

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И СТАТИСТИКА

УДК 338. 439. 02 (470)

**А.Н. ПОЛОЗОВА**, д-р экон. наук  
профессор кафедры финансов и кредита ФГБОУ ВО  
«Воронежский государственный университет имени  
императора Петра 1», г. Воронеж, Российская Федерация



**Р.В. НУЖДИН**, канд. экон. наук,  
доцент кафедры теории экономики и учетной политики  
ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет  
инженерных технологий», г. Воронеж, Российская Федерация



**Л.Е. СОВИК**, д-р экон. наук,  
доцент кафедры экономики и бизнеса  
Полесский государственный университет,  
г. Пинск, Республика Беларусь



Статья поступила 23 марта 2018г.

### **БИЗНЕС–АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ СОСТОЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ СВЕКЛОСАХАРНОГО ПРОИЗВОДСТВА РОССИИ**

***Аннотация.** Обоснована необходимость регулярного бизнес–анализа налоговой состоятельности организаций; изложены сущность и содержание бизнес–анализа состоятельности налогообложения; описаны особенности методического обеспечения бизнес–аналитических процедур; представлена блок–схема алгоритма бизнес–анализа налоговой состоятельности; изложены результаты бизнес–аналитической оценки налоговой состоятельности организаций сахарного производства Воронежской области; идентифицирована сущность результатов по пяти этапам методических процедур; оценены ключевые индикаторы уровня налоговой состоятельности сахарных заводов.*

***Ключевые слова:** бизнес–анализ, сбалансированность элементов налогообложения, индикативный аналитический подход, методическое и информационное обеспечение, ключевые индикаторы, апробация бизнес–аналитических процедур, свеклосахарное производство России*

## BUSINESS–ANALYSIS OF THE TAX SOLVENCY OF ORGANIZATIONS OF SUGAR INDUSTRY IN RUSSIA

**Abstract.** *The necessity for regular business–analysis of the tax status of organizations is justified; the essence and content of the business–analysis of the tax solvency are set out; features of information and methodical support of business–analytical procedures are described; diagram of the algorithm of business–analysis of tax solvency of sugar factories is presented; the results of a business–analytical assessment of the tax solvency of sugar production organizations in the Voronezh region are set out; the essence of the results for the five stages of the methodical procedures are identified; key indicators of the level of tax solvency of sugar plants are estimated.*

**Keywords:** *business analysis, balance of taxation elements, indicative analytical approach, methodological and informational support, key indicators, approbation of business analytical procedures, sugar beet production in Russia.*

**Введение.** В настоящее время перерабатывающие организации–налогоплательщики России осуществляют экономическую деятельность в сложных социально–экономических условиях [1–6]. Тем не менее, хозяйствующие субъекты должны выполнять свои налоговые обязательства полностью и в установленные сроки, поскольку имеет место всесторонний контроль со стороны налоговых служб.

Как известно, основой экономической состоятельности организаций–налогоплательщиков является финансовая, в том числе налоговая состоятельность, которая выражается в сбалансированности: устойчивости, безопасности, культуры и надежности системы налогообложения.

Бизнес–анализ налоговой состоятельности перерабатывающих организаций является существенным процессом управления налогообложением [8]. Изучение особенностей налогового менеджмента организаций сахарного производства России дало основание признать его нуждающимся в определенном совершенствовании. В частности, в большинстве субъектов хозяйствования налоговое планирование включает лишь некоторые оптимизационные мероприятия, налоговый анализ проводится весьма ограниченными процедурами и устаревшими инструментами, существующие льготы по налогообложению недоиспользуются, налоговые риски в должном объеме не определяются и не учитываются, отсутствуют службы внутреннего налогового контроля и налогового аудита. Такое состояние системы налогового менеджмента может приводить к снижению уровня налоговой состоятельности сахарного бизнеса.

Организации, в том числе свеклосахарного производства, постоянно анализирующие свою налоговую состоятельность и принимающие определенные меры по проведению ее контроля, получают дополнительные возможности на этой основе выстраивать свою продуктивную и безопасную экономическую деятельность, обеспечивая рост налоговых поступлений в бюджеты различных уровней без препятствий для своего развития. Поэтому значимость инструментов бизнес–анализа налоговой состоятельности в современных постоянно меняющихся условиях существенно возрастает.

**Основная часть.** Сущность бизнес–анализа налоговой состоятельности организаций свеклосахарного производства как процесса налогового менеджмента заключается в использовании параметров, показателей и индикаторов в соответствующем процедурном поле с целью идентификации состояния субъекта хозяйствования как добросовестного налогоплательщика.

Технология бизнес–анализа налоговой состоятельности организаций–налогоплательщиков использует определенный набор методов и инструментарий, включающий алгоритмизацию процедур, их информационное и методическое сопровождение [7–9].

Методическое обеспечение включает процедуры, каждая из которых снабжается перечнем оцениваемых параметров, показателей, индикаторов, а также методикой их выявления и расчета. Синтез методического и информационного обеспечения представляет собой инструментарий бизнес–анализа налоговой состоятельности организаций–налогоплательщиков.

Инструментарий бизнес-анализа налоговой состоятельности – это система инструментов, то есть способов и приемов, применяемых аналитиком, которые сопровождают методические процедуры.

Применительно к поставленной нами цели – описать процедуры бизнес-анализа налоговой состоятельности – нами составлена блок-схема алгоритма данных процедур, состоящая из пяти этапов (рисунок 1).

Особую важность имеет процедура бизнес-анализа ключевых индикаторов налоговой состоятельности организаций свеклосахарного производства (пятый этап алгоритма), включающая 4 стадии.

Охарактеризуем эти стадии детальнее.

Стадия 1. Оценка результатных и результативных составляющих налоговой состоятельности.

