

УДК 336.64, 336.225  
DOI 10.52575/2687-0932-2023-50-2-346-356

## Современные подходы к оценке налоговой безопасности хозяйствующих субъектов

Попов А.Ю., Чепулянис А.В.

Уральский государственный экономический университет,  
Россия, 620144, Свердловская область, г. Екатеринбург, ул. 8 Марта, д. 62  
E-mail: prepodpopov@yandex.ru, anthonas@yandex.ru

**Аннотация.** Налоговая безопасность предприятий и организаций позволяет им эффективно функционировать в условиях изменяющейся среды, соответственно методика оценки налоговой безопасности требует детального рассмотрения. В целях разработки рекомендаций по ее совершенствованию раскрыты предлагаемые современными исследователями авторские трактовки определения дефиниции налоговой безопасности хозяйствующих субъектов, ряд из них подвергнут критике, предложено авторское определение, охватывающее два аспекта: налоговую безопасность как составляющую финансовой безопасности и налоговую безопасность, характеризующуюся низким уровнем налогового риска либо его отсутствием. Проведен обзор и группировка общепринятых индикаторов финансовой безопасности предприятий, на основе чего с помощью математических методов раскрыта возможность адаптировать их путем корректировки на налоговые факторы в целях определения оптимальных значений, характеризующих зону безопасности (на примере оценки ликвидности). Второй аспект оценки налоговой безопасности связан с нивелированием налоговых рисков доначисления налогов, сборов, пени и штрафов на основе критериального подхода, предлагаемого ФНС. Раскрыты и систематизированы предлагаемые налоговой службой критерии налоговой безопасности, определены их пороговые значения и возможности применения индикаторного подхода в целях управления налоговой нагрузкой, укрепления безопасности и обеспечения устойчивого развития.

**Ключевые слова:** налоговая безопасность, индикаторный подход, финансовая безопасность, ликвидность, налоговая нагрузка, рентабельность

**Для цитирования:** Попов А.Ю., Чепулянис А.В. 2023. Современные подходы к оценке налоговой безопасности хозяйствующих субъектов. Экономика. Информатика, 50(2): 346–356. DOI: 10.52575/2687-0932-2023-50-2-346-356

---

## Modern Approaches to Assessing the Tax Security of Economic Entities

Alexey Yu. Popov, Anton V. Chepulyanis

Ural State University of Economics  
62 8Marta St, Ekaterinburg, Sverdlovskaya oblast, 620144, Russia  
E-mail: prepodpopov@yandex.ru, anthonas@yandex.ru

**Abstract.** The tax security of enterprises and organizations allows them to function effectively in a changing environment, respectively, the methodology for assessing tax security requires detailed consideration. In order to develop recommendations for its improvement, the author's interpretations of the definition of the definition of tax security of economic entities proposed by modern researchers are disclosed, a number of them are criticized, an author's definition covering two aspects is proposed: tax security as a component of financial security and tax security characterized by a low level of tax risk or its absence. The review and grouping of generally accepted indicators of financial security of enterprises is carried out, on the basis of which, using mathematical methods, the possibility of adapting them by adjusting for tax factors in order to determine the optimal values characterizing the security zone (using the

example of liquidity assessment) is revealed. The second aspect of the assessment of tax security is related to leveling the tax risks of additional taxes, fees, penalties and fines based on the criteria approach proposed by the Federal Tax Service. The criteria of tax security proposed by the tax service are disclosed and systematized, their threshold values and the possibilities of using an indicator approach in order to manage the tax burden, strengthen security and ensure sustainable development are determined.

**Keywords:** tax security, indicator approach, financial security, liquidity, tax burden, profitability

**For citation:** Alexey Yu. Popov, Anton V. Chepulyanis. 2023. Modern Approaches to Assessing the Tax Security of Economic Entities. Economics. Information technologies, 50(2): 346–356 (in Russian). DOI: 10.52575/2687-0932-2023-50-2-346-356

