

## ИНДИКАТИВНЫЙ АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РЕГИОНА \*

© 2020 Мурзина Елена Александровна

кандидат экономических наук, доцент кафедры управления и права  
Поволжский государственный технологический университет, Респ. Марий Эл, Йошкар-Ола  
E-mail: elena.murzina@gmail.com

© 2020 Шемякина Марина Сергеевна

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры бухгалтерского учёта, налогов и экономической безопасности  
Поволжский государственный технологический университет, Респ. Марий Эл, Йошкар-Ола  
E-mail: sh.marina.s@gmail.com

В статье проведено исследование механизма формирования индикативной системы налоговой безопасности. Идентифицирован механизм взаимодействия основных индикаторов. Разработаны формы регистров-расчетов для определения значений индикаторов налоговой безопасности, а также приведены формулы для их расчета.

*Ключевые слова:* индикативный анализ, налоговая безопасность, риски, угрозы, налоговое администрирование

Нестабильная экономическая ситуация в стране и ее регионах обуславливает необходимость оценки налоговой безопасности и поиска стратегии устойчивого развития публично-правовых образований. В связи с этим, актуальность рассматриваемого вопроса не вызывает сомнений.

Под *налоговой безопасностью*, на наш взгляд, следует понимать такое состояние налоговой системы и налогового потенциала, которое обеспечивает устойчивое развитие. Соответственно, категория «индикатор налоговой безопасности» представляет собой показатель, с помощью которого можно произвести оценку состояния налоговой системы и налогового потенциала.

На наш взгляд все индикаторы следует разделить на 5 блоков:

1. Индикаторы, характеризующие поступление налогов и сборов в бюджетную систему
  2. Индикаторы, характеризующие состояние налоговой базы территории
  3. Индикаторы, характеризующие налоговую задолженность
  4. Индикаторы, характеризующие результаты налогового контроля
  5. Индикаторы, характеризующие социально-экономическое положение региона
- Оценку налоговой безопасности региона

предлагается производить на основе метода анализа иерархий, предложенного Т. Саати.

Информационное обеспечение предлагаемой оценки представляет собой отчетность налоговых органов, в том числе сводную в виде аналитических записок, налогового паспорта. Индексы форм, используемых для оценки, систематизированы на рисунке 1.