Ключевые индикаторы:

1) фактическая рентабельность проданной продукции не меньше, чем нормативная ( $РП_{\phi} \geq РП_{н}$ );

2) фактическая рентабельность активов не меньше, чем нормативная ( $РА_{\phi} \geq РА_{н}$ );

3) темпы роста рентабельности продаж больше, чем темпы роста стоимости продаж ( $ТР_{рп} > ТР_{сп}$ );

4) рост стоимости основных средств ( $C_{ос} \rightarrow \text{рост}$ );

5) темпы роста добавленной стоимости выше, чем темпы роста чистой прибыли ( $ТР_{дс} > ТР_{чп}$ ).

Стадия 2. Оценка финансовых составляющих налоговой состоятельности.

Ключевые индикаторы:

6) рост активов ( $A \rightarrow \text{рост}$ );

7) собственный капитал превышает заемный капитал ( $K_c > K_z$ );

8) темпы изменения дебиторской задолженности и темпы изменения кредиторской задолженности уравновешивают друг друга ( $ТР_{дз} / ТР_{кз} \rightarrow 1$ );

9) коэффициент текущей ликвидности не меньше 1 ( $K_{тл} \geq 1$ );

10) чистые активы превышают уставной капитал ( $ЧА > УК$ ).

Стадия 3. Оценка составляющих налоговых обязательств.

Ключевые индикаторы:

11) темпы роста налогового бремени меньше, чем темпы роста совокупных доходов ( $ТР_{нб} < ТР_{сд}$ );

12) штрафы по налоговым платежам отсутствуют или незначительны ( $Ш_{нп} \rightarrow 0$ );

13) соотношение уплаченных и исчисленных налоговых платежей не больше 1 ( $НП_y \leq НП_n$ ).

Стадия 4. Оценка соотношений налоговых платежей с совокупными доходами, со стоимостью продаж, с добавленной стоимостью.

Ключевые индикаторы:

14) налоговая нагрузка не меньше, чем нормативная ( $НН_{\phi} \geq НН_{н}$ );

15) темпы роста налоговой нагрузки больше, чем темпы роста налоговой напряженности ( $ТР_{нн} > ТР_{нп}$ );

16) темпы роста налоговой обремененности добавленной стоимости меньше, чем темпы роста налоговой напряженности ( $ТРОдс < ТРнп$ ).

Опираясь на изложенную методику оценки налоговой состоятельности, а также учитывая мнения других специалистов по налоговому анализу [2; 3; 4; 7; 9], нами апробированы соответствующие методические процедуры на примере организаций сахарного производства Воронежской области России за 2012–2016 годы.

Дадим их поэтапную характеристику.

Этап 1. Оценка параметров факторов и условий среды.

В экономической деятельности организаций сахарного производства и направлениях развития этого бизнеса в Воронежской области за последние 10 лет наблюдаются существенные изменения, необходимость которых вызвана постоянным воздействием многообразных по форме и разнонаправленных факторов среды, как внешней и сопряженной, так и внутренней.

Если преобладают негативные факторы, то существует вероятность такого следствия, как кризисные явления, порождающие свертывание деятельности и возникновение угрозы банкротства. Поэтому необходимо проводить регулярный мониторинг факторов среды, оценку их параметров, влияющих на условия налоговой среды организаций, что осуществляется на первом этапе процедур оценки налоговой состоятельности организаций.

На наш взгляд, существуют 3 главных позитивных решения собственников организаций, повлекших за собой существенный рост эффективности экономической деятельности организаций сахарного производства Воронежской области России.

