunities. Vol. 3. Moscow: Nauchnaya biblioteka; 2018:361–365. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Георгий Александрович Борщевский — доктор политических наук, доцент Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (РАНХиГС), Москва, Россия
ga.borshchevskiy@igsu.ru

ABOUT THE AUTHOR

Georgii A. Borshchevskii — Dr. Sci. (Pol.), Associate Professor, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (RANEPA), Moscow, Russia
ga.borshchevskiy@igsu.ru

Статья поступила в редакцию 13.02.2020; после рецензирования 16.03.2020; принята к публикации 22.04.2020. Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 13.02.2020; revised on 16.03.2020 and accepted for publication on 22.04.2020.

The author read and approved the final version of the manuscript.