

УДК 336.02

<https://doi.org/10.32686/1812-5220-2020-17-6-62-75>

ISSN 1812-5220

© Проблемы анализа риска, 2020

Разработка системы управления налоговыми рисками государства¹

Тихонова А. В.,

Финансовый университет
при Правительстве РФ,
РГАУ-МСХА
им. К. А. Тимирязева,
125993, Россия, г. Москва,
Ленинградский просп., д. 49,
127550, Россия, г. Москва,
ул. Тимирязевская, д. 49

Аннотация

Статья посвящена разработке концепции управления налоговыми рисками государства, основанной на системном подходе. Авторская концепция предполагает наличие следующих логически выстроенных по принципу «от общего к частному» элементов: 1) механизмы управления налоговыми рисками, 2) раскрывающие их методические рекомендации, 3) конкретные предложения по изменению законодательства. Для достижения поставленной цели автором использованы общенаучные методы (дедукция и индукция, анализ и синтез, наблюдение, описание, обобщение) и частно-научные методы (метод сравнения, графический и табличный методы представления данных). Представлен краткий обзор основных налоговых рисков Российской Федерации в современных экономических условиях, которые классифицированы по четырем направлениям: 1) риски в области налогообложения добавленной стоимости; 2) риски в области налогообложения прибыли и доходов; 3) риски, источником которых является членство России в Евразийском экономическом союзе; 4) таможенные риски. Автором представлена общая схема управления налоговыми рисками государства, которая включает контекст, цели и стратегию управления. Сформулированы приоритетные механизмы управления налоговыми рисками государства на основании представленной классификации налоговых рисков. К таким направлениям отнесены: введение сквозной системы прослеживаемости товаров; обоснование методов налогообложения; совместное устранение налоговых рисков (ФНС, ФТС, Роструд, Росфинмониторинг); оптимизация затрат на налоговое администрирование со стороны как налоговых органов, так и налогоплательщиков; гармонизация косвенного налогообложения, в т.ч. беспошлинной торговли; согласование международных правил налогообложения на международном уровне; выбор наиболее эффективных инструментов устранения многократного налогообложения. Разработан проект «дорожной карты» по совершенствованию управления налоговыми рисками государства.

Ключевые слова: налоговые риски, управление рисками, цифровая экономика, НДС, теневая экономика, налоговая безопасность.

Для цитирования: Тихонова А. В. Разработка системы управления налоговыми рисками государства // Проблемы анализа риска. Т. 17. 2020. № 6. С. 62—75, <https://doi.org/10.32686/1812-5220-2020-17-6-62-75>

Автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

¹ Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финуниверситета.

Development of a State Tax Risk Management System²

Anna V. Tikhonova,

Financial University under the
Government of the Russian
Federation,
Russian State Agrarian
University — Moscow Timiryazev
Agricultural Academy,
Leningradsky Prospekt, 49,
Moscow, 125993, Russia,
Timiryazevskaya str., 49,
Moscow, 127550, Russia

Abstract

The article is devoted to the development of the concept of the state to manage its tax risks, based on a systematic approach. The author's concept presupposes the presence of the following elements logically arranged according to the principle "from the general to the particular": 1) mechanisms for managing tax risks, 2) disclosing methodological recommendations, 3) specific proposals for changing legislation. To achieve this goal, the author used general scientific methods (deduction and induction, analysis and synthesis, observation, description, generalization) and private scientific methods of cognition (comparison method, graphical and tabular data presentation methods). We have presented a brief overview of the main tax risks of the Russian Federation in the current economic environment, which are classified in four areas: 1) risks in the field of value added taxation; 2) risks in the field of taxation of profits and income; 3) risks, the source of which is Russia's membership in the Eurasian Economic Union; 4) customs risks. The author presents a general scheme of tax risk management by the state, which includes the context, goals and management strategy. The priority mechanisms for managing the tax risks of the state are formulated on the basis of the presented classification of tax risks. These areas include: introduction of an end-to-end product traceability system; substantiation of taxation methods; joint elimination of tax risks (Federal Tax Service, Federal Customs Service, Ministry of Labor, Federal Service for Financial Monitoring); optimization of tax administration costs on the part of both tax authorities and taxpayers; harmonization of indirect taxation, including duty-free trade; harmonization of international tax rules at the international level; selection of the most effective tools for eliminating multiple taxation. A draft "road map" has been developed to improve the management of state tax risks.