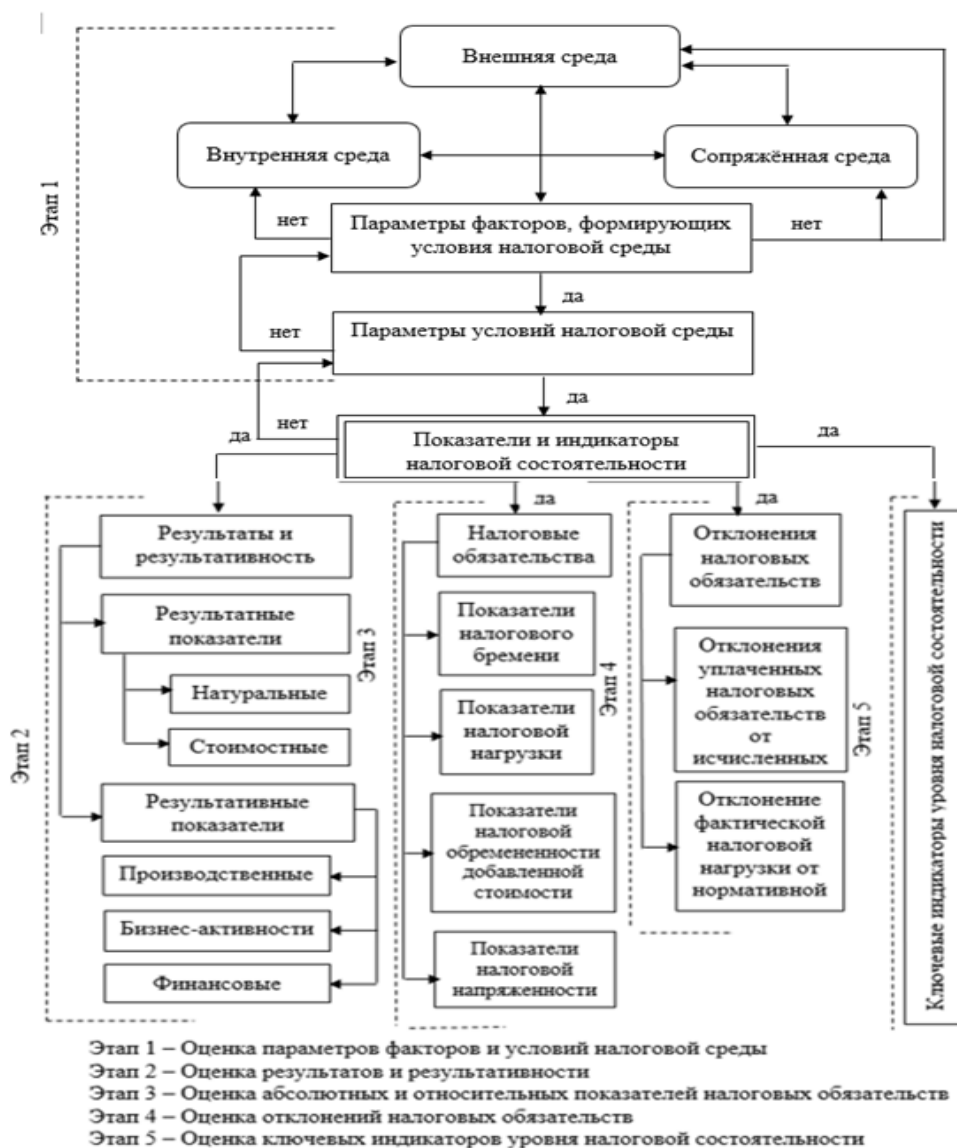


Рисунок 1 – Блок-схема алгоритма процедур бизнес-анализа налоговой состоятельности организаций свеклосахарного производства

Во-первых, это создание в 2009 году управляющей компании (ООО «УК ПРОДИМЕКС-Сахар»), под эгиду которой вошли 8 из 9 действующих на территории области сахарных заводов. Во-вторых, постепенный отказ от переработки импортируемого тростникового сахара-сырца, переработка которого на некоторых заводах была довольно низкорентабельной. В-третьих, осуществление перехода с массовой переработки давальческого свекловичного сырья на закупку сахарной свеклы у ее производителей, а также развитие собственных сырьевых баз.

Несмотря на достигнутые некоторые положительные результаты, в сахарном производстве Воронежской области также наблюдаются сложности и неиспользованные возможности. Особое внимание мы обратили на

позитивные и негативные факторы, которые прямо влияют на условия налоговой среды организаций сахарного производства Воронежской области. Среди них мы выделили те, которые препятствуют росту налоговой состоятельности, и те, которые способствуют ее должному уровню.

К первой группе относятся: отсутствие службы внутреннего налогового аудита и контроля; завышенный норматив налоговой нагрузки; постоянные изменения в налоговом законодательстве; отсутствие расчетов налоговых рисков; недоиспользование льгот по налогообложению; постоянное превышение сумм уплаченных налогов над начисленными. Ко второй группе относятся: наличие квалифицированной юридической службы; налоговый учет ведется специалистами

управляющей компании; специалисты управляющей компании разрабатывают некоторые предложения по налоговой оптимизации; наличие положительных решений арбитражных судов по налоговым спорам; отсутствие (или несущественных по величине) штрафных санкций по налоговым платежам.

Этап 2. Оценка результатов и результативности.

Очевидно, что, несмотря на определенные достижения по обеспечению налоговой состоятельности, в сахарном производстве еще имеются неиспользованные возможности совершенствования системы налогообложения. Поэтому на втором этапе процедур нами оценены показатели результатов (натуральные и стоимостные) и результативности (производственные, бизнес-активности и финансовые) экономической деятельности,

прямо и косвенные характеризующие налоговую состоятельность четырех организаций сахарного производства Воронежской области, которые кодированы с целью сохранения конфиденциальности информации как 01–04. Для оценки нами использована информация, приведенная в аналитических таблицах 1 – 2.

В 2012–2016 гг. увеличение стоимости продаж было существенно меньше, чем рост совокупных доходов, однако рост совокупных расходов значительно опережал рост полных издержек. Такие соотношения логично привели к тому, что темпы роста чистой прибыли в 2–2,5 раза опережали темпы увеличения прибыли от продаж.

Таблица 1 – Относительные показатели экономической деятельности организаций 01–04 (2012–2016 годы)

| Показатель                                   | Годы              | Шифр организации |         |         |         |
|--|-------------------|------------------|---------|---------|---------|
|  |                   | 01               | 02      | 03      | 04      |
| 1  | 2                 | 3                | 4       | 5       | 6       |
| Затраты на 1 р. стоимости продаж, р.         | 2012              | 0,94             | 0,98    | 0,96    | 1,01    |
|  | 2013              | 0,94             | 1,03    | 0,88    | 0,95    |
|  | 2014              | 0,87             | 0,83    | 0,86    | 0,83    |
|  | 2015              | 0,69             | 0,78    | 0,60    | 0,62    |
|  | 2016              | 0,78             | 0,79    | 0,70    | 0,71    |
|  | ТИ–5 <sup>1</sup> | 96,23            | 95,24   | 93,96   | 92,66   |
| Капиталоотдача, р./р.                        | 2012              | 0,71             | 0,76    | 1,90    | 0,97    |
|  | 2013              | 0,68             | 0,70    | 1,26    | 0,99    |
|  | 2014              | 0,68             | 0,81    | 1,04    | 0,80    |
|  | 2015              | 1,04             | 1,02    | 1,30    | 0,96    |
|  | 2016              | 0,66             | 1,43    | 1,21    | 1,11    |
|  | ТИ–5              | 103,04           | 118,49  | 91,73   | 104,62  |
| Производительность труда:                    |                   |                  |         |         |         |
| по стоимости продаж, тыс. р./чел             | 2012              | 3325,91          | 2443,76 | 3575,96 | 2473,67 |
|  | 2013              | 3439,33          | 2007,58 | 3590,56 | 2700,75 |
|  | 2014              | 3170,64          | 1320,51 | 3724,96 | 2646,12 |
|  | 2015              | 4664,44          | 2141,19 | 5479,28 | 3273,55 |
|  | 2016              | 5796,28          | 4282,37 | 9127,11 | 6134,38 |
|  | ТИ–5              | 116,74           | 127,52  | 129,46  | 129,57  |
| по количеству произведенной продукции, т/чел | 2012              | 152,11           | 126,22  | 168,79  | 123,6   |
|  | 2013              | 157,79           | 76,35   | 182,64  | 125,37  |
|  | 2014              | 162,25           | 63,18   | 192,92  | 142,81  |
|  | 2015              | 135,67           | 96,00   | 169,15  | 124,87  |
|  | 2016              | 193,96           | 124,78  | 278,25  | 174,33  |
|  | ТИ–5              | 108,29           | 106,29  | 116,5   | 110,6   |