## Введение

Современные условия функционирования отечественного бизнеса характеризуются множеством нерешенных проблем в связи с геополитической нестабильностью, нарастающим санкционным давлением, разрывом хозяйственных связей, необходимостью трансформации бизнес-процессов и иными факторами. Ряд предприятий находится в сложной экономической ситуации еще с начала пандемии COVID-19, которая преодолевалась в том числе с применением мер поддержки, разработанных Правительством РФ, включая субсидии, льготные кредиты и др. Как отмечает Левашенко А.Д., «реализация мер прямой финансовой поддержки бизнеса в виде грантов и беспроцентных кредитов должна стать важным шагом по преодолению негативных экономических последствий пандемии (снижение спроса, приостановление деятельности и пр.)» [Левашенко, Коваль, 2022]. Ряд трудностей породил и геополитический кризис в восточной Европе, по мнению д.и.н., профессора Небречина С.М. «повышенную угрозу представляет деструктивная деятельность международных сил глобального влияния (МСГВ), опирающихся на возможности «глубинного государства» (ведущие спецслужбы, глобальные медиа и цифровые платформы, мировая сеть агентуры влияния, международные финансовые структуры и ТНК, институты массовой культуры, шоу-бизнеса и другие НКО), представители которого активны практически во всех странах мира» [Небречин, 2022]. Муравьева Н.Н. акцентирует внимание на том, что «цепочки закупок сырья, материалов, комплектующих, оборудования, которые формировались годами, оказались частично или полностью парализованными. Особенно сильно пострадали предприятия, которые построили большую часть своей деятельности на обслуживании ушедших или уходящих с российского рынка иностранных компаний» [Муравьева, Харитonenкова, 2022]. При всем этом хозяйствующий субъект продолжает оставаться плательщиком установленных налоговым законодательством налогов и сборов, которые составляют существенную (до 50%) долю затрат компании и требуют отвлечения средств из оборота на исполнение обязанностей по уплате налогов и сборов. В этой связи не теряет актуальности вопрос оценки налоговой безопасности, которая зачастую определяет экономические решения в финансовой сфере. Данное научное направление развивалось рядом научных исследователей, в частности Воронцовым В.Б. [Воронцов, 2008], Мироновой О.А. [Миронова, 2017], Костюковым А.Н. [Костюков, 2015] и др. При этом данные авторы оценивают налоговую безопасность на макроуровне, в частности Тимофеева И.Ю. понимает под последней «устойчивое функционирование налоговой системы страны и ее регионов, обеспечение сбора налогов и налоговых платежей, предусмотренных налоговым законодательством, предотвращение налоговых злоупотреблений на основе контроля со стороны государственных органов» [Тимофеева, 2010]. С позиции же оценки налоговой безопасности субъектов бизнеса, рассмотренной Муравлевой Т.В. [Муравлева, 2018], Азарской М.А. [Азарская, 2017], Кривцовым А.И. [Кривцов, 2012] и др. на сегодняшний день отсутствует единообразная методика. Научный интерес представляют и зарубежные подходы к оценке налоговой безопасности, раскрытые в частности Амагдобели М.Д. [Амагдобели, 2019], Бурхаузером Р.В. [Бурхаузер, 1985], Полтораком А. [Полтораком, 2016]

и др. Соответственно, указанный вопрос требует дальнейшего рассмотрения и определяет цель настоящей статьи – освещение современных подходов оценки налоговой безопасности субъектов хозяйствования (предприятий, организаций и индивидуальных предпринимателей) и предложение направлений по их развитию и совершенствованию.

### Объекты и методы исследования

При выполнении указанного исследования применялись общенаучные методы (методы эмпирического исследования), проведен обзор литературы, нормативно-правовой базы и точек зрения отечественных ученых, а также их сравнение. Кроме того, были использованы методы теоретического исследования, к которым отнесен анализ современных подходов к оценке налоговой безопасности с выявлением их преимуществ и недостатков, обобщение точек зрения, проведение классификации показателей, моделирование системы оценки и др.

В целях раскрытия методики оценки налоговой безопасности предприятий и организаций необходимо уточнить указанную дефиницию, являющуюся основным объектом исследования настоящей работы. Обзор точек зрения отечественных исследователей на определение налоговой безопасности субъектов бизнеса представлен в табл.1.

Таблица 1  
Table 1

Авторские подходы к определению налоговой безопасности хозяйствующих субъектов  
 Author's approaches to determining the tax security of economic entities

Автор и источник	Авторское определение
Муравлева Т.В., 2018	Такое функционирование предприятия (деятельность индивидуального предпринимателя), при котором поддерживаются высокие темпы выручки по сравнению с темпами роста налоговых платежей в условиях финансовой надежности и устойчивости в результате минимизации налоговых рисков.
Азарская М.А., Щербакова Н.В., 2017	Совокупность условий и факторов, обеспечивающих безопасное и устойчивое развитие предприятия во всех сферах деятельности и возможность своевременного исполнения обязанности налогоплательщика в соответствии с налоговым законодательством.
Ванюков Н.Ю., Конев А.А., 2018	Обеспечение надежного и устойчивого функционирования хозяйствующего субъекта путем поддержания более высоких темпов роста выручки.
Кривцов А.И., 2012	Налоговая оптимизация, при которой обеспечивается жизнестойкость налогоплательщика и возможность сохранять признаки полноценного экономического субъекта в условиях изменяющейся налоговой среды, с эффективными механизмами управления налоговыми рисками.
Воронцов Б.В., 2008	Финансово-экономическое состояние налогоплательщика, обеспеченное минимизацией налоговых рисков, при котором со стороны хозяйствующего субъекта полностью и своевременно уплачиваются начисленные налоги, а со стороны исполнительных и законодательных органов обеспечивается предусмотренная законом защита налогоплательщика.