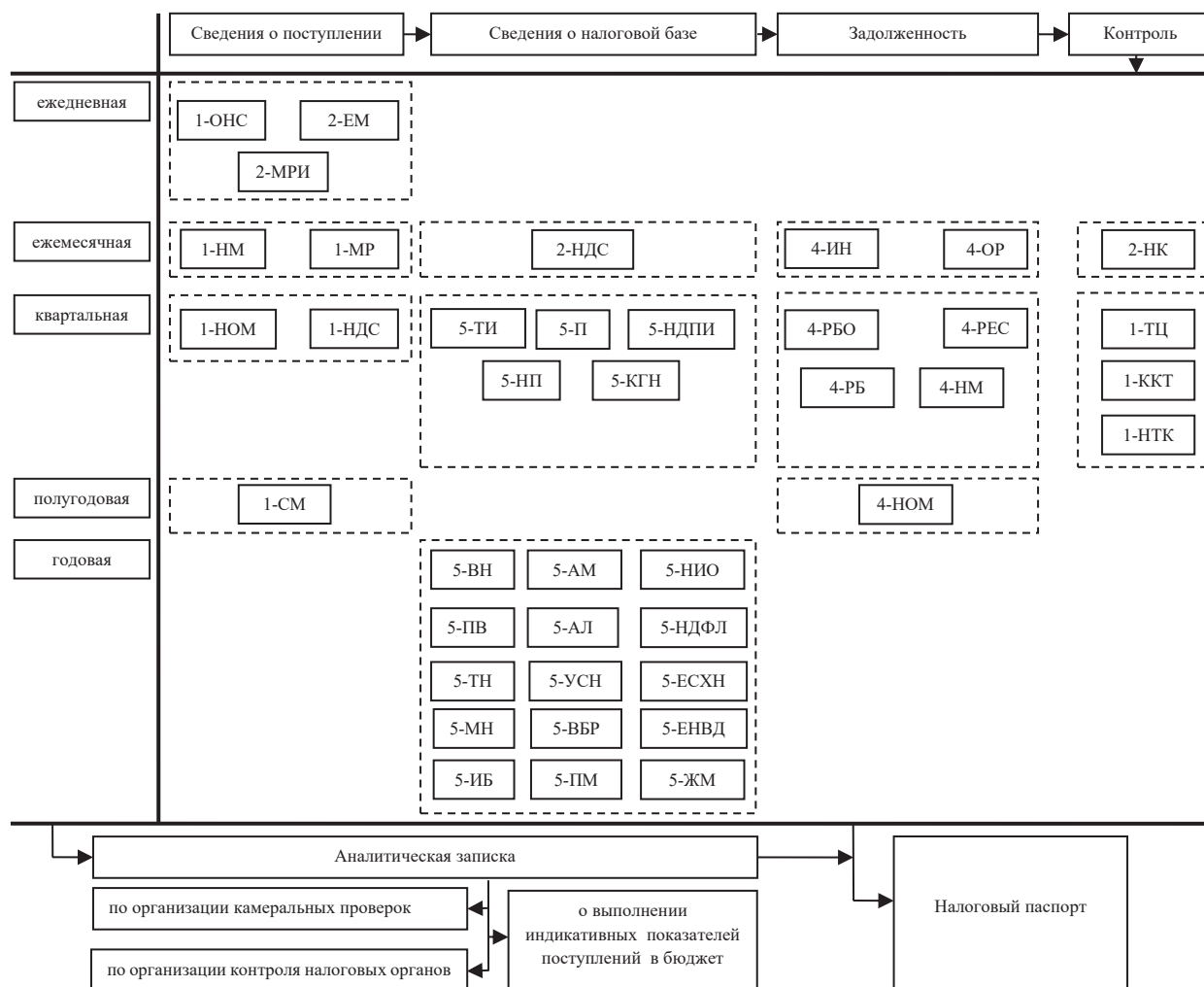
Рассмотрим каждый выделенный блок индикаторов.

1. *Индикаторы, характеризующие поступление налогов и сборов в бюджетную систему*

Среди всех имеющихся показателей, характеризующих поступления налогов и сборов в бюджетную систему, нами были выбраны только те количественные показатели, которые характеризуют поступления налогов и сборов в консолидированный бюджет субъекта РФ. К ним отнесли:

- налоговые доходы всего ( $I_{нд}$ );
- налог на прибыль организаций ( $I_{нпп}$ );
- налог на доходы физических лиц ( $I_{ндфл}$ );
- акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации ( $I_{ак}$ );
- налог на имущество физических лиц ( $I_{нфл}$ );
- налог на имущество организаций ( $I_{ниорг}$ );

\* Работа выполнена в рамках гранта Российского фонда фундаментальных исследований РФФИ 19-010-00620 А «Методология многоуровневого мониторинга и управления налоговой безопасностью региона в целях обеспечения социальных обязательств государства в условиях бюджетного дефицита»



**Рисунок 1. Информационное обеспечение оценки налоговой безопасности региона**

Источник: составлено автором [1]

- транспортный налог ( $I_{ТН}$ );
- налог на игорный бизнес ( $I_{НИБ}$ );
- земельный налог ( $I_{ЗН}$ );
- налог на добычу полезных ископаемых ( $I_{НДПИ}$ );
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов ( $I_{СЖМ}$ );
- государственная пошлина ( $I_{ГП}$ ).