<sup>1</sup> Темп изменения (в среднем за 5 лет), %

Окончание таблицы 1

| 1  | 2    | 3       | 4              | 5       | 6              |
|--|------|---------|----------------|---------|----------------|
| по добавленной стоимости, тыс. р./чел            | 2012 | 999,77  | 662,51         | 998,73  | 601,3          |
|  | 2013 | 1024,74 | 461,19         | 1209,92 | 783,75         |
|  | 2014 | 1139,8  | 590,39         | 1316,13 | 1005,2         |
|  | 2015 | 2298,26 | 892,37         | 2998,8  | 1746,56        |
|  | 2016 | 2421,94 | 1533,27        | 4357,45 | 2847,33        |
|  | ТИ-5 | 130,19  | 130,15         | 150,77  | 148,84         |
| Доля добавленной стоимости в стоимости продаж, % | 2012 | 30,06   | 27,11          | 27,93   | 24,31          |
|  | 2013 | 29,79   | 22,97          | 33,7    | 29,02          |
|  | 2014 | 35,95   | 44,71          | 35,33   | 37,99          |
|  | 2015 | 49,27   | 41,68          | 54,73   | 53,35          |
|  | 2016 | 41,78   | 35,8           | 47,74   | 46,42          |
|  | ТИ-5 | 110,41  | 114,62         | 116,91  | 119,43         |
| Материалоемкость продукции, ед.                  | 2012 | 0,7     | 0,73           | 0,72    | 0,76           |
|  | 2013 | 0,7     | 0,77           | 0,66    | 0,71           |
|  | 2014 | 0,64    | 0,55           | 0,65    | 0,62           |
|  | 2015 | 0,51    | 0,58           | 0,45    | 0,47           |
|  | 2016 | 0,58    | 0,64           | 0,52    | 0,54           |
|  | ТИ-5 | 96,39   | 98,25          | 93,74   | 92,81          |
| Рентабельность продаж, %                         | 2012 | 5,53    | 1,94           | 4,16    | -0,52          |
|  | 2013 | 6,39    | -2,7           | 11,71   | 5,49           |
|  | 2014 | 13,44   | 16,6           | 13,66   | 17,1           |
|  | 2015 | 31,45   | 22,13          | 39,64   | 37,8           |
|  | 2016 | 22,38   | 20,76          | 30,23   | 28,65          |
|  | ТИ-5 | 157,74  | - <sup>2</sup> | 191,14  | - <sup>2</sup> |
| Рентабельность продукции, %                      | 2012 | 5,86    | 1,98           | 4,34    | -0,52          |
|  | 2013 | 6,83    | -2,63          | 13,27   | 5,8            |
|  | 2014 | 15,53   | 19,91          | 15,82   | 20,62          |
|  | 2015 | 45,88   | 28,42          | 65,67   | 60,78          |
|  | 2016 | 28,83   | 26,2           | 43,33   | 40,15          |
|  | ТИ-5 | 175,57  | - <sup>2</sup> | 226,46  | - <sup>2</sup> |
| Рентабельность активов, %                        | 2012 | 2,17    | -0,27          | 6,04    | 0,73           |
|  | 2013 | 2,59    | -1,9           | 8,76    | 1,05           |
|  | 2014 | 5,32    | 9,56           | 6,09    | 5,63           |
|  | 2015 | 22,49   | 15,24          | 34,64   | 20,56          |
|  | 2016 | 23,56   | 25,51          | 32,67   | 31,06          |
|  | ТИ-5 | 213,02  | - <sup>2</sup> | 219,39  | - <sup>2</sup> |

Таблица 2 – Показатели платежеспособности и финансовой устойчивости организации 01–04 (2012–2016 годы)

| Показатель  | Годы | Нормальные ограничения | Шифр организации |        |                |                |
|---|------|------------------------|------------------|--------|----------------|----------------|
|   |      |                        | 01               | 02     | 03             | 04             |
| Финансовая устойчивость   |      |                        |                  |        |                |                |
| Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования, ед. | 2012 | ≥0,5                   | -0,14            | 0,07   | -0,02          | -0,19          |
|   | 2013 |                        | -0,09            | 0,12   | 0,06           | -0,25          |
|   | 2014 |                        | -0,1             | 0,24   | 0,08           | -0,05          |
|   | 2015 |                        | 0                | 0,19   | 0,08           | 0,06           |
|   | 2016 |                        | -0,2             | 0,38   | 0,3            | 0,28           |
|   | ТИ-5 | -                      | - <sup>2</sup>   | 162,65 | - <sup>2</sup> | - <sup>2</sup> |

<sup>2</sup> Темпы изменения не рассчитывались в виду робастных значений показателя