Источник: Составлено на основе данных [Муравлева, 2018; Азарская, 2017; Ванюков, 2018; Кривцов, 2012; Воронцов, 2018]

Source: Compiled by the author based on [Muravleva, 2018; Azarskaja, 2017; Vanjukov, 2018; Krivcov, 2012; Voroncov, 2008]

По нашему мнению, в определенных аспектах следует согласиться с Мироновой О.А. [Миронова, 2017] и Воронцовым В.Б. [Воронцов, 2018], определяющими налоговую безопасность состоянием хозяйствующего субъекта, позволяющим уплачивать установленные законодательством налоги и сборы при минимизации налоговых рисков. Также следует

учитывать аспект, затронутый Муравлевой Т.В. [Муравлева, 2018], и Кривцовым А.И. [Кривцов, 2012], указывающий на соблюдение жизнестойкости и финансовой надежности компании в нестабильной обстановке при условии снижения налоговой нагрузки. Определение Ванюкова Н.О. [Ванюков, 2018], с нашей точки зрения, подлежит критике, поскольку рост выручки не является главным фактором экономической безопасности, он может свидетельствовать о расширении деятельности, завоевании рынков сбыта, но при рискованных методах ведения деятельности это только ухудшит налоговую безопасность компании. Также не следует ставить знак равенства между налоговой безопасностью и налоговой оптимизацией, поскольку оптимизация связана со снижением налоговой нагрузки на основе различных методов, которые в большинстве случаев повышают налоговые угрозы, а налоговая безопасность нацелена на их снижение. Таким образом, на основе анализа данных точек зрения нами предлагается следующее определение налоговой безопасности хозяйствующих субъектов, под которой следует понимать состояние устойчивого развития хозяйствующего субъекта в условиях эффективного управления налоговой нагрузкой, минимизации налоговых рисков и своевременного и полного исполнения обязанностей налогоплательщиков. Данное определение затрагивает два аспекта налоговой безопасности предприятия: его экономическую и финансовую безопасность, позволяющую вести деятельность в отсутствии хозяйственных рисков и соблюдать тренд устойчивого развития, а также эффективное управление налоговой нагрузкой и налогооблагаемыми показателями, позволяющими снизить налоговый риск. Остановимся на указанных аспектах более подробно.

### Результаты и их обсуждение

Для целей оценки финансовой безопасности компаний ряд исследователей, в частности Гукова А.В. [Гукова, 2007], Храпкина В. [Храпкина, 2011], Овсянникова А.А. [Овсянникова, 2016] и др., предлагают использовать индикаторный подход. В качестве индикаторов финансовой безопасности используются классические аналитические показатели, исчисляемые по данным финансовой отчетности, по которым устанавливаются определенные пороговые значения или оценивается динамика. Если показатель находится в пределах установленных пороговых значений или соблюдается позитивная динамика, это свидетельствует об укреплении финансовой безопасности предприятия и снижении внутренних и внешних угроз. Если же показатель не укладывается в пороговое значение или наблюдается негативная динамика, уровень финансовой безопасности оценивается как низкий, характеризующийся наличием финансовых рисков и высокой вероятностью угроз. Классические индикаторы финансовой безопасности подразделяются на пять групп, их обзор и пороговые значения, предлагаемые вышеуказанными исследователями представлены в табл. 2.

Таблица 2  
Table 2

Обзор и группировка финансовых индикаторов  
экономической безопасности хозяйствующих субъектов  
Overview and grouping of financial indicators of economic security of economic entities

Группа	Наименование показателя	Методика расчета	Пороговое значение	Условные обозначения
Индикаторы ликвидности	Коэффициент абс. ликвидности	$(ДС + ДЭ) / КО$	$\geq 0,2$	ДС – денежные средства;
	Коэффициент быстр. ликвидности	$(ДС + ДЭ + КФВ ДЗ) / КО$	$\geq 1$	ДЭ – денежные эквиваленты;
	Коэффициент тек. ликвидности (общий к-т покрытия)	$ОА / КО$	$\geq 2,0$	КО – краткосрочные обязательства; КФВ – краткосрочные фин. вложения;

