

УДК 336.22

О.А. Миронова

НАЛОГОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ: ТРАНСФОРМАЦИОННО-ТИПОЛОГИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Поволжский государственный технологический университет»,
г. Йошкар-Ола

Теоретическое развитие экономической безопасности как научного направления предусматривает комплекс вопросов, решение которых следует рассматривать применительно к разным сферам экономики и в методологической плоскости междисциплинарных связей финансов, бюджетной системы, и налогообложения. Налоговые платежи, являясь основным источником доходов бюджета, определяют бюджетную обеспеченность государства, его субъектов, возможность реализации уполномоченными органами управления государственных услуг населению. Реализация государственных услуг, в свою очередь является фактором социальной стабильности в обществе, способствует устойчивому и безопасному развитию экономики. В этой связи обоснованной является позиция выделения из состава экономической безопасности ее отдельного типологического вида – налоговой безопасности. Авторская концепция налоговой безопасности основана на научно-исторических и организационно-правовых предпосылках, позволяет рассматривать ее не только как направление науки, но и область практической деятельности по обеспечению налоговой безопасности участников налоговых отношений – государства и налогоплательщика. Методами исследования налоговой безопасности выбраны: типологизация, трансформация и каскадирование; научными подходами – институциональный и системно-уровневый. Целью статьи является определение угроз налоговой безопасности, методов противодействия угрозам и управления налоговыми рисками в рамках теоретического анализа основных направлений бюджетной и налоговой политики страны.

Ключевые слова: бюджетно-налоговая политика, формирование бюджета, национальные проекты, налоговые доходы, налоговая безопасность, баланс интересов, угрозы налоговой безопасности, индикаторы, мониторинг.

Бюджетно-налоговая политика как институциональная основа формирования системы налоговой безопасности

Принятые Минфином России на 2019-2021 годы направления бюджетной и налоговой политики [1] определили условия для формирования федерального бюджета, его основные характеристики и прогнозируемые параметры развития. Внешние условия реализации бюджетно-налоговой

политики, обусловленные влиянием денежно-кредитной политики крупнейших развитых стран, условиями торговли и спросом на внешних рынках, и внутренние условия, связанные с реализацией установленных «бюджетных правил», переходом к плавающему валютному курсу, снижением зависимости от колебаний внешнеэкономической конъюнктуры, - должны создать, по мнению Минфина России, предсказуемую и устойчивую среду для повышения инвестиционной активности, экономического роста, снижения инфляции, стабилизации налоговой и (квази налоговой) систем. При этом, структурные пропорции российской экономики должны укрепляться ростом конкурентоспособности приоритетных отраслей и определенностью реализуемых мер бюджетно-налоговой политики. Для достижения прогнозных параметров социально-экономического развития и формирования доходной части бюджета страны разработан базовый сценарий, отражающий уточненные приоритеты социально-экономического развития России, заложенные ранее в послании Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 01.03.2018 года.

Комплекс реализуемых в настоящее время мер бюджетно-налоговой политики состоит из трех групп:

- первая группа «системные меры» включает формирование стабильных налоговых условий, их фиксацию на ближайшие 6 лет, изменение структуры налоговой нагрузки без увеличения уровня страховых взносов, при незначительном увеличении уровня косвенных налогов, в основном НДС;

- вторая группа «стимулирующие налоговые и финансовые меры» включает меры по ускорению возмещения НДС экспортерам за счет снижения порогового уровня по платежам трех предшествующих лет с 7 до 2 млрд рублей; регулирование инвестиционного налогового вычета по налогу на прибыль организаций;

- третья группа «отраслевые меры» направлена на развитие инфраструктуры. В структуре бюджета сформирован Фонд Развития за счет дополнительных государственных заимствований в размере до 3,5 трлн рублей на 2019-2024 годы. Введен налог на дополнительный доход в нефтяной отрасли вместо завершеного нефтегазового налогового маневра.