Окончание таблицы 2

| Показатель                                | Годы | Нормальные ограничения | Шифр организации |        |        |                |
|---|------|------------------------|------------------|--------|--------|----------------|
|   |      |                        | 01               | 02     | 03     | 04             |
| Коэффициент финансовой независимости, ед. | 2012 | от 0,4 до 0,6          | 0,1              | 0,12   | 0,1    | 0,04           |
|   | 2013 |                        | 0,13             | 0,17   | 0,15   | 0,06           |
|   | 2014 |                        | 0,18             | 0,28   | 0,17   | 0,08           |
|   | 2015 |                        | 0,15             | 0,21   | 0,14   | 0,15           |
|   | 2016 |                        | 0,3              | 0,4    | 0,35   | 0,34           |
|   | ТИ-5 | –                      | 137,95           | 142,96 | 148,92 | 174,38         |
| Коэффициент финансовой устойчивости, ед.  | 2012 | $\geq 1$               | 0,28             | 0,13   | 0,11   | 0,12           |
|   | 2013 |                        | 0,3              | 0,18   | 0,17   | 0,18           |
|   | 2014 |                        | 0,3              | 0,3    | 0,23   | 0,18           |
|   | 2015 |                        | 0,27             | 0,24   | 0,19   | 0,26           |
|   | 2016 |                        | 0,55             | 0,43   | 0,39   | 0,37           |
|   | ТИ-5 | –                      | 125,21           | 141,07 | 144,43 | 134,19         |
| Платежеспособность                        |      |                        |                  |        |        |                |
| Коэффициент абсолютной ликвидности, ед.   | 2012 | $\geq 0,1$             | 1,33             | 3,25   | 0,42   | 0,01           |
|   | 2013 |                        | 1,13             | 1,77   | 0,89   | 0,81           |
|   | 2014 |                        | 0,02             | 1,19   | 1,15   | 0,57           |
|   | 2015 |                        | 0,02             | 0,78   | 0,37   | 0,14           |
|   | 2016 |                        | 0,04             | 0,01   | 0,19   | 0,01           |
|   | ТИ-5 | –                      | 96,68            | 47,13  | 106,16 | – <sup>2</sup> |
| Коэффициент текущей ликвидности, ед.      | 2012 | $\geq 1$               | 3,92             | 8,05   | 2,19   | 2,13           |
|   | 2013 |                        | 9,74             | 4,1    | 2,63   | 4,39           |
|   | 2014 |                        | 2,03             | 5,98   | 6,34   | 4,47           |
|   | 2015 |                        | 4,19             | 12,38  | 3,46   | 6,22           |
|   | 2016 |                        | 2,4              | 5,94   | 5,69   | 5,35           |
|   | ТИ-5 | –                      | 133,25           | 112,95 | 145,05 | 133,27         |

Положительные динамические тенденции в организациях 01 и 03 объясняются осуществляемой модернизацией оборудования основного производства и обновлением технической базы, что подтверждается ростом стоимости основных средств на этих сахарных заводах в 1,4 и 1,2 раза соответственно и их сокращение в организациях 02 и 04, соответственно, на 10 и 4 пункта.

Во всех организациях рост собственного капитала значительно опережал рост заемного капитала – в 1,3 – 1,8 раза за счет роста массы нераспределенной прибыли. Однако величина заемного капитала превышала величину собственного капитала в 2–4 раза, что нельзя признать положительным фактом.

Активы так же, как и чистые активы, увеличивались в организациях особенно быстрыми темпами в 2013–2016 годы за счет роста оборотных активов, превышающих увеличение основных средств (кроме организации 01). При этом в структуре оборотных средств нами отмечена высокая доля дебиторской задолженности, которая в 2–3 раза превышала по величине кредиторскую, что

дает основание признать структуру активов неоптимальной.

Темпы роста добавленной стоимости, характеризующей результаты усилий менеджмента относительно характера интенсивности инструментов обеспечения доходности, во всех организациях довольно существенные – 1,3–1,6 раза, однако, они меньше, чем темпы роста чистой прибыли в 5–6 раз. Такое соотношение свидетельствует об определенной неоптимальности структуры добавленной стоимости, поскольку ее рост обеспечивался в основном возрастанием поглощенных издержек (оплата труда, амортизация, страховые платежи), а не чистого дохода.

Как положительный факт мы отмечаем сокращение затрат на рубль стоимости продаж, если при этом растут другие относительные показатели – капиталоотдача и производительность труда. Однако такие взаимосвязи нами были отмечены не во всех организациях. Так, в организации 03 снижение первого показателя сопровождается ростом производительности труда, но сокращением капиталоотдачи; а в организациях 02 – 04

названные соотношения выдерживаются, что можно назвать положительной тенденцией.

Особая роль в снижении затрат на 1р. стоимости продаж принадлежит материалоемкости продукции, которая должна снижаться более быстрыми темпами ввиду повышения доли интенсивных усилий менеджмента. В организациях 03 и 04 данное соотношение не соблюдается, хотя разрыв в темпах не очень существенный – 0,06 пунктов.

Показатели рентабельности всех видов имеют тенденцию к значительному росту, особенно за 2015–2016 годы. Наилучшие результаты были достигнуты по темпам роста в организациях 03 и 04, по величине рентабельности – в организациях 02 и 03. Менее быстрыми темпами увеличивалась рентабельность продаж, более быстрыми – рентабельность активов, что является характерными тенденциями для материалоемких производств. За 2012–2016 годы уровень рентабельности продаж вырос более чем в 2 раза, рентабельности продукции – в 2,5 раза в среднем по всем организациям, что свидетельствует об опережающем росте прибыли по сравнению с ростом полных издержек, являющимся положительным явлением.

Оценивая показатели финансовой устойчивости, мы обратили внимание на следующее: динамические характеристики всех коэффициентов в основном положительные, помимо коэффициента обеспеченности собственными средствами организации 01 в 2016 году, однако величина этих показателей не достигла нормативных значений.

Показатели платежеспособности демонстрировали разновеликий уровень. Коэффициенты абсолютной и текущей ликвидности соответствовали границам нормальных ограничений только в организациях 03 и 01 (кроме 2014 – 2016 годах – первый коэффициент), 02 (кроме 2016 года – первый коэффициент), 04 (кроме 2014 и 2016 – года первый коэффициент).

Показатели, характеризующие абсолютную ликвидность, в основном имели стабильную тенденцию к сокращению по всем организациям. Учитывая тот факт, что большинство из перечисленных коэффициентов финансовой устойчивости, хотя и имели тенденцию к увеличению (78 % от общего числа

наблюдений), но не соответствовали границам нормальных ограничений (100 % от общего числа наблюдений); большинство из перечисленных коэффициентов платежеспособности, хотя и соответствовали нормативам (88 % от общего числа наблюдений), но имели тенденцию к сокращению (45 % от общего числа наблюдений), можно назвать организации 01 – 04 не достаточно финансово устойчивыми и платежеспособными, что является определенной угрозой для обеспечения их должной налоговой состоятельности.