Keywords: tax risks, risk management, digital economy, VAT, shadow economy, tax security.

For citation: Tikhonova A. V. Development of a state tax risk management system // Issues of Risk Analysis. Vol. 17. 2020. No. 6. P. 62—75, <https://doi.org/10.32686/1812-5220-2020-17-6-62-75>

The author declare no conflict of interest.

Содержание

Введение
1. Методы
2. Результаты
3. Обсуждения
Заключение
Литература

² The article was prepared based on the results of research carried out at the expense of budgetary funds on the state order of the Financial University.

Введение

Налоговая система вступила в новый этап развития, вызванный глобализацией и цифровизацией всех сфер жизни, быстрым изменением экономики, связанной с переходом в «цифру», экспансией агрегаторов, разрывом традиционных цепочек создания стоимости и распределения прибыли, изменения структуры занятости, рынка труда и компетенций, уходом бизнеса и расчетов в практически нерегулируемые и неконтролируемые формы.

Задача налоговых органов в этой связи — ответить на вызовы новой экономической реальности, используя новые современные информационные технологии налогового администрирования, обеспечив в полном объеме поступление налогов в бюджетную систему.

В конце XX в. управление рисками стало важным инструментом в политической и деловой литературе, а теперь вошло в управленческое мышление как в частном, так и в государственном секторе и превратилось в организационную концепцию [1].

Действующим законодательством определение понятия налоговых рисков не сформулировано, однако широко используется как в научной литературе, так и в практической деятельности налоговых органов. В значительном количестве ситуаций предметом рассмотрения являются налоговые риски хозяйствующих субъектов, предлагаются меры по их нивелированию и способы их предотвращения [2—4].

Однако необходимо отметить, что налоговыми рискам подвергаются все субъекты налоговых отношений, т. е. не только налогоплательщики, но и государство. Как справедливо отмечает В. Г. Пансков, налоговый риск для государства выражается в недополучении денежных средств, что становится причиной возникновения соответствующих экономических (снижение темпов экономического развития) и финансовых (уменьшение финансирования из бюджета) последствий [5]. В этой связи разработка качественной системы управления налоговыми рисками государства является актуальным направлением исследования.

1. Методы

Для обоснования теоретических положений и практических результатов исследования предполагается соблюдение таких методологических принципов, как научность, системность, комплексность, досто-

верность, объективность, преемственность, оперативность, действенность и эффективность.

Процесс исследования предусматривает разработку детализированной системы мер, представляющей собой структурированный набор задач, подзадач и мероприятий, реализация которых позволит достичь обозначенной цели исследования.

Достижение поставленной цели обеспечено использованием следующих общенаучных методов:

- дедукция и индукция — использование методов позволило повысить качество работы за счет опоры на общенаучные принципы проведения исследования теоретических основ, принципов и методов управления налоговыми рисками и обеспечения логики исследования;
- анализ и синтез — применение указанной методологии обеспечило построение целостной, научно обоснованной системы управления налоговыми рисками государства;
- наблюдение — универсальный способ организации совместной деятельности и оценки эффекта управленческих решений. Он применен на всех этапах осуществления научного исследования, в особенности при анализе имеющихся разработок по нивелированию налоговых рисков;
- описание — метод использовался для фиксации признаков исследуемого объекта — налоговых рисков государства;
- обобщение — данный метод использован при подготовке заключения по проделанному исследованию.

Среди частно-научных методов познания использованы метод сравнения, графический и табличный методы представления данных.

2. Результаты

2.1. Общая схема управления налоговыми рисками государства

Классическая теория налоговых рисков предполагает воздействие на них в следующих формах: снижение, сохранение и передача. Принимая во внимание, что в рамках настоящего исследования речь идет о налоговых рисках государства, оптимальной формой управления рисками является их снижение. В частности, представляется маловероятной возможная передача государственных налоговых

рисков другой стороне как еще одного источника сокращения вероятности их наступления.

Процесс управления налоговыми рисками определяется нами как совокупность механизмов соответствующей идентификации угроз и неопределенностей, анализа и оценки налоговой ситуации и установления мер по предотвращению или уменьшению негативного воздействия на государство. Управление рисками — это структурированный процесс, состоящий из четко определенных этапов, в соответствии с которыми происходят систематическая идентификация, анализ, определение приоритетов и обработка рисков с целью поддержки более эффективного принятия решений [6]. В наиболее общем виде предлагаемый подход к управлению налоговыми рисками представлен на рис. 1.