Предусмотренные меры бюджетно-налоговой политики должны обеспечить прозрачность в администрировании налоговых доходов, сокращение административных издержек и эффективный контроль использования бюджетных средств на реализацию 12 национальных проектов (рис. 1), параметры финансового обеспечения в 2019-2024 гг. определены в проекте федерального бюджета в размере 13032 млрд рублей.

Содержание и прогнозные параметры национальных проектов, их интеграция с государственными программами Российской Федерации требуют

разграничения не только экономических, но и фискальных полномочий между уровнями государственного управления, предполагают активное участие в программах региональных органов власти и органов местного самоуправления. Следовательно, в мерах по реализации налоговой политики и обеспечении бюджета налоговыми доходами, должны быть заинтересованы органы управления всех уровней – от федерального до местного.



Рис. 1. Состав национальных проектов, предусмотренных к реализации в рамках федерального бюджета 2019-2024 годов

Широкий спектр вопросов, возникающих в плоскости формирования бюджетов всех уровней и их обеспеченности налоговыми доходами, требует понимания концепции формирования налоговой безопасности как для государства, в лице уполномоченных органов в сфере исполнения налогового и бюджетного законодательства, так и для хозяйствующих субъектов – налогоплательщиков, за счет деятельности которых формируются налоговые доходы бюджета.

Теоретико-методологическая и организационная основа налоговой безопасности

Проблема налоговой безопасности является относительно молодой. Развитие ее теоретических и методологических основ, моделирование системы обеспечительных мер в отечественной науке и практике активно исследуются лишь в последних двух десятилетиях. Развитию концепции налоговой безопасности способствует анализ классических и современных теорий: экономического роста, экономического развития, и их пространственной компоненты; а также теорий налогообложения и налогового администрирования, лежащих в основе определения принципов обеспечения налоговой безопасности и управления системой налоговых отношений. Исторический конфликт интересов между участниками налоговых отношений (государство стремится собрать в казну как можно больше налогов, а налогоплательщик стремится свести к оптимальному минимуму свои налоговые платежи) несет в себе налоговые риски для каждого участника налоговых отношений.

Надо отметить, что далеко не все основополагающие принципы налогообложения позволяют найти баланс компромисса интересов участников налоговых отношений, от чего в системе обеспечения налоговой безопасности до настоящего времени сохраняется нерешенной проблема интересов государства и налогоплательщика. Исторические корни данного конфликта объясняли в своих трудах с позиции известного постулата «процесс взимания налогов является функцией государства» известные экономисты Э. Хансен [13], Дж. Кейнс [14], А. Смит [15], Дж. С. Милль [16] и многие другие. Принцип «справедливости налогового бремени», рассматриваемый общими и частными налоговыми теориями, в настоящее время можно считать исторической попыткой решения конфликта интересов государства и налогоплательщика.

Достижение баланса интересов в развитии налоговых отношений необходимо для создания благоприятного налогового климата и привлечения инвестиций в экономику, создания условий для пополнения бюджета налоговыми доходами в достаточном для устойчивого развития объеме, нейтрализации факторов налоговых рисков, и обеспечения защиты государства и его административно-территориальных образований от угроз налоговой безопасности.

Деятельность по обеспечению налоговой безопасности могут осуществлять все участники налоговых отношений в рамках имеющихся у них в этой области полномочий. Ключевую роль в обеспечении налоговой безопасности государства играет Федеральная налоговая служба и ее террито-

риальные органы. Созданный в России институт налогового администрирования, «как система управления налоговыми отношениями» [12, с. 44], с функциями налогового планирования и прогнозирования, налогового контроля, анализа, управления налоговыми рисками и мониторингом, – является организационной основой системы налоговой безопасности.

Объективные характеристики налоговой безопасности как *области практической деятельности* государственных органов управления и, в первую очередь, налоговых администраций, доказывают возможность формирования систем обеспечения налоговой безопасности на федеральном, региональном, межрегиональном, муниципальном, корпоративном уровнях, а также возможность уровневого разделения целей, задач, угроз, рисков, систем индикаторов для оценки налоговой безопасности, их пороговых значений и выбора методов и процедур для организации постоянного мониторинга состояния безопасности.

