

## МЕНЕДЖМЕНТ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ

М.В. Убоженко

Изучены существующие разносторонние подходы к трактовке концепции управления налоговыми рисками. Проанализированы меры законной налоговой оптимизации и оценка потенциальной возможности выездной налоговой проверки. Рассмотрен метод расчета налоговой нагрузки исходя из соотношения суммы начисленных налогов за налоговый период к сумме выручки от реализации продукции.

**Ключевые слова:** налоговый риск; концепция управления налоговыми рисками; налоговые платежи; бюджет; налогоплательщик; показатель налоговой нагрузки; финансово-хозяйственная деятельность.

### M.V. Ubozhenko. TAX MANAGEMENT RISK

Studied existing comprehensive approaches to the treatment of the concept of tax risk management. Analyzed measures of legal tax optimization and evaluation of the potential for site inspection. The method of calculating the tax burden from the ratio of the amount of taxes assessed for the tax period to the amount of sales proceeds.

**Keywords:** tax risk; the concept of tax risk management; tax payments; budget; the taxpayer; figure the tax burden; the financial and economic activity.

В экономической теории и практике существуют разносторонние подходы к трактовке концепции управления налоговыми рисками.

Определение содержания и видов налоговых рисков в определенной степени трактуется экономистами неоднозначно в зависимости от основных участников налоговых отношений: государства и налогоплательщиков. Это обусловлено сложной диалектической связью сталкивающихся в рыночной экономике экономических интересов, их практической реализации в системе различных стадий общественного воспроизводства, текущим состоянием экономики, иногда искусственной деформацией при определении различной природы экономических интересов сторон налоговых отношений. При исследовании налоговых рисков необходимо определить круг индикативных показателей, которые диагностировали бы состояние налоговой системы как с точки зрения интересов государства, так и со стороны интересов налогоплательщиков. Показатель налогового бремени в этом смысле имеет универсальное значение.

Контроль и надзор за процессами поступления налоговых платежей в бюджет государства определяет основное содержание деятельности налоговых органов страны. Налоговые риски государства связаны с вероятностью недопоступления финансовых средств в доходную часть бюджета.

В менеджменте налоговых рисков эконометрические модели, отражающие зависимость объемов мобилизации налогов в бюд-

жет государства от изменения макроэкономических факторов, приобретают все большее значение. Рассматривая налоговое бремя в качестве универсального показателя уровня налоговых рисков государства и налогоплательщиков, следует отметить его различную роль при построении эконометрических моделей.

При исследовании налоговых рисков государства налоговому бремени в эконометрической функции отводится место независимой переменной, т.е. признака-причины, влияющего на размер средств, поступающих в бюджет страны. Данная зависимость отражена в хорошо известной кривой Лаффера. Используя различные методики расчета налогового бремени (налогового пресса), можно получить целое семейство кривых этого рода. Практическое применение этих моделей может быть связано с исследованием бюджетных процессов. Показатель налогового бремени может быть включен в качестве одной из объясняющих переменных в многофакторную эконометрическую модель суммы налоговых изъятий в бюджет государства.

Показатель налоговой нагрузки в менеджменте налоговых рисков налогоплательщиков связан с разработкой мер законной налоговой оптимизации и оценкой потенциальной возможности выездной налоговой проверки.

Рассмотрим первый аспект. При выборе путей законной налоговой оптимизации на уровне налогоплательщика можно также применять эконометрические модели, включающие показатель налогового бремени. Однако

показатель налогового бремени в этом случае будет играть роль зависимой, объясняемой переменной. Руководствуясь критерием минимизации налогового пресса, принимается адекватное управленческое решение при разработке принципов учетной политики организации для целей налогообложения.

