

Факторная система внутрифирменного мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок

Бардаков Артем Анатольевич
Нижегородская академия МВД России,
г. Нижний Новгород, Россия
[SPIN-код: 4815-4657](#)
temati90@mail.ru

✉ Игонина Елена Сергеевна
Нижегородская академия МВД России,
г. Нижний Новгород, Россия
Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского, г. Нижний Новгород, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-2992-2864>
[SPIN-код: 4365-1700](#)
✉ eligonina@mail.ru

Шох Маргарита Альбертовна
Нижегородская академия МВД России,
г. Нижний Новгород, Россия
[SPIN-код: 4555-6530](#)
margaritashoch@mail.ru

Клочухина Юлия Андреевна
Нижегородская академия МВД России,
г. Нижний Новгород, Россия
[SPIN-код: 8287-0147](#)
uljxa@mail.ru



ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ:

Бардаков А.А., Игонина Е.С., Шох М.А., Клочухина Ю.А. Факторная система внутрифирменного мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок. *Исследование проблем экономики и финансов*. 2025;2:7.
<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2025-2-7>
EDN NJJRSX

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ:

авторы декларируют отсутствие явных и потенциальных конфликтов интересов, связанных с публикацией настоящей статьи.

ПОСТУПИЛА: 06.03.2025

ДОРАБОТАНА: 18.05.2025

ПРИНЯТА: 28.05.2025

COPYRIGHT: © 2025 Бардаков А.А.,
Игонина Е.С.,
Шох М.А.,
Клочухина Ю.А.



АННОТАЦИЯ

ВВЕДЕНИЕ. В настоящее время активно модернизируется система взаимодействия Федеральной налоговой службы Российской Федерации (ФНС) и субъектов хозяйствования, в том числе благодаря внедрению режима налогового мониторинга. При этом участниками такого нового формата взаимодействия могут стать далеко не все организации, хотя все хозяйствующие субъекты несут одинаковые налоговые и связанные с ними репутационные риски. В связи с этим актуальным является вопрос разработки и внедрения универсального инструментария оперативного мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок.

ЦЕЛЬ. Разработка и апробация факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок для снижения репутационных рисков организации и недопущения налоговых правонарушений.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ. Применен факторный анализ классических инструментов экономического анализа и критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков. Использованы элементы детерминантного анализа, а также статистический анализ регламентированной отчетности хозяйствующего субъекта. В качестве примера приведены расчеты на базе организации ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО», осуществляющего производство электрического оборудования в Нижегородской области, использующего общую систему налогообложения и относящегося по критериям ФНС к средним предприятиям.

РЕЗУЛЬТАТЫ. Разработаны факторные модели, позволяющие оценить влияние изменений показателей в зависимости от динамики значений их составных элементов, выведенных через соответствие строк регламентированной бухгалтерской отчетности и детерминированных с критериями самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ. Отобранное на основе анализа существующих эмпирических исследований и теоретических обоснований авторов ограниченное количество элементов наблюдения обеспечивает практичность и универсальность применения представленной в исследовании факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: налоговые проверки, факторные модели, регистры бухгалтерского учета, налоговый мониторинг

Factor-Based System for Internal Corporate Monitoring of Risks Associated with Unscheduled Field Tax Audits

Artem A. Bardakov

Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russia

temati90@mail.ru

✉ Elena S. Igonina

Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russia

Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky, Nizhny Novgorod, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-2992-2864>

✉ eligionina@mail.ru

Margarita A. Shokh

Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russia

margaritashoch@mail.ru

Yulia A. Klochukhina

Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russia

ulixa@mail.ru

TO CITE:

Bardakov A.A., Igonina E.S., Shokh M.A., Klochukhina Y.A. Factor-Based System for Internal Corporate Monitoring of Risks Associated with Unscheduled Field Tax Audits. *Research in Economic and Financial Problems*. 2025;2:7.
<https://doi.org/10.31279/2782-6414-2025-2-7>
EDN NJJRSX

DECLARATION OF COMPETING

INTEREST: none declared.

RECEIVED: 06.03.2025

REVISED: 18.05.2025

ACCEPTED: 28.05.2025

COPYRIGHT: © 2025 Bardakov A.A.,
Igonina E.S.,
Shokh M.A.,
Klochukhina Yu.A.

ABSTRACT

INTRODUCTION. Currently, the system of interaction between the Federal Tax Service of the Russian Federation (FTS) and business entities is undergoing active modernization, particularly through the implementation of tax monitoring regimes. However, not all organizations can participate in this new format of cooperation, despite all economic entities facing similar tax and associated reputational risks. This makes the development and implementation of a universal tool for operational monitoring of unscheduled field tax audit risks particularly relevant.

AIM. To develop and test a factor-based system for monitoring the risks of unscheduled field tax audits to reduce organizational reputation risks and prevent tax violations.

MATERIALS AND METHODS. Classical tools of economic analysis and risk self-assessment criteria were used in the factor analysis. Elements of deterministic analysis, as well as statistical analysis of regulated financial reporting of the business entity, were employed. As an example, calculations were performed based on the organization LLC «DELTA TRADE» which manufactures electrical equipment in the Nizhny Novgorod region, using the general taxation system and classified by the FTS criteria as a medium-sized enterprise.

RESULTS. Factor models have been developed to assess the impact of indicator changes based on the dynamics of their constituent elements. These elements are derived through matching line items in regulated accounting statements with determinant criteria from taxpayer risk self-assessment frameworks.

CONCLUSIONS. The selected set of monitoring elements – identified through analysis of existing empirical research and theoretical foundations – ensures the practicality and universal applicability of the proposed factor-based system for monitoring risks of unscheduled field tax audits.