Окончание табл. 2  
 End table 2

Группа	Наименование показателя	Методика расчета	Пороговое значение	Условные обозначения
Индикаторы финансовой устойчивости	Коэффициент фин. Независимости	СК / ВБ	$\geq 0,5$	ДЗ – дебиторская задолженность; СК – собств. капитал; ВБ – валюта баланса; ЗК – заемный капитал; ВНА – внеоборотные активы; ОА – оборотные активы; ДО – долгосрочные обязательства; ЧП – чистая прибыль; СП – себестоимость продаж; ПП – прибыль от продаж; ВР – выручка ССК – средневзвеш. ст-ть капитала; Кs – стоимость капитала, принадлежащего пр-тию (%). Ws — доля своего капитала Kd – стоимость заемного капитала (%). Wd – доля займов в процентах ВИ – валовые инвестиции; АО – амортизационные отчисления
	Коэффициент фин. зависимости	ВБ / СК	$\leq 2,0$	
	Плечо фин. рычага (коэффициент фин. Левериджа)	ЗК / СК	$\leq 1,0$	
	Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$(СК - ВНА) / ОА$	$\geq 0,1$	
	Коэффициент маневренности СОС	$(СК + ДО - ВНА) / СК$	$\geq 0,3$	
Индикаторы рентабельности	Рентабельность активов	ЧП / ВБ	Определяется отраслевой спецификой	
	Рентабельность собств. капитала	ЧП / СК		
	Рентабельность продукции	ЧП / СП		
	Рентабельность продаж	ПП / ВР		
Индикаторы оборачиваемости	Оборачиваемость оборотных активов	ВР / ОА средн.	Определяется отраслевой спецификой	
	Коэффициент оборачиваемости СК	ВР / СК средн.		
	Коэффициент оборачиваемости заемного капитала	ВР / ЗК средн.		
	Коэффициент оборачиваемости ДЗ	ВР / ДЗ средн.		
	Коэффициент оборачиваемости КЗ	СП / КЗ средн.		
Индикаторы развития	Темп роста выручки	ВР факт. / ВР базов.	$> 1,0$	
	Темп роста чистой прибыли	ЧП факт. / ЧП базов.	$> 1,0$	
	Темп роста активов	ВБ факт. / ВБ базов.	$> 1,0$	
	Средневзвешенная стоимость капитала	$ССК = K_s * W_s + K_d * W_d$	$< IRR$ внутр. нормы доходности	
	Показатель развития компании	ВИ / АО	$> 1,0$	

Источник: Составлено на основе данных [Овсянникова, 2022; Тимофеева, 2010; Храпкина, 2011]  
 Source: Compiled by the author based on [Ovsjannikova, 2022; Timofeeva, 2010; Hrapkina 2011]

Усовершенствование системы оценки финансовой безопасности компании выходит за рамки настоящего исследования, в данной работе остановимся лишь на налоговых аспектах. Факторы налогообложения оказывают непосредственное влияние на индикаторы финансовой безопасности организации, поскольку в формулах расчета в структуре той или иной статьи присутствуют налогооблагаемые показатели. В частности, при расчете коэффициентов ликвидности в составе кредиторской задолженности имеет место задолженность по налогам, сборам и страховым взносам. Если заданный показатель ликвидности находится в пределах установленных пороговых значений, то повышенного внимания он не требует, но, если же показатель не соответствует пороговому значению, с помощью методов факторного анализа необходимо определить влияние налогового фактора на итоговый финансовый показатель. При оценке коэффициентов ликвидности, в основе расчета которого положена кратная модель, целесообразно воспользоваться методом формального разложения (1):

$$K_{ал} = (ДС + ДЭ) / КО = (ДС + ДЭ) / (КЗНС + ПКО), \text{ где} \quad (1)$$

$K_{ал}$  – коэффициент абсолютной ликвидности;

КЗНС – кредиторская задолженность по налогам и сборам;

ПКО – остальные краткосрочные обязательства (общая сумма краткосрочных обязательств, за вычетом кредиторской задолженности по налогам и сборам).

Влияние налогового фактора на коэффициент ликвидности может быть произведено с помощью классических способов цепных подстановок, индексного метода, абсолютных и относительных разниц. Соответственно, влияние задолженности по налогам и сборам на коэффициент абсолютной ликвидности можно выразить тождеством (2):

$$\Delta K_{ал} = K_{ал \text{ факт}} - K_{ал \text{ усл.}}, \text{ где} \quad (2)$$

$K_{ал \text{ факт}}$  – фактический коэффициент ликвидности, исчисленный по данным финансовой отчетности;

$K_{ал \text{ усл.}}$  – условное значение коэффициента ликвидности, пересчитанное при отсутствии в составе краткосрочных обязательств задолженности по налогам и сборам.

Если пороговым значением коэффициента абсолютной ликвидности считать значение 0,2, то оптимальной величиной задолженности по налогам и сборам будет являться сумма, исчисляемая формулой (3).

$$ОКЗНС = (ДС+ДЭ) / 0,2 - ПКО, \text{ где} \quad (3)$$

ОКЗНС – оптимальное (максимальное для зоны безопасности) значение кредиторской задолженности по налогам и сборам.