Второй аспект показателя налогового бремени на уровне налогоплательщика связан с практическим применением Концепции планирования выездной налоговой проверки. Приказом ФНС России от 22.09.2010 г. № ММВ-7-2/461@ показатель среднеотраслевой налоговой нагрузки (налогового бремени) ежегодно обновляется (до 5 мая). Этот показатель по налогоплательщикам рассчитывается как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата). Данные о налоговой нагрузке рассчитываются в отношении налогоплательщиков, применяющих общий режим налогообложения. Если у налогоплательщика показатель налоговой нагрузки ниже среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли, он может быть включен в план выездных проверок. Наряду с методом расчета налоговой нагрузки, заложенным в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, существуют другие варианты расчета этого показателя, различающиеся по структуре налогов, включаемых в расчет, или по показателю, с которым сравнивают уплачиваемые налоги. Метод, определенный Концепцией, предполагает, что в расчет принимаются только суммы налогов, уплаченные за конкретный год. Расчет не позволяет изучить влияние изменения соотношения налогов в их общем составе на динамику налоговой нагрузки. В целом по виду экономической деятельности колебания налоговой нагрузки по отдельным налогоплательщикам нивелируются. Удерживание рассматриваемого показателя на среднеотраслевом уровне позволит налогоплательщику снизить риски, связанные с налоговым контролем.

Постановлением Правительства РФ от 23.06.2006 г. № 391 предусмотрен метод расчета налоговой нагрузки исходя из соотношения суммы начисленных налогов за налоговый период к сумме выручки от реализации продукции (работ, услуг). Данная методика расчета величины совокупной налоговой нагрузки предназначена для ее определения на день начала реализации резидентом особой экономической зоны в Калининградской области инвестиционного проекта и порядка установления

(фиксации) факта увеличения этой величины.

При менеджменте налоговых рисков в ходе расчета налоговой нагрузки из суммы налогов и сборов может исключаться НДС, поскольку в данном случае компания выступает в качестве налогового агента, а не налогоплательщика.

Низкое значение показателя налоговой нагрузки по отношению к налоговой нагрузке других организаций характеризует уровень налоговой выгоды организации за отчетный период по отношению к другим плательщикам. Налоговая выгода в этом случае может быть обусловлена различными факторами осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Для идентификации факторов, снижающих налоговую нагрузку, можно использовать аналитические группировки предприятий, идентичные условиям финансово-хозяйственной деятельности по различным признакам. Например, по масштабам деятельности, признакам объемов кредитования, поставщикам, потребителям, формам и методам финансово-хозяйственной деятельности, логистическим схемам и другим признакам.

На уровне налогоплательщика возможна детализация показателя налоговой нагрузки по конкретным видам налогов. В данном аспекте выделяют налоговую нагрузку по налогу на прибыль, налоговую нагрузку по НДС, налоговую нагрузку по страховым взносам, налоговую нагрузку по налогу на имущество организаций и т.д.

Применение показателей методов финансового и налогового менеджмента для отраслевого мониторинга оценки налоговых рисков базируется на разложении формулы расчета совокупной налоговой нагрузки организации на факторы. Использование той или иной системы показателей зависит как от детализации формулы налоговой нагрузки, так и от детализации исходных данных, в зависимости от применяемой детализации данных бухгалтерского и налогового учета.

### Список литературы

1. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок: утв. приказом ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06 / 333@ (с изм. и доп.).
2. Засько В.Н., Че А.Ю. Отраслевой мониторинг и оценка налоговых рисков // Налоговая политика и практика. 2011. №2. С. 18-19.
3. Новоселов К.В. Самостоятельная оценка налоговых рисков налогоплательщиками: изменения 2011 г. // Налоговая политика и практика. 2011. №5. С. 29-31.

---

**УБОЖЕНКО Мария Валентиновна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры мировой экономики и налоговых систем. Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации. Россия. Чебоксары. E-mail: [tsilvestrova@rucoop.ru](mailto:tsilvestrova@rucoop.ru)

**UBOZHENKO, Mariya Valentinovna** – Candidate of Economics, Associate Professor of Department of World Economy and Tax Systems. Cheboksary Cooperative Institute (branch) of Russian University of Cooperation. Russia. Cheboksary. E-mail: [tsilvestrova@rucoop.ru](mailto:tsilvestrova@rucoop.ru)