Этап 3. Оценка абсолютных и относительных показателей налоговых обязательств.

За 2012–2016 годы налоговое бремя и налоговая нагрузка существенно возросли во всех организациях (от 1,2 до 1,8 раза) (таблица 3, рисунок 1). Такие результаты явились следствием роста цен на сахар и побочную продукцию.

В структуре налоговых платежей (налогового бремени) наибольший удельный вес занимают налог на прибыль и НДС – почти  $\frac{3}{4}$ . Следует также отметить, что рост цен на сахар привел к существенным структурным сдвигам: если на долю названных налогов в 2012 году приходилось 36%, в 2013 году – 40%, в 2014 году – 48%, в 2015 году – 80%, то в 2016 году – 82%.

Обязанность применения авансовой системы расчетов по налогу на прибыль приводит к значительной их переплате в организациях сахарного производства. Практически за все периоды 2012–2016 годов это превышение было существенным во всех организациях – в 1,1–1,3 раза.

За последние 2 года (2015–2016 годы) величина штрафов по налоговым платежам в организациях 01 – 04 отсутствовала, либо была незначительной, что, безусловно, признается нами положительным фактом. Однако уровень налоговой обремененности добавленной стоимости был в среднем за 2012–2016 годы существенно выше, чем уровень налоговой напряженности – в 2,7 раза, а темпы роста второго в 1,12 раза, что нельзя признать позитивной тенденцией.



Таблица 3 – Показатели налоговой нагрузки организаций 01–04 (2012– 2016 годы)

| Показатель  | Годы | Шифр организации |                |                |                |
|---|------|------------------|----------------|----------------|----------------|
|   |      | 01               | 02             | 03             | 04             |
| Налоговая нагрузка, %                                       | 2012 | 4,44             | 1,13           | 2,87           | 3,67           |
|   | 2013 | 3,37             | 0,98           | 2              | 3,99           |
|   | 2014 | 2,54             | 2,68           | 1,23           | 5,7            |
|   | 2015 | 6,09             | 2,54           | 6,31           | 6,51           |
|   | 2016 | 9,42             | 5,04           | 7,36           | 8,94           |
|   | ТИ-5 | 136,45           | 163,48         | 190,35         | 125,74         |
| Нормативная налоговая нагрузка, %                           | 2012 | 16,6             | 16,6           | 16,6           | 16,6           |
|   | 2013 | 19,1             | 19,1           | 19,1           | 19,1           |
|   | 2014 | 19,4             | 19,4           | 19,4           | 19,4           |
|   | 2015 | 18,2             | 18,2           | 18,2           | 18,2           |
|   | 2016 | 19,7             | 19,7           | 19,7           | 19,7           |
|   | ТИ-5 | 104,67           | 104,67         | 104,67         | 104,67         |
| Отклонение фактической налоговой нагрузки от нормативной, % | 2012 | -12,16           | -15,47         | -13,73         | -12,93         |
|   | 2013 | -15,73           | -18,12         | -17,1          | -15,11         |
|   | 2014 | -16,86           | -16,72         | -18,17         | -13,7          |
|   | 2015 | -12,11           | -15,66         | -11,89         | -11,69         |
|   | 2016 | -10,28           | -14,66         | -12,34         | -10,76         |
|   | ТИ-5 | - <sup>2</sup>   | - <sup>2</sup> | - <sup>2</sup> | - <sup>2</sup> |
| Налоговая напряженность, %                                  | 2012 | 4,19             | 1,99           | 3,63           | 4,25           |
|   | 2013 | 3,81             | 2              | 2,93           | 3,88           |
|   | 2014 | 3,07             | 3,89           | 2,43           | 6,07           |
|   | 2015 | 4,38             | 3,3            | 6,19           | 4,77           |
|   | 2016 | 4,06             | 4,12           | 6,92           | 4,64           |
|   | ТИ-5 | 101,71           | 126,17         | 132,62         | 105,87         |
| Налоговая обремененность добавленной стоимости, %           | 2012 | 14,76            | 4,16           | 10,27          | 15,11          |
|   | 2013 | 11,32            | 4,25           | 5,92           | 13,75          |
|   | 2014 | 7,06             | 5,99           | 3,48           | 15,02          |
|   | 2015 | 12,36            | 6,11           | 11,53          | 12,21          |
|   | 2016 | 22,54            | 14,07          | 15,42          | 19,25          |
|   | ТИ-5 | 124,11           | 143,88         | 145,41         | 109,8          |

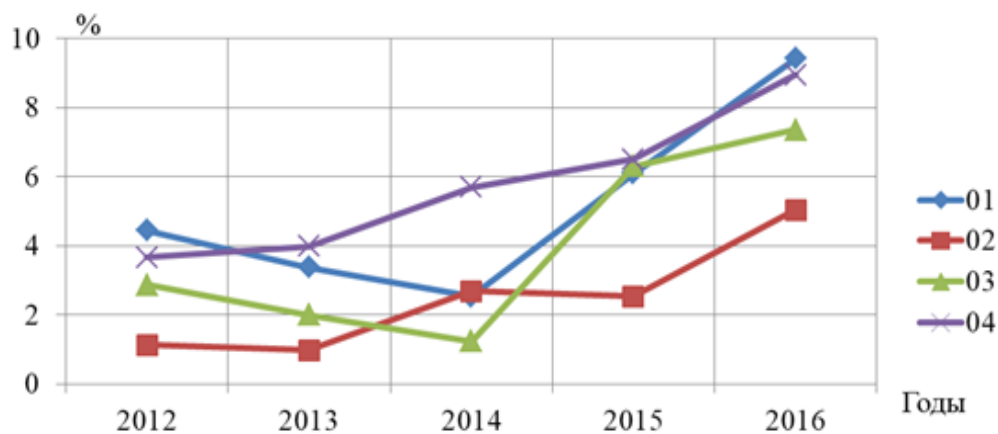


Рисунок 2 – Налоговая нагрузка организаций 01–04 Воронежской области (2012–2016 годы)