Аналогичные расчеты могут быть произведены в отношении большинства финансовых индикаторов, поскольку налоговые факторы влияют практически на них всех. При расчете коэффициентов финансовой независимости в составе валюты баланса имеют место отложенные налоговые активы и обязательства, суммы исчисленного НДС с авансов и предоплат, которые могут формировать значительную долю активов. При расчете показателей рентабельности для исчисления чистой прибыли определяются показатели себестоимости, в которую входит сумма начисленных страховых взносов и некоторых других налогов, в частности налог на имущество, транспортный, земельный налог и т.д., а также величина начисленного налога на прибыль, уменьшающего финансовый результат до налогообложения до размера чистой прибыли. Таким образом, для оценки налоговой безопасности могут быть использованы адаптированные формулы расчетов, сформированные исходя из индикаторов финансовой безопасности с учетом отраслевых и организационных особенностей. Их использование позволит разработать комплекс мероприятий по оптимизации структуры

активов и пассивов в части налогооблагаемых показателей, что позволит достигать более эффективных результатов и соблюдать тренд устойчивого развития.

Второй аспект налоговой безопасности связан со снижением налоговых рисков, критерии которых разработаны федеральной налоговой службой и утверждены приказом от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@. Обзор данных критериев и пороговые значения индикаторов налоговой безопасности представлены в табл. 3.

Таблица 3  
Table 3

Индикаторы налоговой безопасности хозяйствующих субъектов,  
используемые для самостоятельной оценки рисков  
Indicators of tax security of economic entities used for self-assessment of risks

Индикатор	Пороговое значение	Комментарий
Уровень налоговой нагрузки (включая НДС) по отношению к выручке (без НДС)	Утверждается ежегодно по отраслям, например для обрабатывающих производств в 2021 году – 7,4 %, для сельского хозяйства – 4,7% и т.д.	Должен быть выше порогового значения, установленного приложением 3 к приказу от 30.05.07г. N ММ-3-06/333@
Уровень фискальной нагрузки по страховым взносам	Утверждается аналогично, например в 2021 году для строительства 3,6%, для гостиниц и общепита – 5,0%	
Отражение в учете и отчетности убытков более 2 лет подряд	Факт наличия убытка	Свидетельствует о сомнительности источников финансирования деятельности и возможном сокрытии прибыли
Доля налоговых вычетов по НДС	89%. В справочных целях рассчитывается региональный уровень вычетов поквартально, который также принимается в расчет	НДС, подлежащий уплате, должен быть больше 11% от начисленной суммы налога по всем объектам
Превышение темпов роста расходов над темпом роста доходов	Факт превышения, математически выражаемый неравенством: $ТрР - ТдР > 0$	Свидетельствует о снижении прибыли и эффективности деятельности
Уровень среднемесячной зарплаты	Устанавливается по регионам и отраслям по соответствующим периодам	Выплата ниже среднего уровня свидетельствует о возможной оптимизации страховых взносов и НДС
Приближение к пороговым значениям, допустимых для применения специальных налоговых режимов	150 (200) млн. руб., проиндексированных на коэффициент дефлятор – для применения УСН; 60 млн. рублей для применения патентной системы ИП; 60 млн. рублей для освобождения от НДС при едином сельхоз.налоге и др.	Принимается во внимание приближение до уровня 5%. Данный фактор свидетельствует о потенциальном дроблении бизнеса.
Сумма расходов ИП приближена к величине дохода	Доля расходов более 83%	Свидетельствует о низкой эффективности деятельности ИП и возможном завышении расходов

Индикатор	Пороговое значение	Комментарий
Экономически необоснованное использование «цепочки контрагентов»	Факт построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками без наличия разумных экономических причин (деловой цели).	Свидетельствует об использовании агрессивных методов налоговой оптимизации путем завышения расходов и «входящего» НДС для уменьшения суммы налогов к уплате
Непредоставление документов и пояснений налоговым органам	Факт непредоставления пояснений, необходимых для осуществления контроля сведений, а также наличие информации об их уничтожении, порче	Свидетельствует о сокрытии фактов агрессивной налоговой оптимизации и незаконных методах снижения налогов
«Миграция» между налоговыми органами	Факт неоднократного снятия с учета и постановки на учет в налоговых органах в связи с изменением места нахождения	Может свидетельствовать об уходе от исполнения налоговой обязанности перед налог. органом
Уровень рентабельности проданных товаров, продукции (работ, услуг)	Утверждается ежегодно по отраслям, например для добычи угля в 2021 году – 50,6 %, для металлургических производств – 27,8 % и т.д.	Должен быть выше порогового значения, установленного приложением 4 к приказу от 30.05.07г. N ММ-3-06/333@
Уровень рентабельности активов	Утверждается аналогично, например в 2021 году для лесозаготовок 10,4%, для пищевых производств – 8,2 % и т.д.	
Ведение деятельности с высоким налоговым риском	Факт отсутствия личных контактов с руководством контрагента; Факт отсутствия интернет-сайта контрагента; Отсутствие информации о складах, производств. площадях, Нерыночные условия договоров, длительные отсрочки, отсутствие оплаты и др. факторов.	Свидетельствуют о возможном отражении не имевших место фактов хозяйственной жизни, притворных сделок, обналичивании денежных средств и получении необоснованной налоговой выгоды.