KEYWORDS: tax audits, factor models, accounting registers, tax monitoring



ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время взаимодействие хозяйствующих субъектов и Федеральной налоговой службы Российской Федерации (далее – ФНС) находится на достаточно высоком уровне автоматизации за счет относительной по стоимости доступности программного обеспечения и легкости внедрения программных продуктов фирмы 1С и различных сервисов предоставления отчетности, таких как Сбис ++ и прочие. Стоит также подчеркнуть, что помимо автоматизации регламентированного учета у субъектов хозяйствования ФНС предоставляет доступ через свой официальный сайт к так называемому личному кабинету юридического лица, с помощью которого организация может взаимодействовать с данным контролирующим органом не только в части предоставления отчетности, но и консультироваться по вопросам ее составления [1; 2].

Следует обратить внимание на то, что в современных реалиях нарушения налогового законодательства несут в себе большие репутационные риски [3; 4], особенно для тех предприятий, которые в силу масштаба деятельности не используют льготные режимы налогообложения и уплачивают налог на прибыль организаций. При этом и для субъектов малого и среднего предпринимательства деловая репутация играет не последнюю роль для позиционирования себя на конкурентном рынке [5; 6]. В подтверждение тезиса о репутационных рисках стоит упомянуть об усилении контроля над крупными налогоплательщиками с помощью Режимы налогового мониторинга¹, введенного как раз таки с целью оперативного устранения ошибок налогового учета и недопущения нарушений со стороны хозяйствующих субъектов [7; 8].

По состоянию на 2025 год налоговому мониторингу за рядом небольших исключений подлежат организации, уплатившие за прошедший календарный год налогов на сумму не менее 80 млн рублей и получившие более 800 млн рублей совокупного дохода, а также стоимостное выражение чистых активов которых превышает 800 млн рублей². При этом стоит подчеркнуть, что хозяйствующие субъекты с менее внушительными результатами деятельности в стоимостном выражении также подвержены повышенным налоговым рискам и вынуждены самостоятельно, без поддержки такого уровня со стороны контролирующего органа, вести соответствующий учет и подготавливать отчетность.

¹ О представлении в ФНС России документов, используемых при подготовке к переходу на налоговый мониторинг : Письмо ФНС России от 13.03.2024 № СД-4-23/2854@ / ФНС : офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/14666487/https://clck.ru/35b3NB (дата обращения: 11.05.2025)

² Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 №146-ФЗ, редакция от 29.11.2024, с изменениями от 21.01.2025. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683https://nalog.garant.ru/ins/nk/ (дата обращения: 10.05.2025). Текст : электронный.

Именно для таких организаций вопрос самостоятельно-го мониторинга налоговых рисков как минимум в части внеплановых выездных проверок является наиболее актуальным и требующим разработки соответствующего инструментария. При этом стоит упомянуть, что функционал программного продукта 1С: Бухгалтерия 8.3 предусматривает формирование отчета «Оценка риска налоговой проверки», который строится на основе анализа данных предшествующих периодов, при этом программа позволяет составить прогноз по данным учета. То есть ни о какой оперативности в части управления факторами, влияющими на состояние критериев самостоятельной оценки рисков налогоплательщиков речи не идет, да и не все хозяйствующие субъекты в качестве программного продукта автоматизации регламентированного учета используют разработки фирмы 1С, в связи с чем считаем актуальным и целесообразным к применению хозяйствующими субъектами представленной в исследовании факторной системы мониторинга в рамках оперативного управленческого учета.

В исследовании в качестве факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок предложены агрегированные относительные показатели, построенные по принципу факторных моделей Дюпон и Кобба-Дугласа. Напомним, что внедренная в общемировую практику финансового анализа модель компании DuPont представляет собой расчет рентабельности собственного капитала и в большей мере ориентирована на исследование структуры доходов стейкхолдеров хозяйствующего субъекта [9;10], а так называемое уравнение Кобба-Дугласа описывает регрессионную зависимость между фондовооруженностью и производительностью труда, но только для предприятий производственного сектора [11;12].

Отличительной особенностью представленных в настоящем исследовании факторных моделей на основе показателей рентабельности активов и производительности труда является их акцент на динамику изменения эффективности использования ресурсов организации и ее сравнение со среднеотраслевыми значениями по видам экономической деятельности для предприятий всех форм собственности и организационно-правовых форм, что делает их более универсальными по сравнению с названными выше зарубежными методиками.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ

В качестве теоретической базы исследования использовались научные источники, посвященные совершенствованию налогового администрирования и комплексному экономическому анализу.

Исследование проведено с учетом требований действующего законодательства в сфере бухгалтерского и налогового учета, в частности, Приказа ФНС от 30 мая 2007 года № ММ-3-06/333@, определяющего критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые ФНС в процессе отбора объектов для проведения выездных проверок.

Осуществлен детерминантный анализ критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемых ФНС в процессе отбора объектов для проведения выездных проверок с экономическими показателями, характеризующими эффективность функционирования хозяйствующего субъекта. Применен факторный анализ рентабельности активов и производительности труда. В рамках демонстрации апробации разработанного инструментария использован статистический анализ регламентированной отчетности хозяйствующего субъекта.