Таблица 4 – Соответствие фактически достигнутого уровня налоговой состоятельности организации сахарного производства 01-04 Воронежской области критериальным значениям (2013-2016 годы), %

| Ключевые индикаторы |                                 | Шифр организации |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
|---------------------|---------------------------------|------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
|                     |                                 | 01               |      |      |      | 02   |      |      |      | 03   |      |      |      | 04   |      |      |      |
| Стадия              | Индикатор                       | 2013             | 2014 | 2015 | 2016 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| 1                   | $РП_{ф} \geq РП_{н}$            | -                | -    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | -    | +    | +    |
|                     | $РА_{ф} \geq РА_{н}$            | -                | +    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | -    | -    | +    | +    |
|                     | $ТР_{рп} > ТР_{сп}$             | +                | +    | +    | -    | -    | -    | -    | -    | +    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | -    |
|                     | Сос $\rightarrow$ рост          | +                | +    | +    | +    | -    | -    | -    | -    | +    | +    | +    | +    | -    | -    | -    | -    |
|                     | $ТР_{дс} > ТР_{чп}$             | -                | -    | -    | -    | +    | +    | -    | -    | -    | +    | -    | -    | -    | -    | -    | -    |
| 2                   | $A \rightarrow$ рост            | +                | +    | -    | +    | -    | -    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | -    | +    | +    | +    |
|                     | $K_c > K_3$                     | -                | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    |
|                     | $ТИ_{дз}/ТИ_{кз} \rightarrow 1$ | -                | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | +    | -    | -    | -    | -    | +    |
|                     | $K_{гп} \geq 1$                 | +                | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    |
|                     | $ЧА > УК$                       | +                | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    | +    |
| 3                   | $ТР_{нб} < ТР_{сд}$             | +                | -    | -    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | -    | -    | +    | +    | -    | +    | -    |
|                     | $Ш_{нп} \rightarrow O$          | +                | +    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | +    | +    | +    | -    | +    | -    | +    |
|                     | $НП_{у} \leq НП_{и}$            | -                | +    | +    | -    | +    | -    | +    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | +    | -    | +    |
| 4                   | $НН_{ф} \geq НН_{н}$            | -                | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    | -    |
|                     | $ТР_{нн} > ТР_{нп}$             | -                | -    | +    | -    | -    | -    | -    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | +    | +    | -    |
|                     | $ТР_{одс} < ТР_{нп}$            | +                | +    | -    | -    | -    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | -    | +    | +    | -    | -    |

Таблица 5 – Доля соответствия фактически достигнутого уровня налоговой состоятельности организаций 01–04 критериальным значениям (2013–2016 годы), %

| Показатель | Годы |      |      |      |
|------------|------|------|------|------|
|            | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| Стадия 1   | 37,5 | 56,3 | 56,3 | 37,5 |
| Стадия 2   | 40,0 | 50,0 | 60,0 | 65,0 |
| Стадия 3   | 41,7 | 58,3 | 50,0 | 50,0 |
| Стадия 4   | 25,0 | 41,6 | 75,0 | 50,0 |

Этап 4. Оценка отклонений налоговых обязательств.

Результаты проведенной нами оценки фактического уровня налоговой нагрузки в 2012–2016 годы свидетельствуют о широком диапазоне, в котором варьировались значения этого показателя – от 0,98 до 9,42%.

Минимальный уровень этого показателя был достигнут в организации 02 в 2013 году, максимальный – в организации 01 в 2016 году. Средние темпы роста налоговой нагрузки составили в 2012–2016 годы 1,5 раза. Тем не менее, на протяжении 5 лет разрыв между уровнем фактической и нормативной (средней) налоговой нагрузки был исключительно негативным, что, с одной стороны, сигнализирует о возможных соответствующих ответных действиях налоговых служб, но с другой – дает основания усомниться в обоснованности нормативов налоговой нагрузки.

Этап 5. Оценка ключевых индикаторов уровня налоговой состоятельности.

Нами констатируются за 2013–2016 гг. множество отставаний фактического уровня индикаторов от критериальных значений, что наглядно демонстрирует информация, приведенная в таблице 4. Индикативные характеристики имеющих место в организациях сахарного производства Воронежской области составляющих мы привели как «соответствие»:

«–» – фактически достигнутый уровень не соответствует критериальному значению ключевого индикатора;

«+» – фактически достигнутый уровень соответствует критериальному значению ключевого индикатора.

Так, в организации 01 было достигнуто в среднем 53,1% критериальных значений, в организации 02 – 39,5%, в организации 03 – 54,7%, в организации 04 – 42,2%, что коррелирует с ранее оцененными показателями на 2–ой, 3–ей и 4–ой стадиях процедур оценки налоговой состоятельности. В целом по организациям 01 – 04 за 2013–2016 годы уро-

вень критериальных значений был достигнут в 49,6% наблюдений, в том числе: стадия 1 – 46,9%, стадия 2 – 53,7%, стадия 3 – 50,0%, стадия 4 – 47,9%. Определенные позитивные сдвиги уровня налоговой состоятельности нами были отмечены в ходе рассмотрения динамических характеристик: в 2014–2015 годах доля достигнутых критериальных значений резко возростала; хотя в 2016 году она снизилась, однако средние темпы увеличения составили 114,7%, что можно назвать положительной тенденцией.