Центральным элементом процесса управления рисками является операционный контекст, который можно определить как среду, в которой функционирует налоговая система. При этом операционный контекст должен рассматриваться как на внешнем, так и на внутреннем уровнях.

Внешний контекст³ объединяет ряд факторов внешней среды, включая законодательство, общественное мнение и экономические условия. К внутреннему контексту относятся следующие факторы: организационная структура налоговой системы, налоговая культура и грамотность, профессиональные кадры, наличие IT-инструментов и доступ к данным налогоплательщиков. При этом уровень сбора данных в цифровой форме имеет решающее значение для управления налоговыми рисками.

В наиболее простом виде контекст можно рассматривать как игровое поле вместе с правилами игры. Это основа, в которой применяются механизмы управления налоговыми рисками.

Цели описывают цель игры, чего необходимо достичь (в контексте данного исследования могут быть достигнуты три главные цели — снижение, сохранение или устранение налогового риска на уровне государства, при этом в процессе управления также реализуются выявление и оценка риска).



Рис. 1. Общая схема управления налоговыми рисками государства

Источник: составлено автором самостоятельно.

Figure 1. General scheme of government tax risks management

Source: compiled by the author.

В рамках проведения непосредственного управления конкретными налоговыми рисками государства могут формироваться более узкие цели с заданием иерархии целей. Приведем пример.

1. Цель высокого уровня: повысить добровольное соблюдение налогового законодательства.
2. Выявленный риск: отсутствие доверия к налоговой администрации.
3. Новая цель: повысить доверие к налоговой администрации.
4. Новый риск: проблемное взаимодействие и общение сотрудников налоговых органов и налогоплательщиков.
5. Новая цель: изменить отношение сотрудников налоговой службы к процессу взаимодействия с плательщиками.

На данном примере видно, что, формулируя иерархические цели, в итоге задача управления — нивелировать риск, выявленный на высоком уровне.

Стратегия описывает, как играть в игру, чтобы достичь заданной цели; она включает в себя пять основных этапов управления рисками. Последовательность реализации стратегии представлена более подробно на рис. 1.

³ Следует отметить, что авторы рассматривают внешний контекст не относительно границ государства, а относительно национальной системы налогового администрирования.

Первые два этапа управления — «Идентификация» и «Анализ» — предполагают детальную оценку законодательной основы в налоговой сфере, практики налогообложения и налогового администрирования хозяйствующих субъектов, выявление проблем применения отдельных норм налогового права. Исходя из поставленной цели — разработка системы управления налоговыми рисками государства — автором намеренно опущен непосредственно детальный анализ самих налоговых рисков, а на рис. 2 дана лишь их общая классификация:

1) риски в области налогообложения добавленной стоимости (риски посредников-экспортеров товаров; риски экспортеров электронных услуг в ЕАЭС; риски налогового контроля для экспорта услуг; риски роста расходов на налоговый контроль объектов налогообложения; риски потерь бюджета при восстановлении НДС);

2) риски в области налогообложения прибыли и доходов (риски невозможности восстановления налоговых доходов после COVID-19; неполучение НДФЛ по причине наличия неформальной цифровой и нецифровой занятости; размывание налоговой базы от электронной торговли не по месту формирования доходов; риск несогласования новых элементов правил со странами BEPS; использование криптовалюты для ухода от налогообложения; недополучение налогов на доходы в связи с использованием криптовалюты как источника доходов);

3) риски, источником которых является членство России в Евразийском экономическом союзе. В частности, это риски недостижения фискального эффекта налогового маневра в нефтяной отрасли; риски неполучения налоговых доходов в связи с высокой долей «серого» и «черного» импорта табачной и алкогольной продукции (связан также с таможенными рисками); риски слабой гармонизации акцизного налогообложения (являющиеся одним из факторов высокой доли нелегального импорта ряда подакцизных товаров в Россию из других стран — участниц ЕАЭС);

4) таможенные риски (неполное декларирование реализуемых товаров; занижение таможенной стоимости, выступающей базой для исчисления налога).

Следующим этапом выступает «Оценка и приоритизация» налоговых рисков.