Источник: Составлено на основе данных [ФНС РФ]  
Source: Compiled by the author based on [FNS RF]

Анализ указанных индикаторов позволяет оценить возможную вероятность назначения выездной налоговой проверки в отношении хозяйствующего субъекта, но не в полной мере позволяет оценить налоговый риск, представляющий угрозу налоговой безопасности, поскольку в ряде случаев для назначения проверки необходима значительная сумма доначислений, определяемая налоговым органом в результате предпроверочного анализа, который проводится согласно внутренним методикам ФНС, не являющимися общедоступными. В указанном случае могут быть использованы методики оценки налоговых рисков, предлагаемые Сафроновой М.Ф. [Сафронова, 2014], Тимофеевой И.Ю. [Тимофеева, 2010] и др. Ряд рассмотренных критериев налоговой безопасности, по нашему мнению, подлежат критике, в том числе показатель относительной налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта, по мнению ряда исследователей, в частности Кондрашовой Н.Г. [Кондрашова, 2019], Гребешковой И.А. [Гребешкова, 2017] и др., должен рассчитываться без учета НДСЛ,

поскольку по указанному налогу коммерческая организация не является налогоплательщиком, она является налоговым агентом и данный налог включается в затраты компании по статье расходы на оплату труда. Кроме того, ряд среднеотраслевых показателей, в частности средний уровень оплаты труда или средний уровень рентабельности не в полной мере учитывает особенности ведения деятельности именно данного субъекта в конкретных экономических условиях [Попов, 2019]. Также приведенные критерии налоговых рисков в целях оценки налоговой безопасности рекомендуется дифференцировать по субъектам бизнеса, поскольку некоторые критерии являются взаимоисключающими для организаций и индивидуальных предпринимателей, критерий доли расходов в общей сумме доходов применим только для ИП. Кроме того, на оценку налогового риска оказывает влияние применяемая система налогообложения: общая или специальный налоговый режим; соответственно, для спецрежимов не является актуальным критерий касательно доли вычетов НДС, а для общей системы налогообложения не является значимым критерий приближения к пороговым суммам дохода либо численности для применения спецрежимов. Поэтому к числу дальнейших направлений совершенствования оценки налоговой безопасности следует отнести детализацию и уточнение критериев налоговых рисков. В существующих условиях для оценки уровня налоговой безопасности, согласно вышеуказанным критериям, следует определить значимость каждого критерия, значение исчисленного индикатора по соответствующему критерию, определить нахождение его в зоне риска или в зоне безопасности и сделать вывод относительно наличия угрозы налоговой безопасности в аспекте доначисления налогов, а также пени и штрафов в ходе налоговой проверки.

### Заключение

Таким образом, по результатам проведенного исследования сформулирован ряд выводов. Многообразие подходов к оценке налоговой безопасности хозяйствующего субъекта требует унификации ее определения. В работе предложено авторское определение налоговой безопасности хозяйствующего субъекта, которую следует оценивать с двух аспектов: с позиции влияния фактора налогообложения на финансовую безопасность и с позиции вероятности угроз доначисления сумм налогов, сборов, пени и штрафов. Первый аспект налоговой безопасности допустимо оценить с помощью адаптированных индикаторов, учитывающих налоговые факторы, в частности наличие задолженности по налогам и сборам в составе кредиторской задолженности, наличие отложенных налоговых активов и обязательств в структуре бухгалтерского баланса и др. Второй аспект налоговой безопасности необходимо оценивать с позиции безрисковой зоны значений индикаторов в отношении формирования налоговой нагрузки, уровня рентабельности, доли вычетов и других общедоступных критериев, предлагаемых налоговыми органами. Соответственно, ведение деятельности в зоне налоговой безопасности позволит хозяйствующим субъектам избежать рисков и угроз, повысить эффективность деятельности и обеспечить тренд устойчивого развития, что окажет благоприятное влияние на экономику государства в целом.