По каждому показателю необходимо произвести расчет индикатора, который будет характеризовать поступление каждого налога и сбора в бюджет. Такими индикаторами являются коэффициент роста и коэффициент собираемости, которые определяются по формуле:

$$K_p = \frac{N_i}{N_{i-1}} \tag{1}$$

где:  $K_p$  — коэффициент роста налоговых поступлений в бюджет

$N_i$  — сумма налога фактически поступившая в бюджет в  $i$ -ом году

$N_{i-1}$  — сумма налога фактически поступившая в бюджет в  $i-1$  году

В случае если рассчитанный коэффициент превышает значение инфляции за соответствующий период, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

$$K_c = \frac{N_{\text{факт}}}{N_{\text{план}}} \times 100\% \tag{2}$$

где:  $K_c$  — коэффициент собираемости налоговых поступлений в бюджет

$N_{\text{факт}}$  — сумма налога фактически поступившая в бюджет

$N_{\text{план}}$  — сумма налога планируемая к посту-

плению в бюджет

В случае если рассчитанный коэффициент превышает 100%, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

Таким образом, минимальное значение для балльной оценки по первой группе показателей составляет 0 баллов, максимальное 24.

## 2. Индикаторы, характеризующие состояние налоговой базы территории

В качестве индикаторов, характеризующих налоговую базу, нами выбраны три показателя: налоговая база для исчисления налогов, сумма выпадающих налогов в связи с применением льгот, количество налогоплательщиков. Следует использовать следующие формулы для расчета:

$$K_{рнб} = \frac{нб_i}{нб_{i-1}} \quad (3)$$

где:  $K_{рнб}$  — коэффициент роста налоговой базы

$нб_i$  — налоговая база в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$нб_{i-1}$  — налоговая база в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент превышает 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

$$K_{рвн} = \frac{вн_i}{вн_{i-1}} \quad (4)$$

где:  $K_{рвн}$  — коэффициент роста суммы выпа-

дающих налогов в связи с применением льгот

$вн_i$  — суммы выпадающих налогов в связи с применением льгот в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$вн_{i-1}$  — суммы выпадающих налогов в связи с применением льгот в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент меньше 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

$$K_{рн} = \frac{кн_i}{кн_{i-1}} \quad (5)$$

где:  $K_{рн}$  — коэффициент роста количества налогоплательщиков

$кн_i$  — количество налогоплательщиков в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$кн_{i-1}$  — количество налогоплательщиков в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент превышает 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

Расчеты следует осуществлять в разработанном регистре. (Таблица 1).

Таким образом, минимальное значение для балльной оценки по второй группе показателей составляет 0 баллов, максимальное 33.

## 3. Индикаторы, характеризующие налоговую задолженность

В качестве индикаторов, характеризующих налоговую задолженность, нами выбраны три показателя: коэффициент роста задолженности перед бюджетом, коэффициент роста/снижения

Таблица 1. Регистр-расчет выделенных индикаторов

показатель за два года налог	Налоговая база для исчисления налогов	Сумма выпадающих налогов в связи с применением льгот	Количество налогоплательщиков	Расчет
налог на прибыль организаций			×	
налог на доходы физических лиц			×	
акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации			×	
налог на имущество физических лиц				
налог на имущество организаций				
транспортный налог				
налог на игорный бизнес				
земельный налог				
налог на добычу полезных ископаемых			×	
сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов				
государственная пошлина ( $И_{гп}$ ).				

урегулированной задолженности, коэффициент роста невозможной к взысканию налоговыми органами задолженности. Следует использовать следующие формулы для расчета:

$$K_{pz} = \frac{Z_i}{Z_{i-1}} \quad (6)$$

где:  $K_{pz}$  — коэффициент роста задолженности перед бюджетом

$Z_i$  — задолженность в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$Z_{i-1}$  — задолженность в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент меньше 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

$$K_{pyz} = \frac{UZ_i}{UZ_{i-1}} \quad (7)$$

где:  $K_{pyz}$  — коэффициент роста/снижения урегулированной задолженности

$UZ_i$  — урегулированная задолженность в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$UZ_{i-1}$  — урегулированная задолженность в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент больше 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

$$K_{pnz} = \frac{NZ_i}{NZ_{i-1}} \quad (8)$$

где:  $K_{pnz}$  — коэффициент роста невозможной к взысканию налоговыми органами задолженности