Выявленные и проанализированные риски должны быть ранжированы и расставлены по приоритетам, поскольку они отличаются друг от друга как с позиции текущих финансовых потерь, так и с точки зрения будущего мультипликативного эффекта.

Основная цель этапа оценки рисков состоит в том, чтобы выбрать, какие риски следует устранять, учитывая имеющиеся формы и ресурсы. Поэтому на данном этапе необходимы оба вида информации: о самих рисках и об имеющихся ресурсах для их устранения.

Стоит отметить, что реализация данного этапа не всегда представляется в полной мере возможной. В частности, проведение количественной оценки налогового риска государства подчас затруднено по причине его тесной связи с теневым сектором экономики, оценить который даже по грубым статистическим подсчетам невозможно. К примеру, среди множества выявленных налоговых рисков автору исследования на настоящий момент удалось дать примерную оценку только по трем налоговым рискам (основываясь на приблизительных оценках рейтинговых агентств):

1) объемы недопоступающих ежегодно налоговых доходов от незаконной реализации алкогольной продукции — около 30 млрд руб. в год;

2) объемы недопоступающих ежегодно налоговых доходов от нелегального оборота табачной продукции — около 100 млрд руб. в год [7];

3) объемы недопоступающих ежегодно доходов от НДФЛ и страховых взносов из-за наличия «серого» фонда оплаты труда — около 4,3 трлн руб. в год⁴.

Четвертый этап «Устранение риска» представляется наиболее важным в процессе управления рисками. Важно отметить, что для эффективного устранения налоговых рисков заложенные механизмы их управления должны соответствовать текущей макроэкономической конъюнктуре, политической ситуации, финансовой стабильности и ряду других факторов.

⁴ Определено автором на основании Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 г. и на плановый период 2019—2020 гг.

2.2. Приоритетные механизмы управления налоговыми рисками государства

В рамках идентификации и анализа текущих налоговых рисков Российской Федерации автором настоящего исследования определены приоритетные механизмы управления ими (рис. 2).

Схематично на рисунке показано стрелками, на основании каких налоговых рисков выявлены те или иные механизмы их управления.

В частности, к таким механизмам управления относятся:

1. *Совместное устранение налоговых рисков министерствами и ведомствами.* Предлагается усилить взаимодействие и сотрудничество Федеральной налоговой службы по следующим направлениям:

- с Федеральной таможенной службой, с которой на настоящий момент уже выстраивается сопряженная система управления налоговыми рисками;