### Список источников

Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" // СПС КонсультантПлюс. URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_55729/0e99de4f8c78632cdecab194b60961e9196e0f73/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/0e99de4f8c78632cdecab194b60961e9196e0f73/) (дата обращения: 08 февраля 2023).

### Список литературы

Азарская М.А., Щербакова Н.В. 2017. Налоговая безопасность организации и ее обеспечение в системе внутреннего контроля. Учет. Анализ. Аудит, 6: 38-49.  
Ванюков Н.Ю., Конев А.А. 2018. Налоговая безопасность бизнеса: 128 с.  
Воронцов Б.В. 2008. Налоговая безопасность государства и экономических систем. Проблемы современной экономики, 3: 586-588.  
Гребешкова И.А. 2017. Тенденции в оценке налоговой нагрузки организаций. Финансы: теория и практика, Т. 21, 3: 189-193.

- Гукова А.В., Аникина И.Д. 2007. Индикаторы финансовой безопасности предприятия. Национальные интересы: приоритеты и безопасность, 2: 49-52.
- Левашенко А.Д., Коваль А.А. 2020. Меры финансовой и нефинансовой поддержки МСП в условиях ситуации с COVID-19. Экономическое развитие России, Т. 27., 5: 66-70.
- Кондрашова Н.Г. 2019 Теоретические и практические аспекты анализа налоговой нагрузки коммерческой организации. Аудит и финансовый анализ, 4: 24-29.
- Костюков А.Н., Маслов К.В. 2015. Правовые аспекты обеспечения налоговой безопасности государства. Вестник Омского университета. Серия «Право», 4(45): 117-121.
- Кривцов А.И. 2012. Концептуальный подход к обеспечению налоговой безопасности организаций. Актуальные проблемы науки, экономики и образования XXI века, 180-185.
- Муравьева Н.Н., Харитоненкова М.В. 2022. Исследование современного состояния малого бизнеса в России. Экономика и бизнес: теория и практика, 7: 153-158.
- Муравлева Т.В. 2018. Налоговая безопасность как составная часть экономической безопасности малого бизнеса. Экономическая безопасность и качество, 1(30): 57-60.
- Налоговая безопасность: монография. 2017. Под ред. д.э.н., профессора О.А. Мироновой. Москва. Изд-во ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 463 с.
- Небренчин С.М. 2022. Современные гибридные войны: медиасмыслы, технологии, стратегии. Большая Евразия: развитие, безопасность, сотрудничество, 5-1: 240-242.
- Овсянникова А.А., Зубкова В.И. 2016. Понятие и методика оценки финансовой безопасности предприятия. Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Экономика и управление, Т. 2, 3: 82-88.
- Попов А.Ю. 2019. Налоговые расчеты в финансовом учете. Екатеринбург. Издательский дом "Ажур", 184 с.
- Сафонова М.Ф., Резниченко С.М. 2014. Анализ и оценка налоговых рисков в организации. Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета, 101: 1655-1665.
- Тимофеева И.Ю. 2010. Экономический анализ, классификация и оценка налоговых рисков в период декриминализации налоговых отношений. Экономический анализ: теория и практика, 25: 39-46.
- Храпкина В. 2011. Анализ подходов и методов определения финансовой безопасности предприятия. Экономический анализ, 8: 359-364.
- Amaglobeli M.D. et al. 2018 Tax policy measures in advanced and emerging economies: a novel database. International Monetary Fund.
- Burkhauser R.V., Turner J.A. 1985. Is the social security payroll tax a tax? Public Finance Quarterly, Т. 13., 3: 253-267.
- Poltorak A., Volosyuk Y. 2016. Tax risks estimation in the system of enterprises economic security. Economic Annals-XXI, Т. 158., 3-4: 35-38.

## References

- Azarskaja M.A., Shherbakova N.V. 2017. Nalogovaja bezopasnost' organizacii i ee obespechenie v sisteme vnutrennego kontrolja [Tax security of the organization and its provision in the internal control system]. Uchet. Analiz. Audit, 6: 38-49.
- Vanjukov N.Ju., Konev A.A. 2018. Nalogovaja bezopasnost' biznesa [Business tax security]: 128 p.
- Voroncov B.V. 2008. Nalogovaja bezopasnost' gosudarstva i jekonomicheskikh sistem. [Tax security of the state and economic systems.] Problemy sovremennoj jekonomiki, 3: 586-588.
- Grebeshkova I.A. 2017. Tendencii v ocenke nalogovoj nagruzki organizacij. [Trends in the assessment of the tax burden of organizations.] Finansy: teorija i praktika. Т. 21., 3: 189-193.
- Gukova A.V., Anikina I.D. 2007. Indikatory finansovoj bezopasnosti predpriyatija. [Indicators of financial security of the enterprise.] Nacional'nye interesy: priority i bezopasnost'. 2: 49-52.
- Levashenko A.D., Koval' A.A. 2020. Mery finansovoj i nefinansovoj podderzhki MSP v uslovijah situacii s COVID-19. [Measures of financial and non-financial support for SMEs in the context of the COVID-19 situation.] Jekonomicheskoe razvitie Rossii. Т. 27., 5: 66-70.
- Kondrashova N.G. 2019 Teoreticheskie i prakticheskie aspekty analiza nalogovoj nagruzki kommercheskoj organizacii. [Theoretical and practical aspects of the analysis of the tax burden of a commercial organization.] Audit i finansovij analiz, 4: 24-29.