Таким образом, разрешение (или частичное разрешение) противоречий (конфликта интересов) в достижении целей развития *государства* (в части решения фискальных задач по формированию доходной части бюджета за счет поступления налоговых платежей) и *налогоплательщика* (в части экономического роста его бизнеса при стабильной налоговой нагрузке) может быть достигнуто в рамках взаимодействующих системных элементов налоговой безопасности отдельно для государства и для отдельного налогоплательщика.

С этой целью потребуются не только определение налоговой безопасности как самостоятельного типологического вида экономической безопасности, но и трансформация содержания каждого элемента налоговой безопасности с одного уровня системы на другой в рамках реализуемых мер бюджетно-налоговой политики государства. Уровни обеспечения, основной спектр угроз налоговой безопасности и взаимосвязанных с ними налоговых рисков представлен в качестве элементов модели налоговой безопасности рис. 2.

Заметим, что трансформация содержания каждого из элементов по уровням налоговой безопасности требует отдельного обоснования, поскольку от его результатов зависит формирование системы индикаторов (показателей) налоговой безопасности. Например, если главной угрозой на федеральном уровне выделить угрозу недопоступления налоговых доходов в бюджетную систему страны, то систему индикаторов определения уровня этой угрозы следует формировать на основе налоговой статистики, формализованной в виде комплексного документа «Налоговый паспорт Субъекта Российской Федерации» по каждому региону.



Рис. 2. Логическая модель налоговой безопасности

Источник: материалы статьи автора³.

³ Миронова, О.А. Налоговая безопасность: развитие теории, методологии и практики // Инновационное развитие экономики. – №3-1 (33). – 2016. – С. 90-97. С. 95.

В 11 разделах паспорта содержится около 500 показателей, характеризующих:

- социально-экономическую характеристику региона;
- налоговую базу по администрируемым доходам;
- налоговые преференции;
- контрольную деятельность налоговых органов;
- поступления администрируемых доходов в структуре консолидированного бюджета РФ;
- поступления администрируемых доходов в консолидированный бюджет РФ в структуре основных видов экономической деятельности;
- задолженность по налогам и сборам в консолидированный бюджет РФ;
- задолженность по налогам и сборам по основным видам экономической деятельности;
- налоговую нагрузку;
- налоговую нагрузку по основным видам экономической деятельности;
- прогнозную оценку поступлений отдельных налогов.

Пороговые значения ряда ключевых индикаторов (показателей) федерального значения можно признать на основе прогнозных значений, заложенных в условиях сценарного развития бюджетно-налоговой политики. Для каждого Субъекта РФ трансформация макропоказателей до их более «тонкой структуры» потребует отдельного обоснования пороговых значений для оценки налоговой безопасности на региональном уровне с учетом уровня ВРП региона, среднеотраслевой налоговой нагрузки по видам экономической деятельности.

Пороговые значения индикаторов налоговой безопасности организации-налогоплательщика определяются им самостоятельно, могут быть представлены прогнозными значениями ключевых показателей развития, рассчитанными с учетом налоговой нагрузки по применяемому налоговому режиму, факторов налоговых рисков. Для определения пороговых значений отдельных индикаторов и комплексного индикатора налоговой нагрузки налогоплательщика можно использовать математические, статистические и экспертные методы. Значения фактического комплексного индикатора налоговой нагрузки, если они не выходят за пределы заданного порогового значения, в определенном временном интервале позволяют получить устойчивую динамику безопасного развития.

Таким образом, уровневое представление моделей налоговой безопасности и сложная трансформация ее системных элементов свидетельствуют о необходимости дальнейших исследований проблемы развития налоговой безопасности и деятельности по ее обеспечению.