В качестве примера апробации предложенной факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок представлены расчеты на основе данных, полученных из официальных источников, в част-

ности, сервиса ФНС «Прозрачный бизнес» по предприятию ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО», осуществляющего производство электрического оборудования. Производство расположено в Нижегородской области в рабочем поселке Лесогорск, представительства и офисы продаж представлены в Нижнем Новгороде, Москве, Иркутске и других городах. Продукция предприятия неоднократно отмечалась премией «100 лучших товаров России» и поставляется не только в субъекты Российской Федерации, но и на экспорт. ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» не использует специальных налоговых режимов и относится к категории средних предприятий по классификации ФНС.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ

Стоит подчеркнуть, что в рамках оперативного мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок руководству хозяйствующего субъекта следует контролировать объем и динамику значений факторов, отражающих состояние критериев самостоятельной оценки рисков налогоплательщиков [13; 14], которые используются налоговыми органами согласно Приказу ФНС от 30 мая 2007 года № ММ-3-06/333@ (рисунок 1).



Рисунок 1
Критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые ФНС в процессе отбора объектов для проведения выездных проверок

Figure 1
Criteria for self-assessment of risks for taxpayers used by the Federal Tax Service in the process of selecting facilities for on-site inspections

Источник: составлено авторами на основе Приказа ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@

Source: Compiled by the authors on the basis of the Order of the Federal Tax Service of Russia dated 30.05.2007 № ММ-3-06/333@

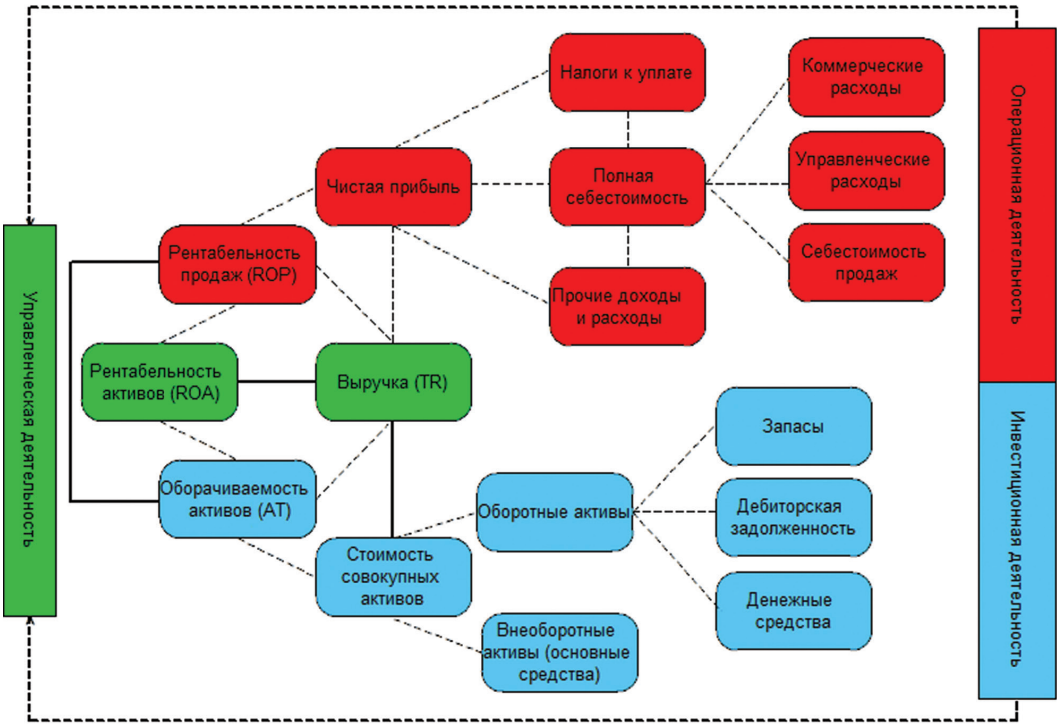


Рисунок 2
Факторная модель показателя рентабельности активов

Figure 2
The factor model of the return on assets indicator

Источник: составлено авторами на основе анализа регламентированных форм бухгалтерского учета
Source: Compiled by the authors based on the analysis of regulated accounting forms

На рисунке 2 представлена взаимосвязь факторов, определяющих размер агрегирующего их показателя – рентабельности активов.

В качестве факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок предлагается использовать информационно-логические модели факторов рентабельности активов и производительности труда.

Данные классические для экономического анализа показатели характеризуют эффективность функционирования организации по ключевым направлениям деятельности: операционной, инвестиционной и управленческой, позволяют учесть размер и организационную структуру предприятия. Также они являются показателями способности хозяйствующего субъекта генерировать прибыль от использования основных видов ресурсов организации: инвестиционных, капитальных и трудовых [15].

Зеленым цветом на рисунке 1 выделены критерии, прямо или косвенно контролируемые через мониторинг элементов факторной системы, представленной

в исследовании, красным отмечены те потенциально возможные действия хозяйствующего субъекта, которые явно не соответствуют обычаям делового оборота и не являются экономически обоснованными для законопослушных организаций.

Стоит подчеркнуть, что показатели рентабельности активов и производительности труда для большинства предприятий возможно рассчитать по данным регламентированной бухгалтерской отчетности и сравнить со среднеотраслевыми показателями лишь на ретроспективной основе в связи с действующими правилами законодательства в этой сфере ³. Поэтому с позиции оперативного мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок необходим систематический контроль за отдельными факторами этих показателей, детерминированными с критериями самостоятельной оценки рисков налогоплательщиков.

³ О бухгалтерском учете: федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (с изм. и доп.). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 08.05.2023). Текст : электронный.