**Заключение.** Изложенные содержательные особенности методического обеспечения бизнес-анализа налоговой состоятельности дают возможность проводить регулярную оценку результатов выполненных процедур и получать информацию для ее последующего полезного использования в налоговом менеджменте. Рекомендуемая методика бизнес-анализа налоговой состоятельности является инновационной идеей, устраняющей недостатки существующих методических подходов налогового анализа, использующего весьма ограниченный набор информационно-методических инструментов. Использование рекомендованной системы методических инструментов целесообразно применять в ходе реализации таких процессов менеджмента, как анализ, внутренний контроль, внутренний аудит, регулирование и координация на регулярной основе. Уровень налоговой состоятельности организаций-налогоплательщиков сахарного производства Воронежской области России, оцененный по ключевым индикаторам, недостаточно высокий, но наблюдается позитивная тенденция к его росту, что необходимо учитывать в ходе разработки управленческих решений в области налогового планирования.

#### Список литературы

1. Аристархова, М.К. Оценка налогообложения предприятия / М.К. Аристархова, М.С. Зуева // Вестник УГАТУ. – 2014.Т.18. – №1.

- С.167–173.
2. Аристархова, М.К. Характеристика налоговой устойчивости / М.К. Аристархова, М.С. Зуева, А.Ю. Перевезенцева // Вестник ЮУрГУ. – 2016. Т.10. – №2. – С. 30–37.
  3. Васильева, М.В. Информационная база проведения налогового анализа как этапа налогового планирования на микроуровне / М.В. Васильева, Т.Н. Флигинских, Е.С. Рождественская // Управленческий учет. – 2016. – №11. – С.12–16.
  4. Кирина Л.С. Методические аспекты формирования и функционирования налогового менеджмента в организации /Л.С. Кирина, Н.А. Назарова // Финансовый менеджмент. – 2016. – №2. – С.119–132.
  5. Карпова, В. Налоговое бремя: анализ методик расчета [Электронный ресурс]: учебник / В. Карпова // Справочник экономиста. – 2016. – №8. – Режим доступа : <http://economist.net.ua/node/473>.
  6. Люкманов, К.М. Информационно-аналитическая составляющая формирования налогооблагаемых показателей на уровне предприятия/ К.М. Люкманов // Управленческий учет. – 2013. – №8. – С.85–93.
  7. Полозова, А.Н. Оценка налоговой состоятельности организации: методические процедуры/ А.Н. Полозова [и др.] // Сахар. – 2017. – №2. – С.50–53.
  8. Полозова, А.Н. Инструментарий бизнес-анализа и контроля налоговой состоятельности перерабатывающих организаций/ А.Н. Полозова [и др.]. – Воронеж: ООО «Издательство РИТМ», 2018. – 146 с.
  9. Рубцова, Ж.В. Методические подходы к оценке налоговой состоятельности перерабатывающих организаций АПК / Ж.В. Рубцова, Ю.А. Еренкова, П.А. Лопатина // Территория науки. – 2016. – №5. – С.83–88.
  10. pp. 30–37. (In Russian)
  3. Vasil'eva M.V. Informacionnaya baza provedeniya nalogovogo analiza kak ehtapa nalogovogo planirovaniya na mikrourovne [Information base of tax analysis as a stage of tax planning at the micro level]. *Upravlencheskij uchet*, 2016, no 11, pp.12–16. (In Russian)
  4. Kirina L.S. Metodicheskie aspekty formirovaniya i funkcionirovaniya nalogovogo menedzhmenta v organizacii [Methodical aspects of the formation and functioning of tax management in organizations]. *Finansovyy menedzhment*. 2016, no 2, pp.119–132. (In Russian)
  5. Karpova V. Nalogovoe bremya: analiz metodik rascheta [Tax burden: analysis of calculation methods]: uchebnik, 2016, № 8. Available at: <http://economist.net.ua/node/473>. (In Russian)
  6. Lyukmanov K.M. Informacionno-analiticheskaya sostavlyayushchaya formirovaniya nalogoblagaemyh pokazatelej na urovne predpriyatiya [Information and analytical component of the formation of taxable indicators at the enterprise level]. *Upravlencheskij uchet*, 2013, no 8, pp. 85–93. (In Russian)
  7. Polozova A.N., Nuzhdin R.V., Rubcova ZH.V., Pustovalova M.A. Ocenka nalogovoj sostoyatel'nosti organizacii: metodicheskie procedury [Assessment of the tax solvency of the organization: methodical procedures]. *Sahar*, 2017, no 2, pp.50–53. (In Russian)
  8. Polozova A.N., Belyaeva G.V., Nuzhdin R.V., Rubcova ZH.V. *Instrumentarij biznes-analiza i kontrolya nalogovoj sostoyatel'nosti pererabatyvayushchih organizacij* [Toolkit for business analysis and monitoring the tax solvency of processing organizations]. Voronezh: ООО «Izdatel'stvo RITM», 2018, 146 p. (In Russian)
  9. Rubcova ZH.V., Erenkova YU.A., Lopatina P.A. Metodicheskie podhody k ocenke nalogovoj sostoyatel'nosti pererabatyvayushchih organizacij APK [Methodical approaches to assessing the tax solvency of processing organizations of the agro-industrial complex]. *Territoriya nauki*, 2016, no 5, pp.83–88. (In Russian)

## References

1. Aristarhova M.K. *Ocenka nalogovedeniya predpriyatiya* [Assessment of enterprise taxation]. *Vestnik UGATU*, 2014, T. 18, no.1, pp.167–173. (In Russian)
2. Aristarhova M.K. *Harakteristika nalogovoj ustojchivosti* [Characteristics of tax sustainability]. *Vestnik YUUrGU*. 2016, T. 10, no 2,

### **ABOUT THE AUTHORS**

POLOZOVA A.N., Doctor of Econ. Sc., Professor of the Department of Taxes and Taxation of the Federal State Educational Establishment Voronezh State University named Emperor Peter 1, Voronezh, Russian Federation

NUZHDIR R.W., Cand. of Econ. Sc., Associate Professor of the Department of Accounting and Budgeting of the Federal State Educational Establishment Voronezh State University of Engineering Technologies, Voronezh, Russian Federation

SOVIK L.E., Doctor of Econ. Sc., Professor of the Department of Economics and Business Polesky State University, Pinsk, Republic of Belarus

*Received 23 March 2018*