Библиографический список

- [1] Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов (утв. Минфином России).
- [2] О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года. Утверждена Указом Президента Российской Федерации от 13. Мая 2017 г. № 208.
- [3] Налоговая безопасность: монография для магистров вузов, обучающихся, по направлениям подготовки «Экономика», «Юриспруденция» / О.А. Миронова [и др.]; под ред. О.А. Мироновой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2017. – 463 с.
- [4] Энциклопедия теоретических основ налогообложения / И.А. Майбуров [и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – ЮНИТИ-ДАНА, 2016. – 503 с.
- [5] Налоги в цифровой экономике. Теория и методология: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / И.А. Майбуров [и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – ЮНИТИ-ДАНА, 2019. – 279 с.
- [6] Цифровые технологии налогового администрирования: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / И.А. Майбуров [и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – ЮНИТИ-ДАНА, 2019. – 263 с.
- [7] Миронова, О.А. Развитие экономической безопасности как науки: проблемы и перспективы // Инновационное развитие экономики. – 2019. – № 2 (50), март-апрель. – С. 332-338.
- [8] Ханафеев, Ф.Ф. Устойчивость бюджетной политики как фактор обеспечения экономической безопасности / Ф.Ф. Ханафеев, Э.Ф. Нигматулина // Инновационное развитие экономики. – 2019. – № 2 (50). – С. 352-357.
- [9] Миронова, О.А. Синергетическая модель налоговой безопасности / О.А. Миронова, О.А. Кузьменко // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 6 (48). – Ч. III. – С. 176-180.
- [10] Миронова, О.А. Инновационные преобразования в системе бюджетно-налоговой безопасности / О.А. Миронова, Ф.Ф. Ханафеев // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 6 (48). – Ч. III. – С. 49-54.
- [11] Пименов, Н.А. Фискальные (налоговые) риски в системе экономической безопасности хозяйствующих субъектов. Ч. I: Критерии и индикаторы налоговых рисков. Внешние налоговые риски хозяйствующих субъектов: учеб. пособие / Н.А. Пименов. – М.: Финансовый университет, 2012. – 120 с.
- [12] Налоговое администрирование: учебник для студентов вузов, обучающихся по профилям направления «Экономика» и специальностям «Налоги и налогообложение», «Экономическая безопасность» / О.А. Миронова [и др.]; под ред. О.А. Мироновой, Ф.Ф. Ханафеева. – 3-е изд. – Йошкар-Ола: ООО «СТРИНГ», 2013. – 418 с.
- [13] Хансен, Э. Экономические циклы и национальный доход, 1951. – Гл. 7. [Электронный ресурс]. URL: <http://ek-lit.narod.ru/neok207.htm>
- [14] Кейнс, Джон Мейнард. Общая теория занятости, процента и денег: избранное / Джон Мейнард Кейнс. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

- [15] Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов: [пер. с англ.] / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.
- [16] Милль, Дж. С. Основы политической экономии с некоторыми приложениями к социальной философии: [пер. с англ.] / Дж. С. Милль. – М.: Эксмо, 2007. – 1040 с.

O.A. Mironova

TAX SECURITY: TRANSFORMATION-TYOPOLOGICAL ANALYSIS

Volga State University of Technology, Yoshkar-Ola

Abstract. The theoretical development of economic security as a scientific direction provides a set of issues, the solution of which should be considered in relation to different areas of the economy and in the methodological plane of the interdisciplinary relations of finance, budget system, and taxation. Tax payments, being the main source of budget revenues, determine the budgetary security of the state, its subjects, the possibility of the implementation by authorized management bodies of public services to the population. The implementation of public services, in turn, is a factor in social stability in society, contributes to the sustainable and safe development of the economy. In this regard, justified the position of separation from the composition of economic security of its separate typological type - tax security. The author's concept of tax security is based on scientific, historical, organizational and legal prerequisites. It allows us to consider it not only as a direction of science, but also as a field of practical activity to ensure tax security for participants in tax relations – the state and the taxpayer. The methods of tax security research selected: typology, transformation and cascading; scientific approaches - institutional and system-level. The purpose of the article is to identify threats to tax security, methods to counter threats and manage tax risks within the framework of a theoretical analysis of the main directions of the budget and tax policy of the country.