Рентабельность активов (return on assets, ROA)

Представляет собой коэффициент, который характеризует соотношение сальдированного финансового результата (прибыль минус убыток) и стоимости активов организаций. Представленная ниже факторная модель позволяет оценить влияние изменений рентабельности активов в зависимости от динамики значений ее составляющих, выведенных через соответствие строк регламентированной бухгалтерской отчетности и детерминированных с критериями самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков.

Классическая формула расчета рентабельности активов представляет собой отношение чистой прибыли к среднегодовой стоимости совокупных активов. Еще один вариант расчета данного показателя представляет собой отношение рентабельности продаж к оборачиваемости активов. Размер представленных выше факторов имеет прямую зависимость от объема выручки хозяйствующего субъекта. При этом фактор чистой прибыли зависим от таких издержек хозяйственной деятельности, как налоги к уплате, прочие расходы и доходы, а также полной себестоимости, которая, в свою очередь, привязана к объему себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов.

Помимо факторов, отражающих операционную деятельность хозяйствующего субъекта, выручка организации зависит от факторов оборачиваемости активов предприятия, характеризующих ее инвестиционную активность. Так, фактор стоимости совокупных активов, находящийся в числителе формулы расчета рентабельности активов и оказывающий на него прямое влияние, зависит как от стоимостной оценки внеоборотных активов, за-

действованных организацией в своей операционной деятельности, так и от стоимости оборотных активов, формируемых из совокупной оценки стоимости дебиторской задолженности, запасов и денежных средств.

Таким образом, динамика стоимостной оценки одного из факторов, представленных в модели, ведет к изменению результирующего показателя. Основная задача аналитической работы с данной моделью – установить, динамика какого из факторов привела к изменению результирующего показателя, и оказать управленческое воздействие на тот сегмент операционной или инвестиционной деятельности предприятия, который необходим для стабилизации размера показателя рентабельности активов в «безопасном» для основного вида экономической деятельности организации диапазоне.

Производительность труда

Представляет собой показатель, рассчитываемый, в частности, упрощенным стоимостным методом и характеризующий эффективность трудовой деятельности сотрудников предприятия, выраженный отношением выручки хозяйствующего субъекта к среднесписочной численности персонала. Представленная ниже факторная модель позволяет оценить уровень применяемых предприятием технологий и квалификацию персонала.

Представленная на рисунке 3 взаимосвязь факторов производительности труда характеризуется отношением выручки к среднесписочной численности персонала за период времени, как правило, за кварталы и в совокупности за календарный год.

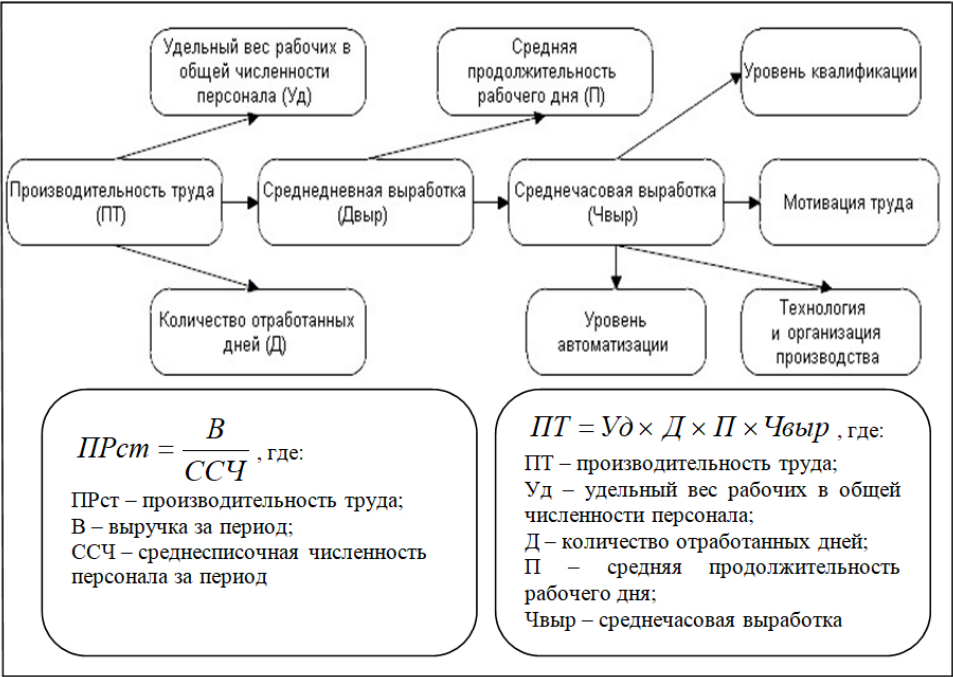


Рисунок 3
Факторная модель
показателя
производительности труда

Figure 3.
Factor model of labor
productivity indicator

Источник: составлено авторами
Source: compiled by the authors

Напомним, что к критериям самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемых ФНС в процессе отбора объектов для проведения выездных проверок, относится фактор среднемесячной заработной платы сотрудника по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации (см. рисунок 1).

Среднемесячная заработная плата сотрудников, в свою очередь, напрямую зависит от таких факторов, формирующих результирующий показатель производительности труда, как количество отработанных дней, средняя продолжительность рабочего дня (смены), среднечасовая выработка, характеризующая эффективность труда, и удельный вес рабочих, задействованных в формировании добавочной стоимости конечного продукта в общей численности сотрудников, осуществляющих в частности управленческую и вспомогательную деятельность в рамках одноименных групп бизнес-процессов и не создающих ценности продукта для конечного потребителя, а лишь увеличивающих его себестоимость и отпускную цену.