$NZ_i$  — невозможная к взысканию задолженность в  $i$ -ом году по  $j$ -ому налогу

$NZ_{i-1}$  — невозможная к взысканию задолженность в  $i-1$  году по  $j$ -ому налогу

В случае если рассчитанный коэффициент меньше 1, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

Таким образом, минимальное значение для балльной оценки по второй группе показателей составляет 0 баллов, максимальное 33

Расчеты следует осуществлять в разработанном регистре. (Таблица 2).

4. *Индикаторы, характеризующие результаты налогового контроля*

В качестве индикаторов, характеризующих результаты налогового контроля, нами выбраны два показателя: коэффициент результативности проверок, показатель удельного веса дополнительно начисленных сумм налоговых платежей к общему объему налоговых поступлений. Следует использовать следующие формулы для расчета:

*коэффициент результативности выездных налоговых проверок*, который рассчитывается как отношение количества проверок, выявивших нарушения, к общему количеству проведен-

Таблица 2. Регистр-расчет выделенных индикаторов

показатель за два года	Задолженность перед бюджетом	Урегулировано по налогам	Невозможно к взысканию налоговыми органами задолженности	Расчет
налог на прибыль организаций				
налог на доходы физических лиц				
акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации				
налог на имущество физических лиц				
налог на имущество организаций				
транспортный налог				
налог на игорный бизнес				
земельный налог				
налог на добычу полезных ископаемых				
сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов				
государственная пошлина				

ных проверок:

$$K_p = P / \Pi \times 100\% \quad (9)$$

где:  $\Pi$  — количество проведенных проверок;

$P$  — количество проверок, в которых выявлены нарушения.

В случае если рассчитанный коэффициент больше 95%, то индикатору присваивается 1 балл, в иных случаях 0 баллов.

*показатель удельного веса дополнительно начисленных сумм налоговых платежей к общему объему налоговых поступлений:*

$$K_{уд} = Д / С \times 100\% \quad (10)$$

где:  $Д$  — сумма дополнительно начисленных платежей;

$С$  — сумма поступивших налоговых платежей.

В случае если рассчитанный коэффициент превышает 10%, то индикатору присваивается 0 баллов, в иных случаях 1 балл.

Расчеты следует осуществлять в разработанном регистре. (Таблица 3).

Таким образом, минимальное значение для балльной оценки по второй группе показателей составляет 0 баллов, максимальное 22.

#### 5. Индикаторы, характеризующие социально-экономическое положение региона

В качестве индикаторов, характеризующих социально-экономическое положение региона, нами выбраны три показателя: ВРП, Индекс потребительских цен, налоговая нагрузка на ВРП. Следует использовать следующие формулы для расчета:

$$K_{ВРП} = \frac{ВРП_i}{ВРП_{i-1}} \quad (11)$$

где:  $K_{ВРП}$  — коэффициент роста ВРП

$ВРП_i$  — ВРП в  $i$ -ом году в  $j$ -ом регионе

$ВРП_{i-1}$  — ВРП в  $i-1$  году по  $j$ -ом регионе

$$K_{ИПЦ} = \frac{ИПЦ_i}{ИПЦ_{i-1}} \quad (12)$$

где:  $K_{ИПЦ}$  — коэффициент роста/снижения индекса потребительских цен

$ИПЦ_i$  — индекса потребительских цен в  $i$ -ом году  $j$ -ом регионе

$ИПЦ_{i-1}$  — индекса потребительских цен в  $i-1$  году  $j$ -ом регионе

$$K_{НН} = \frac{НН_i / ВРП_i}{НН_{i-1} / ВРП_{i-1}} \quad (13)$$

где:  $K_{НН}$  — коэффициент роста/снижения отношения налоговой нагрузки (в разрезе каждого налога) к ВРП