Key words: fiscal policy, budgeting, national projects, tax revenues, tax security, balance of interests, threats to tax security, indicators, monitoring.

References

- [1] The main directions of the budget, tax and customs tariff policy for 2019 and for the planning period 2020 and 2021 (approved by the Ministry of Finance of Russia).
- [2] On the economic security strategy of the Russian Federation for the period until 2030. Approved by Decree of the President of the Russian Federation of May 13, 2017 No. 208.
- [3] Mironova, O.A. (2017). *Nalogovaya bezopasnost': monografiya dlya magistrrov vuzov, obuchayushchihsya, po napravleniyam podgotovki «Ekonomika», «YUrisprudenciya»* [Tax security: a monograph for masters of universities studying in the

- areas of training "Economics", "Jurisprudence"]. M.: UNITY-DANA: Law and Law. 463 p. (In Russ).
- [4] Mayburov, I.A. (2016). [Encyclopedia of the theoretical foundations of taxation]. *UNITY DANA* [UNITY DANA]. 503 p. (In Russ).
- [5] Mayburov, I.A. (2019). *Teoriya i metodologiya: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchihsya po programam napravlenij «Ekonomika», «Gosudarstvennyj audit» i «Finansy i kredit»* [Taxes in the digital economy. Theory and methodology: a monograph for graduate students studying under the programs of the areas of "Economics", "State audit" and "Finance and credit"]. UNITY DANA. 279 p. (In Russ).
- [6] Mayburov, I.A. (2019). *Cifrovye tekhnologii nalogovogo administrirovaniya: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchihsya po programam napravlenij «Ekonomika», «Gosudarstvennyj audit» i «Finansy i kredit»* [Digital technologies of tax administration: a monograph for graduate students studying under the programs of «Economics», «State audit» and «Finance and credit programs»]. UNITY DANA. 263 p. (In Russ).
- [7] Mironova, O.A. (2019). [The development of economic security as a science: problems and prospects]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki* [Innovative development of the economy]. No. 2 (50). pp. 332-338. (In Russ).
- [8] Khanafeev, F.F., Nigmatulina, E.F. (2019). [Sustainability of fiscal policy as a factor in ensuring economic security]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki* [Innovative development of the economy]. No. 2 (50). pp. 352-357. (In Russ).
- [9] Mironova, O.A., Kuzmenko, O.A. (2018). [Synergetic model of tax safety]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki* [Innovative development of the economy]. No. 6 (48). pp. 176-180. (In Russ).
- [10] Mironova, O.A., Khanafeev, F.F. (2018). [Innovative transformations in the system of fiscal security]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki* [Innovative development of the economy]. No. 6 (48). pp. 49-54. (In Russ).
- [11] Pimenov, N.A. (2012). [Fiscal (tax) risks in the system of economic security of business entities. Part I: criteria and indicators of tax risks. External tax risks of business entities: a textbook for the preparation of bachelors]. M.: *Finansovyy universitet* [M.: Financial university]. 120 p. (In Russ).
- [12] Mironova, O.A., Khanafeev, F.F. (2013). [Tax administration: a textbook for university students enrolled in the fields of economics and the specialties taxes and taxation, economic security]. *Yoshkarola: OOO STRING* [Yoshkarola: STRING LLC]. 418 p. (In Russ).
- [13] Hansen, E. (1951). *Economic cycles and national income*. Chapter 7.
- [14] Keynes, John Maynard. (2007). *General theory of employment, interest and money. Favorites*. M.: Eksmo, 2007. 960 p.
- [15] Smith, A. (2007). *Research on the nature and causes of the wealth of peoples*. M.: Eksmo. 960 p. (Russian Translation).
- [16] Mill, J.S. (2007). *Fundamentals of political economy with some applications to social philosophy*. M.: Eksmo. 1040 p. (Russian Translation).