- Kostjukov A.N., Maslov K.V. 2015. Pravovye aspekty obespechenija nalogovoj bezopasnosti gosudarstva. [Legal aspects of ensuring the tax security of the state.] Vestnik Omskogo universiteta. Serija «Pravo», 4(45): 117-121.
- Krivcov A.I. 2012. Konceptual'nyj podhod k obespecheniju nalogovoj bezopasnosti organizacij. [A conceptual approach to ensuring the tax security of organizations.] Aktual'nye problemy nauki, jekonomiki i obrazovanija XXI veka, 180-185.
- Murav'eva N.N., Haritonenkova M.V. 2022. Issledovanie sovremennogo sostojanija malogo biznesa v Rossii. [A study of the current state of small business in Russia.] Jekonomika i biznes: teorija i praktika, 7: 153-158.
- Muravleva T.V. 2018. Nalogovaja bezopasnost' kak sostavnaja chast' jekonomicheskoj bezopasnosti malogo biznesa. [Tax security as an integral part of the economic security of small businesses.] Jekonomicheskaja bezopasnost' i kachestvo, 1(30): 57-60.
- Mironova O.A. Nalogovaja bezopasnost': monografija. [Tax security: a monograph.] 2017. Moskva. Publ. JuNITI-DANA: Zakon i pravo, 463 p.
- Nebrenchin S.M. 2022. Sovremennye gibridnye vojny: mediasmysly, tehnologii, strategii. [Modern hybrid wars: media meanings, technologies, strategies.] Bol'shaja Evrazija: razvitie, bezopasnost', sotrudnichestvo, 5-1: 240-242.
- Ovsjannikova A.A., Zubkova V.I. 2016. Ponjatie i metodika ocenki finansovoj bezopasnosti predpriyatija. [The concept and methodology of assessing the financial security of the enterprise.] Uchenye zapiski Krymskogo federal'nogo universiteta imeni VI Vernadskogo. Jekonomika i upravlenie, T. 2, 3: 82-88.
- Popov A.Ju. 2019. Nalogovye raschety v finansovom uchete. [Tax calculations in financial accounting.] Ekaterinburg. Izdatel'skij dom "Azbur", 184 p.
- Safonova M.F., Reznichenko S.M. 2014. Analiz i ocenka nalogovyh riskov v organizacii. [Analysis and assessment of tax risks in the organization.] Politematicheskij setevoj jelektronnyj nauchnyj zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta, 101: 1655-1665.
- Timofeeva I.Ju. 2010. Jekonomicheskij analiz, klassifikacija i ocenka nalogovyh riskov v period dekriminalizacii nalogovyh otnoshenij. [Economic analysis, classification and assessment of tax risks during the period of decriminalization of tax relations.] Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika, 25: 39-46.
- Hrapkina V. 2011. Analiz podhodov i metodov opredelenija finansovoj bezopasnosti predpriyatija. [Analysis of approaches and methods for determining the financial security of the enterprise.] Jekonomicheskij analiz, 8: 359-364.
- Amaglobeli M.D. et al. 2018 Tax policy measures in advanced and emerging economies: a novel database. International Monetary Fund.
- Burkhauser R.V., Turner J.A. 1985. Is the social security payroll tax a tax? Public Finance Quarterly, T. 13., 3: 253-267.
- Poltorak A., Volosyuk Y. 2016. Tax risks estimation in the system of enterprises economic security. Economic Annals-XXI, T. 158., 3-4: 35-38.

**Конфликт интересов:** о потенциальном конфликте интересов не сообщалось.

**Conflict of interest:** no potential conflict of interest related to this article was reported.

#### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

**Попов Алексей Юрьевич**, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Уральского государственного экономического университета, Екатеринбург, Россия

**Чепулянис Антон Владимирович**, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Уральского государственного экономического университета, Екатеринбург, Россия

#### INFORMATION ABOUT AUTHORS

**Aleksey Yu. Popov**, Candidate of Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ural State University of Economics, Ekaterinburg, Russia

**Anton V. Chepulyanis**, Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ural State University of Economics, Ekaterinburg, Russia