Таблица 3. Регистр расчет выделенных индикаторов

налог	показатель задва года	Количество выездных налоговых проверок	Количество камеральных налоговых проверок	Дополнительно начислено платежей по результатам проверок	Расчет
налог на прибыль организаций					
налог на доходы физических лиц					
акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации					
налог на имущество физических лиц					
налог на имущество организаций					
транспортный налог					
налог на игорный бизнес					
земельный налог					
налог на добычу полезных ископаемых					
сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов					
государственная пошлина.					

$НН_i$  — налоговая нагрузка в  $i$ -ом году  $j$ -ом регионе

$ВРП_i$  — ВРП в  $i$ -ом году  $j$ -ом регионе

$ВРП_{i-1}$  — ВРП в  $i-1$  году  $j$ -ом регионе

$НН_{i-1}$  — налоговая нагрузка в  $i-1$  году  $j$ -ом регионе

Таким образом, минимальное значение для балльной оценки по пятой группе показателей составляет 0 баллов, максимальное 13.

На следующем этапе необходимо произвести ранжирование групп показателей по степени значимости. Оно осуществляется на основе фундаментальной универсальной шкалы, устанавливающей соответствие между качественным содержательным описанием одной группы показателей над другой и количественным отношением этого превосходства (значимости), что позволяет количественно измерить превосходство при парном сравнении групп. Содержательное описание степени значимости приведено в таблице 4.

Матрица парных сравнений для выделенных групп показателей приведена в таблице 5.

Показатели графы «приоритеты» в таблице исчисляется как корень пятой степени из произведения показателей каждой строки.

Весовые коэффициенты для каждой группы показателей определяются как нормированные приоритеты матрицы парных сравнений и исчисляются как отношение приоритетов к общей

сумме всех приоритетов.

На следующем этапе производится расчет сводного показателя группы. Он определяется как произведение суммарной балльной оценки индикаторов группы на нормированные приоритеты (весовые коэффициенты).

Таким образом, значение налоговой безопасности региона определяется по формуле:

$$НБ_i = СП^{гр1} + СП^{гр2} + СП^{гр3} + СП^{гр4} + СП^{гр5} \tag{14}$$

где:

$СП^{гр1}$  — сводный показатель по группе индикаторов, характеризующих поступление налогов и сборов в бюджетную систему;

$СП^{гр2}$  — сводный показатель по группе индикаторов, характеризующих состояние налоговой базы территории;

$СП^{гр3}$  — сводный показатель по группе индикаторов, характеризующих налоговую задолженность;

$СП^{гр4}$  — сводный показатель по группе индикаторов, характеризующих результаты налогового контроля;

$СП^{гр5}$  — сводный показатель по группе индикаторов, характеризующих социально-экономическое положение региона.

При расчете по указанной формуле можно получить максимальное значение 26,8 и минимальное значение 0.

Таблица 4. Фундаментальная шкала оценки степени значимости [1]

Степень значимости	Содержательное описание степени значимости
1	Равная значимость. Две группы показателей одинаково значимы.
2	Слабая значимость. Промежуточная градация между равной и средней степенями значимости.
3	Средняя значимость. Одна группа показателей имеет более высокую значимость, чем другая.
4	Сильная, очевидная значимость. Одна группа показателей значительно характеризует развитие налогового потенциала, что подтверждается практикой
5	Абсолютная значимость. Очевидна значимость одной группы показателей над другой.