Таким образом, по показателю производительности труда и факторов, оказывающих на него воздействие, согласно формулам, представленным на рисунке 3, можно косвенно оценить динамику среднемесячной заработной платы сотрудников, которая помимо прочего отражает еще и уровень их квалификации, состояние используемых в производстве технологий и мотивацию персонала хозяйствующего субъекта.

Общие методические рекомендации

Информационная база для проведения расчетов как агрегированных показателей, так и их отдельных факторов представляет собой следующие документы, формируемые по результатам хозяйственной деятельности организации:

1. Бухгалтерский баланс организации (форма ОКУД 0710001) в редакции Приказа Минфина России от 06.03.2018 № 41н (далее – Форма № 1);
2. Отчет о финансовых результатах (форма ОКУД 0710002) в редакции Приказа Минфина России от 06.03.2018 № 41н (далее – Форма № 2);
3. Приложение № 4 к приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н «Коды строк в формах бухгалтерской отчетности, указываемые в годовой бухгалтерской отчетности организации, представляемой в органы государственной статистики и другие органы исполнительной власти» (в ред. Приказа Минфина России от 06.04.2015 № 57н);
4. Отчет РСВ (расчет по страховым взносам), заполненный в соответствии с указаниями по заполнению

формы № П-4, утвержденными Приказом Росстата от 22.12.2023 № 678 и Указаниями из Приказа Росстата от 30.11.2022 № 872. Для расчета за период до 2021 года потребуется Справка по форме КНД 1110018 в редакции приказа ФНС от 29.03.2007 № ММ-3-25/174@ «Сведения о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год».

Следует учесть, что с 1 января 2025 года приказы Минфина России № 66н и № 57н утратили силу в связи с изданием Приказа Минфина России № 157н от 04.10.2023, утвердившего ФСБУ 4/2023, которым нужно будет руководствоваться с начала указанного периода. То есть по новым правилам будет формироваться отчетность хозяйствующего субъекта за 2025 г., сдаваемая в 2026 г., значит, представленная выше информационная база для расчетов актуальна для проведения исследования за 2024 г. и предшествующие года. Подчеркнем, что вводимые изменения не отразятся на учете и представлении факторов, используемых в рамках представленных в исследовании моделей. В частности, бухгалтерский баланс по-прежнему будет содержать информацию о стоимости всего имущества предприятия, так называемой валюте баланса, указываемой до введения нового ФСБУ в строке 1600. В отчете о финансовых результатах по-прежнему будет отражаться информация о показателях выручки и чистой прибыли (убытке), указываемых до введения нового ФСБУ в строках 2110 и 2400, так как это итоговые финансовые результаты деятельности организации ⁴.

Таким образом, обновленные формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах по-прежнему будут содержать в себе информацию, необходимую для проведения расчетов по представленной в исследовании модели, к тому же формат ведения регистров бухгалтерского учета остался без существенных изменений, а значит, контроль отдельных факторов в рамках описываемых в исследовании моделей остается прежним. Изменения в части формирования статистической отчетности, в частности в отчете РСВ, заполняемом в соответствии с указаниями по заполнению формы № П-4, также не затронут фактор среднесписочной численности персонала, используемый в расчете показателя производительности труда ⁵.

⁴ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность»: приказ Минфина России от 04.10.2023 г. № 157н / Министерство финансов России: офиц. сайт. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=306761-prikaz-minfina-rossii-ot-04.10.2023_157n-ob-utverzhdenii-federalnogo-standarta-bukhgalterskogo-ucheta-fsbu-42023-bukhgalterskaya-finansovaya-otchetnost (дата обращения: 14.04.2025); а

⁵ Там же.

Также для оценки уровня роста (снижения) агрегированных показателей рентабельности активов и производительности труда по организации со среднеотраслевыми значениями по видам экономической деятельности необходимо использование следующих документов, ежегодно редактируемых Федеральной налоговой службой и Минфином России:

1. Приложение № 4 к Приказу ФНС России от 30.05.07 № ММ-3-06/333@ «Рентабельность проданных товаров, продукции, работ, услуг и рентабельность активов организаций по видам экономической деятельности, в процентах»;
2. Индексы производительности труда в экономике Российской Федерации в процентах к предыдущему году, публикуемые Росстатом на официальном сайте <http://www.gks.ru>.

Информация для вычисления показателей рентабельности активов и производительности труда:

- показатель выручки за отчетный и базовый период содержится в строке 2110 табличной формы отчета о финансовых результатах;
- для расчета показателя рентабельности активов организации в базисном и отчетном периодах данные для вычислений содержатся в строках 2400 табличной формы отчета о финансовых результатах и 1600 табличной формы бухгалтерского баланса за соответствующие периоды;
- для расчета показателя производительности труда организации стоимостным методом в базисном и отчетном периодах, а также соответствующего индекса для сравнения со среднеотраслевыми показателями по видам экономической деятельности данные для вычислений содержатся в строках 2110 табличной формы отчета о финансовых результатах и отдельном поле титульного листа отчета РСВ (расчет по страховым взносам), предоставляемого хозяйствующими субъектами в ФНС.

Стоит подчеркнуть, что оперативный мониторинг отдельных факторов агрегированных показателей рентабельности активов и производительности труда, которые проиллюстрированы на рисунках 2 и 3, возможно осуществлять в удобном для организации временном разрезе через соответствующие регистры бухгалтерского учета.

Таким образом, в рамках факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок предложены агрегированные показатели, рассчитываемые ежегодно по данным регламентированной отчетности и имеющие рекомендованные пороговые значения в разрезе видов экономической деятельности, а также отдельные элементы, динамика значений которых влияет

на результирующие показатели и оперативный контроль которых возможен через регистры бухгалтерского учета, которые можно формировать ежедневно.