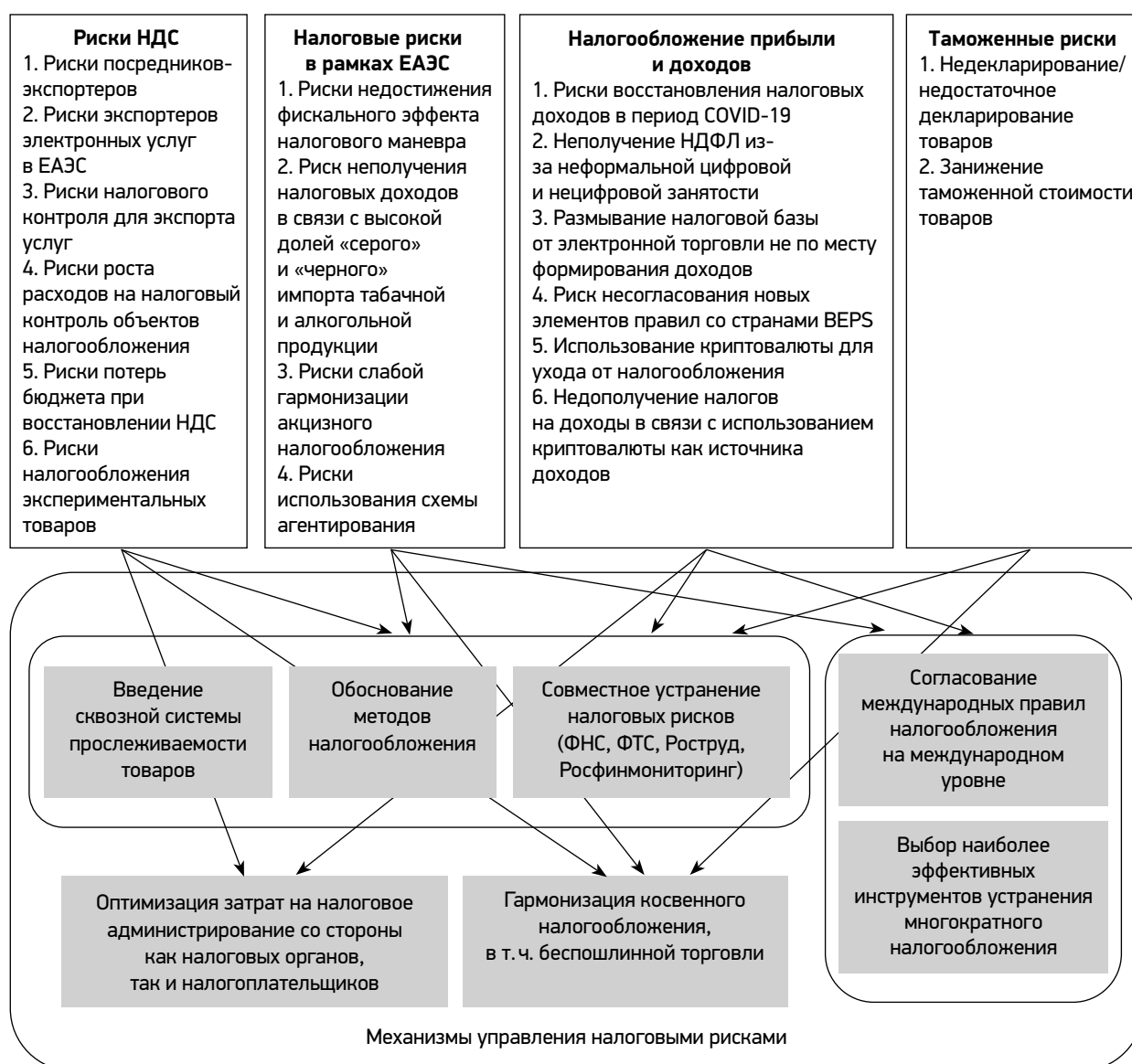


Рис. 2. Выбор приоритетных механизмов управления налоговыми рисками государства

Figure 2. Selection of priority mechanisms for managing state tax risks

- с Федеральной службой по труду и занятости для выявления теневого рынка заработной платы;
- с Росфинмониторингом в рамках продолжения сотрудничества для легализации рынка криптовалют.

В рамках первого механизма управления особое место занимает модернизация системы управления рисками в таможенных органах. Данное обстоятельство обосновано тем фактом, что таможенные и налоговые органы администрируют «общие» налоги (НДС и акцизы), но по разным направлениям деятельности экономических субъектов (трансграничная торговля и реализация в пределах территории Российской Федерации).

2. Обоснование методов налогообложения, которое представляет собой системный фактор нивелирования налоговых рисков государства и должно быть синхронизировано с современной цифровой экономикой. В реализации указанного механизма возможен ряд направлений.

2.1. В целях справедливого распределения прибыли транснациональных компаний, оказывающих электронные услуги, целесообразна оценка возможности введения налога на цифровые услуги на территории Российской Федерации [8].

2.2. Установление системы налогового регулирования сделок и операций с криптовалютой. Подход к налогообложению не должен быть необоснованно обременительным для деятельности участников рынка, вместо этого на данном этапе он мог бы стимулировать инновации и способствовать притоку инвестиций в Россию. К примеру, для минимизации рисков, связанных с регулированием криптовалюты, может быть рекомендован путь Республики Беларусь и других стран, предусмотревших введение специальных зон в качестве пилотных проектов.

2.3. Следующим направлением является развитие налогового администрирования в области прямого международного обложения, которое видится в разработке специальных методик, сервисов и ИКТ-инфраструктуры налогового администрирования трансформирующихся цифровых отношений. Отдельное внимание должно быть уделено внедрению технологии блокчейн и смарт-контрактов в налоговые расчеты. Однако самым важным фактором остается способность налоговой адми-

нистрации обеспечивать прозрачность налоговых правоотношений.

3. Введение сквозной системы прослеживаемости товаров, которое может быть реализовано в форме маркировки, усовершенствования контроля за акцизными марками. Важно отметить, что в условиях формирования единого евразийского экономического пространства система прослеживаемости будет эффективной только при ее работе на территории всех стран — участниц ЕАЭС.