Таблица 5. Матрица парных сравнений групп показателей по степени значимости

Показатель	Матрица парных сравнений					Приоритеты	Нормированные приоритеты
	1 гр	2 гр	3 гр	4 гр	5 гр		
1 гр	1	4	5,00	5,00	5,00	3,47	0,49
2 гр	0,25	1	4,00	5,00	5,00	1,90	0,27
3 гр	0,2	0,25	1,00	3,00	3,00	0,85	0,12
4 гр	0,2	0,2	0,33	1,00	3,00	0,53	0,07
5 гр	0,2	0,2	0,33	0,33	1,00	0,34	0,05

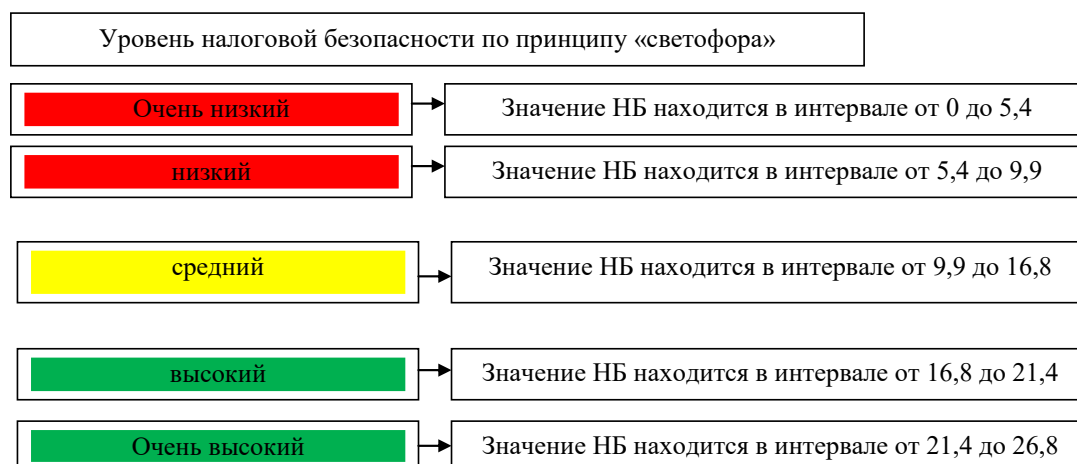


Рисунок 2. Уровень налоговой безопасности по принципу «светофора»

Градации уровня налоговой безопасности, рассчитанная в условных единицах по разработанной методике, установлена авторами исходя из пяти возможных состояний: «очень высокий», «высокий», «средний», «низкий», «очень низкий». Данные состояния распределены нами по принципу «светофора». При этом красный цвет сигнализирует о критически низком значении, желтый — о необходимости усиленного мониторинга за индикаторами, зеленый — о стабильном

состоянии.

Используя вербально–числовую шкалу Харрингтона [2], произведем градацию полученной бальной оценки. Результаты представлены на рисунке 2.

Таким образом, разработанная авторами оценка уровня налоговой безопасности позволяет осуществлять мониторинг за состоянием налоговой системы и налогового потенциала на основе выбранных индикаторов.

### Библиографический список

1. Шемякина М. С. Развитие методического обеспечения управления налоговым потенциалом региона и его муниципальных образований: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.10 — Москва, 2016. — 203 с.
2. Литвак Б. Г. Экспертные технологии в управлении: учеб. пособие. — 2-е изд., испр. и доп. — М.: Дело, 2004. — 400 с.
3. Tashanova, Diana and Sekerbay, Ainur and Chen, Danni and Luo, Yuwen and Zhao, Shuyi and Zhang, Qingquan, Investment Opportunities and Strategies in an Era of Coronavirus Pandemic (April 2, 2020). URL: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3567445>
4. Gormsen N.J., Koijen R. S.J. Coronavirus: Impact on stock prices and growth expectations // University of Chicago, Becker Friedman Institute for Economics Working Paper. — 2020. — № . 2020–22.
5. Hafiz H. et al. Regulating in Pandemic: Evaluating Economic and Financial Policy Responses to the Coronavirus Crisis // Boston College Law School Legal Studies Research Paper. — 2020. — № . 527.
6. Энциклопедия теоретических основ налогообложения / Под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. — 503 с. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26242135>.