Пример использования разработанной модели

В качестве примера апробации предложенной факторной системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок приведем расчеты на основе данных реального хозяйствующего субъекта ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО», осуществляющего производство электрического оборудования.

Данное предприятие осуществляет производство и полный спектр услуг от проектирования до модернизации электротрансформирующих устройств, внедрена и действует система менеджмента качества в соответствии с требованиями международных стандартов ГОСТ ISO 9001–2011 (ISO 9001:2008).

Для установления полной картины анализируемых показателей необходимо рассматривать как минимум три периода оценки. Но в связи с тем, что по состоянию на апрель 2025 года отсутствуют официальные данные о рентабельности проданных товаров, продукции, работ, услуг и рентабельности активов организаций по видам экономической деятельности, в процентах за 2024 год, приведем расчеты за 2021–2023 годы. Напомним, данный перечень в качестве ежегодного приложения № 4 к Приказу ФНС России от 30.05.07 № ММ-3-06/333@ публикуется в мае года, следующего за отчетным.

С целью определения эффективности деятельности хозяйствующего субъекта через управление активами необходимо рассчитать коэффициент рентабельности активов:

1. Расчет рентабельности активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год:

$$Ra = \frac{\text{Стр. 2400 Форма 2}}{(\text{Стр. 1600 н. п. Форма 1} + \text{Стр. 1600 к. п. Форма 1}) / 2} \times 100 \%,$$

где стр. 2400 Форма 2 – показатель чистой прибыли (убытка) из отчета о финансовых результатах ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год;

стр. 1600 н. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на начало периода из бухгалтерского баланса ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2020 год;

стр. 1600 к. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на конец периода из бухгалтерского баланса за 2021 год.

$$Ra = \frac{18000}{(269100 + 270172) / 2} \times 100 \% = 6,67 \, \%.$$

Рентабельность активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год составила 6,67 %.

2. Расчет рентабельности активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2022 год:

$$Ra = \frac{\text{Стр. 2400 Форма 2}}{(\text{Стр. 1600 н.п. Форма 1} + \text{Стр. 1600 к.п. Форма 1}) / 2} \times 100 \%,$$

где стр. 2400 Форма 2 – показатель чистой прибыли (убытка) из отчета о финансовых результатах ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2022 год;
стр. 1600 н. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на начало периода из бухгалтерского баланса ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год;
стр. 1600 к. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на конец периода из бухгалтерского баланса за 2022 год.

$$Ra = \frac{100671}{(269100 + 478937) / 2} \times 100 \% = 26,91 \, \%.$$

Рентабельность активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2022 год составила 26,91 %.

Расчет рентабельности активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2023 год:

$$Ra = \frac{\text{Стр. 2400 Форма 2}}{(\text{Стр. 1600 н.п. Форма 1} + \text{Стр. 1600 к.п. Форма 1}) / 2} \times 100 \%,$$

где стр. 2400 Форма 2 – показатель чистой прибыли (убытка) из отчета о финансовых результатах ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2023 год;
стр. 1600 н. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на начало периода из бухгалтерского баланса ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2022 год;
стр. 1600 к. п. Форма 1 – показатель совокупных активов на конец периода из бухгалтерского баланса за 2023 год.

$$Ra = \frac{79588}{(478937 + 660922) / 2} \times 100 \% = 13,96 \, \%.$$

Рентабельность активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2023 год составила 13,96 %.

Сопоставление данных рентабельности активов по предприятию со среднеотраслевыми показателями по видам экономической деятельности позволяет сделать вывод о характере прироста (спада) измеряемых характеристик (таблица 1).

Таблица 1
Рентабельность активов предприятий по видам экономической деятельности, в процентах

Table 1
Return on assets of enterprises by type of economic activity, in percentage

Вид экономической деятельности (согласно ОКВЭД-2)	Среднеотраслевое значение			
	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
Производство электрического оборудования	6,6	6,7	14,8	12

Анализируя статистические данные, можно сделать следующие выводы о приросте в производственной деятельности электрического оборудования: в 2021 году он составил 1,52, в 2022 году – 120, в 2023 году – 18 %.

Анализируя статистические данные ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» (таблица 2), можно сделать следующие выводы прироста в производственной деятельности электриче-

ского оборудования: в 2021 году – 152,48, в 2022 году – 303,45, в 2023 году – 48,12 %.

Таблица 2
Рентабельность активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО», в процентах

Table 2
Return on assets of «DELTA TRAFO», in percentage

Предприятие	Среднеотраслевое значение			
	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО»	–12,71	6,67	26,91	13,96

Сопоставление данных рентабельности активов ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» со среднеотраслевыми показателями по видам экономической деятельности позволяет сделать вывод о характере рентабельности активов.

В соответствии с Приложением № 2 п. 10 к Приказу ФНС России от 30 мая 2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» отклонение (в сторону уменьшения) рентабельности по данным бухгалтерского учета налогоплательщика от среднеотраслевого показателя рентабельности по аналогичному виду деятельности по данным статистики на 10 % и более считается неприемлемым. В данном случае налоговые органы обязаны планировать выездную налоговую проверку.

На основании проведенной оценки предприятия ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» показатель рентабельности активов от среднеотраслевого значения по производству электрического оборудования находится в пределах нормы (отклонения в пределах 10 %).