Рабочим представляется механизм, при котором выдача акцизных марок будет происходить только при наличии некоторого обеспечительного платежа в размере акциза или же банковской гарантии. Аналогичный принцип в настоящий момент используется при уплате акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, где факту производства предшествует оплата авансового платежа акциза. Безусловно, такой механизм несет в себе главным образом фискальный эффект, не учитывая интересы бизнеса. Но в условиях существенной «тенизации» рынка табачной продукции полагаем, что этот обеспечительный механизм является необходимым.

4. Согласование международных правил налогообложения на международном уровне является первоочередным механизмом устранения налоговых рисков в условиях глобализации и интернационализации бизнес-процессов.

5. Выбор наиболее эффективных инструментов устранения многократного обложения не посредством перезаключения всех имеющихся договоров и соглашений об избежании двойного налогообложения, а с использованием современных цифровых технологий.

6. Оптимизация затрат на налоговое администрирование со стороны как налоговых органов, так и налогоплательщиков. Данный механизм предполагает установление таких методов и способов налогообложения, которые, с одной стороны, позволяли бы сокращать расходы на налоговый контроль, с другой, не приводили к чрезмерно высоким расходам бизнеса и не препятствовали его вовлечению в российскую экономику.

К примеру, авторы считают целесообразным рассмотреть вопрос о переводе в электронную форму заключения трудовых договоров между

работником и работодателем [9], что может существенно облегчить контроль в сфере трудовых отношений, с одной стороны, и защитить права работников, с другой.

7. Гармонизация косвенного налогообложения (в частности, акцизного), а также совершенствование режима беспошлинной торговли, нацеленные на выравнивание экономических интересов и условий работы субъектов хозяйствования на рынке.

Реализация вышеизложенных механизмов управления налоговыми рисками в совокупности с современными технологиями налогового администрирования позволит обеспечить стабильное поступление налоговых платежей в бюджетную систему, нивелировать (или снизить) налоговые риски государства даже в условиях сложной экономической ситуации.

2.3. Разработка проекта «дорожной карты» по совершенствованию управления налоговыми рисками государства

Ценность «дорожной карты» заключается в том, что вся ключевая информация, распределение ролей и обязанностей, а также сроки и ресурсы объединяются в один справочный документ. Разработанная в настоящем разделе «дорожная карта» является результатом проведенного исследования и отвечает потребностям национальной экономики, прикладных исследований и органов власти на среднесрочный и долгосрочный периоды.

Дорожная карта «Совершенствование управления налоговыми рисками государства» (далее — «дорожная карта») направлена на систематизацию

основных направлений деятельности по совершенствованию элементов управления налоговыми рисками.

Целями данной «дорожной карты» является повышение:

- эффективности системы управления налоговыми рисками государства;
- инвестиционной привлекательности национальной экономики за счет роста конкурентоспособности налоговой системы;
- эффективности налогового администрирования как на уровне государства, так и на уровне налогоплательщиков;
- налоговой культуры и налоговой дисциплины бизнеса и населения как важнейшего фактора сокращения налоговых рисков государства через создание удобных механизмов налогообложения.

Реализация «дорожной карты» приведет к следующим результатам:

- росту объемов налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации по НДФЛ, НДС и налогу на прибыль организаций;
- сокращению вероятности наступления налоговых рисков государства, а также возможного ущерба от их возникновения;
- сокращению расходов на налоговое администрирование за счет оптимизации элементов отдельных налогов.

Разработанная «дорожная карта» представляет собой укрупненный пошаговый план мероприятий по совершенствованию элементов управления налоговыми рисками государства. Контрольные показатели «дорожной карты» представлены в табл. 1.

Таблица 1. Контрольные показатели

Table 1. Benchmarks

Наименование показателя	Единица измерения	2018 (факт)	2019 (факт)	2022	2023	2024
Объем налоговых поступлений	млрд руб.	21 328,5	22 737,1	25 889,9	28 377,2	30 769,1
Объем таможенных поступлений	млрд руб.	6063,2	5729,1	6137,3	6294,5	6440,4
Позиция Российской Федерации в рейтинге «Ведение бизнеса» Всемирного банка по показателю «Налогообложение»	место в рейтинге	53	58	50	48	45

Источник: составлено по данным Федеральной налоговой службы (https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) и Федеральной таможенной службы (<https://www.customs.gov.ru/statistic>), Всемирного банка (<https://www.worldbank.org/>) (Дата обращения: 12.10.2020).