Также подчеркнем, что за анализируемый период по данным сопоставления показателя выручки из отчетов о финансовых результатах и информации из отчетов РСВ (расчет по страховым взносам), заполненных в соответствии с указаниями по заполнению формы № П-4, позволили установить сопоставимый со среднеотраслевыми значениями размер показателя производительности труда в организации.

Расчет производительности труда ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год

$$PP_{\text{ст}} = \frac{\text{Стр. 2110 Форма 2}}{\text{Среднесписочная численность (чел.) РСВ}}$$

где стр. 2110 Форма 2 – показатель выручки из отчета о финансовых результатах ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за 2021 год.

Среднесписочная численность (чел.) РСВ – показатель численности сотрудников организации из расчета по страховым взносам организации за 2021 год.

$$PP_{\text{ст}} = \frac{586\,751 \text{ тыс. руб}}{152 \text{ чел.}} = 3\,860 \text{ тыс. руб.}$$

Производительность труда ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» в стоимостном выражении за 2021 год составила 3860 тыс. руб. в расчете на одного работника. Результаты расчетов по 2022, 2023, а также 2020 году по представленному алгоритму приведены в таблице 3.

Таблица 3
Производительность труда ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО»,
в тыс. руб.
Table 3
Labor productivity of «DELTA TRAFO», in thousand of rubles

Предприятие	Среднегодовое значение в расчете на одного сотрудника			
	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год
ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО»	1362	3860	4082,23	4271,84

Следует подчеркнуть, что для производственных предприятий, в том числе занимающихся выпуском электрооборудования, медианный уровень производительности труда составляет 1,6 млн рублей на человека, в то время как средний показатель в стоимостном выражении находится на уровне 2,7 млн рублей на одного работника в год. Таким образом, за исключением 2020 года, в котором в связи с пандемией коронавируса были введены послабления для предприятий в части проверок со стороны контролирующих органов, ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» демонстрирует опережающие темпы развития по показателю производительности труда в стоимостном выражении.

Благодаря оперативному контролю факторов системы мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок ООО «ДЕЛЬТА ТРАФО» за анализируемый период не допущено нарушений налогового законодательства и внеплановых проверок.

Стоит обратить внимание на то, что если в деятельности хозяйствующего субъекта усматриваются признаки, представленные на рисунке 1, то ФНС вправе организовать внеплановую проверку, в том числе совместно с подразделениями ЭБиПК МВД России. В данном случае изъятию и изучению подлежат следующие документы:

- учредительные документы (устав или учредительный договор предприятия);
- лицензии на осуществление деятельности;
- учетная политика предприятия;
- финансовая отчетность предприятия;
- аудиторские заключения;
- книги учета расходов и доходов финансово-хозяйственных операций;
- регистры бухгалтерского и налогового учета предприятия;

- гражданско-правовые договоры (контракты) с физическими лицами;
- кассовые и банковские документы предприятия;
- первичные документы бухгалтерского учета, подтверждающие факты хозяйственной деятельности.

Подчеркнем, что для назначения внеплановой выездной налоговой проверки достаточно негативного состояния лишь одного из критериев, представленных на рисунке 1 ⁶, в связи с чем необходим систематический мониторинг состояния каждой из факторных моделей, включенных в систему мониторинга рисков внеплановых выездных налоговых проверок для снижения репутационных рисков организации и недопущения налоговых правонарушений.

Отобранное на основе анализа существующих эмпирических исследований и теоретических обоснований авторов ограниченное количество показателей обеспечивает практичность и универсальность применения представленной в исследовании факторной системы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Доступные инструменты самодиагностики эффективности хозяйственной деятельности организации позволяют не только диверсифицировать риски внеплановых проверок со стороны контролирующих органов, но и принимать продуктивные управленческие решения, что благоприятно сказывается на деловой репутации и финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта вне зависимости от его организационно-правовой формы, размера и доли рынка в своей отрасли.

Усиление и цифровизация контроля со стороны надзорных органов воспринимаются законопослушными предпринимателями уже не как административные барьеры на пути к максимизации прибыли, а своего рода помощь в предупреждении потенциальных нарушений и выведении налоговых отношений на уровень взаимовыгодного партнерства. Постепенно в деловой среде укореняется мнение, что максимизация прибыли состоит не в сокрытии части доходов и применении сомнительных схем налоговой оптимизации, а в высокоэффективной организации своей хозяйственной деятельности, которая невозможна без соответствующей системы внутреннего контроля для обоснованного принятия логичных управленческих решений.

⁶ Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ / ФНС : офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/m77/about_fts/docs/3897151/ (дата обращения: 11.05.2025)

Вклад авторов

Бардаков А. А.: анализ данных, создание черновика рукописи.

Игониная Е. С.: анализ данных, создание рукописи и её редактирование.

Шох М. А.: администрирование проекта, просмотр и редактирование.

Клочухина Ю. А.: администрирование проекта, просмотр и редактирование.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ / REFERENCES

1. Баданова Е.В. Цифровая трансформация в налоговом администрировании. *Закон. Право. Государство*. 2023;(3):47–52. EDN PGZODM
Badanova E.V. Digital transformation in tax administration. *Law.Rights.State*. 2023;(3):47–52. EDN PGZODM
2. Балакин М.С. Совершенствование механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации. *Налоги и налогообложение*. 2024;(4):1–16. <https://doi.org/10.7256/2454-065X.2024.4.70620>
Balakin M.S. Improvement of VAT Tax Administration Mechanism in the Context of Digitalization. *Taxes and Taxation*. 2024;(4):1–16. <https://doi.org/10.7256/2454-065X.2024.4.7062>
3. Гулиева С.Ф., Каширская Л.В. Основы оценки репутационных рисков в коммерческой организации. *Вопросы экономики и права*. 2023;(184):64–67. <https://doi.org/10.14451/2.184.64>
Guliyeva S.F., Kashirskaya L.V. Fundamentals of Reputational Risk Assessment in a Commercial Organization. *Issues of Economics and Law*. 2023;(184):64–67. <https://doi.org/10.14451/2.184.64>
4. Эриашвили Н.Д., Григорьев А.И., Мочалова В.А. Новая налоговая политика Российской Федерации в отношении соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН) и возможные налоговые риски у нерезидентов. *Вестник экономической безопасности*. 2024;(3):175–180. <https://doi.org/10.24412/2414-3995-2024-3-175-180> UEWHPT
Eriashvili N.D., Grigoriev A.I., Mochalova V.A. The new tax policy of the Russian Federation in relation to double taxation agreements (DTA) and possible tax risks for non-residents. *Bulletin of Economic Security*. 2024;(3):175–180. <https://doi.org/10.24412/2414-3995-2024-3-175-180> UEWHPT
5. Ланчаков А.Б. Подходы к выбору стратегии конкурентоспособности предприятия. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2024;6(1):24–41. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2024.01.06.004> IPUYQH
Lanchakov A.B. Approaches to choosing the company's competitive strategy. *Economics and Management: Problems, Solutions*. 2024;6(1):24–41. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2024.01.06.004> IPUYQH
6. Череповская Н.А. Влияние кластеров на продолжительность жизненных циклов предпринимательских экосистем в регионах России. *Современная конкуренция*. 2024;18(6):111–127. <https://doi.org/10.37791/2687-0657-2024-18-6-111-127>
Cherepovskaya N.A. The Impact of Clusters on the Life Cycles of Entrepreneurial Ecosystems in the Regions of Russia. *Journal of Modern Competition*. 2024;18(6):111–127. <https://doi.org/10.37791/2687-0657-2024-18-6-111-127>
7. Смирнова Е.Е. Оценка налоговых рисков, возникающих у проверяемых лиц-объектов налогового контроля: региональный аспект. *Проблемы экономики и юридической практики*. 2024;20(2):265–270. <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2024-20-2-265-270>
Smirnova E.E. Tax Risk Assessment of Tax Control Persons: Regional Aspect. *Economic Problems and Legal Practice*. 2024;20(2):265–270. <https://doi.org/10.33693/2541-8025-2024-20-2-265-270>
8. Kopylov N.V. The influence of the tax system on the development of competition in small business and promising opportunities for tax regulation. *Economics and Management: Problems, Solutions*. 2024;14(10):130–136. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2024.10.14.020>
9. Левицкая О.В. Исследование методик управленческого анализа финансовых показателей. *Современные аспекты экономики*. 2015;(3):56–63.
Levitskaya O.V. Study of Managerial Analysis Methods of Financial Indicators. *Modern Aspects of Economics*. 2015;(3):56–63.
10. Митюшина И.Л. Анализ эффективности собственного капитала компании на примере модели Дюпона. *Экономика и предпринимательство*. 2017;(5-2):536–540.

- Mityushina I.L. Analysis of Equity Efficiency Using the DuPont Model. *Economics and Entrepreneurship*. 2017;(5-2):536–540. YSQADN
11. Буравлев А.И. Трехфакторная производственная модель Кобба–Дугласа. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2012;(3):13–19. RWMSUZ
Buravlev A.I. Three-Factor Cobb–Douglas Production Model. *Economics and Management: Problems, Solutions*. 2012;(3):13–19. RWMSUZ
12. Косников С.Н., Айгумов Т.Г., Дайзиев З.М. Математическое моделирование производственных ресурсов. *Вестник Академии знаний*. 2023;(3):123–127. MOSXMV
Kosnikov S.N., Aygumov T.G., Daiziev Z.M. Mathematical modeling of the provision and optimal use of production resources. *Bulletin of the Academy of Knowledge*. 2023;(3):123–127. MOSXMV
13. Степаненко Е.И., Баркалая И.Б. Оценка налоговых рисков при планировании выездных налоговых проверок и предложения по их оптимизации. *Актуальные проблемы экономики, финансов в условиях глобализации*. Материалы национальной межвузовской научно-практической конференции студентов, аспирантов, молодых ученых и сотрудников университета. Балашиха: РГАЗУ; 2023. С. 309–312. RSNOJG
Stepanenko E.I., Barkalaya I.B. Assessment of tax risks when planning on-site tax audits and suggestions for their optimization. *Actual problems of economics and finance in the context of globalization*. Materials of the national interuniversity scientific and practical conference of students, postgraduates, young scientists and university staff. Balashikha: RGAZU; 2023. pp. 309–312. RSNOJG
14. Полинская М.В., Узунян Д.А., Скиба М.В., Лозня С.В. Корпоративные налоговые риски: сущность и оценка. *Вестник Академии знаний*. 2024;(3):630–634. WMGARJ
Polinskaya M.V., Uzunyan D.A., Skiba M.V., Loznya S.V. Corporate Tax Risks: Essence and Assessment. *Bulletin of the Academy of Knowledge*. 2024;(3):630–634. WMGARJ
15. Бардаков А.А., Корнилов Д.А. Экспресс-метод идентификации фаз жизненного цикла организации. *Вестник ННГУ им. Лобачевского. Социальные науки*. 2019;(3):7–17.
Bardakov A.A., Kornilov D.A. Express method for identifying the phases of an organization's life cycle as part of business processes reengineering. *Vestnik of N.I. Lobachevsky University. Social Sciences*. 2019;(3):7–17.