Примечание: объем налоговых и таможенных поступлений в контрольных показателях определен исходя из темпов роста инфляции (ежегодно на уровне 4%), а также с учетом нивелирования посчитанных налоговых рисков (на 65 млрд руб. — за счет сокращения нелегального оборота алкогольной и табачной продукции: не менее чем на 25% в 2022 г.; на 15% — в 2023 г.; на 5% — в 2024 г.; на 2580 млрд руб. — за счет вывода из тени «серой» заработной платы: не менее

чем на 30% в 2022 г.; на 18% — в 2023 г.; на 12% — в 2024 г.). Позиция Российской Федерации в рейтинге «Ведение бизнеса» определена экспертным путем.

План мероприятий является элементом «дорожной карты», интегрирующим и систематизирующим все авторские предложения в части совершенствования системы управления налоговыми рисками государства. Более подробно он представлен в табл. 2.

Таблица 2. План мероприятий «дорожной карты» по совершенствованию системы управления налоговыми рисками государства

Table 2. Action plan of the road map to improve the tax risk management system of the state

№ п/п	Наименование мероприятия	Механизм управления рисками, к которому относится мероприятие	Описание	Ожидаемый результат	Срок	Исполнители
1	Организационная поддержка новой системы управления налоговыми рисками государства	Совместное устранение налоговых рисков	1. Согласование предлагаемой модели по управлению налоговыми рисками государства с органами и организациями, наиболее вовлеченными в процесс управления рисками	Более планомерная организация работы налоговых органов по управлению налоговыми рисками	2-е полугодие 2021 г.	ФНС, ФТС, Роструд, Росфинмониторинг
			2. Разработка межведомственного/внутриведомственного Положения о системе управления налоговыми рисками государства		2-е полугодие 2021 г.	ФНС
			3. Автоматизация предлагаемой математической модели оценки налоговых рисков в программном комплексе АСК НДС-3		1-е полугодие 2022 г.	ФНС
			4. Внедрение ключевых показателей деятельности по управлению налоговыми рисками для руководителей и других ключевых участников системы управления рисками		2-е полугодие 2021 г.	ФНС, ФТС, Роструд, Росфинмониторинг
			5. Проведение рейтинговой оценки эффективности деятельности сотрудников с учетом ключевых показателей деятельности по управлению налоговыми рисками государства		Постоянно, не реже 1 раза в квартал	ФНС, ФТС, Роструд, Росфинмониторинг

Продолжение табл. 2

№ п/п	Наименование мероприятия	Механизм управления рисками, к которому относится мероприятие	Описание	Ожидаемый результат	Срок	Исполнители
2	Идентификация и анализ налоговых рисков государства	Совместное устранение налоговых рисков	1. Формирование и ежегодное обновление реестра наиболее существенных налоговых рисков с указанием критических рисков	Более планомерная организация работы налоговых органов по управлению налоговыми рисками	Постоянно, не реже 1 раза в полгода	ФНС, налоговые органы
			2. Подготовка отчета (ежегодного) о критических рисках			ФНС, налоговые органы
			3. Интеграция результатов идентификации и анализа налоговых рисков в налоговое и бюджетное планирование	Совершенствование финансового планирования на макроуровне	Постоянно, не реже 1 раза в год	ФНС, Минфин
3	Обеспечение согласованности норм национального налогового законодательства международным тенденциям	Гармонизация косвенного налогообложения, в т. ч. беспощинной торговли	1. Продолжение представления фискальных интересов Российской Федерации на заседаниях управляющих комитетов и комиссий ЕАЭС по вопросам установления ставок акцизов (в первую очередь на алкогольную и табачную продукцию)	Увеличение налоговых и таможенных поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации	Постоянно	Минэкономразвития, ФНС, Минфин
			2. Внесение предложений по совершенствованию режима беспощинной торговли		Постоянно, не реже 1 раза в полгода	Минэкономразвития, ФТС, Минфин
		Согласование международных правил налогообложения на международном уровне. Выбор наиболее эффективных инструментов устранения многократного налогообложения	3. Представление фискальных интересов Российской Федерации в ОЭСР по вопросам налогообложения цифровой торговли товарами и услугами	Приведение в соответствие международным правилам национального налогового законодательства, увеличение налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации	Постоянно	Минэкономразвития, ФНС, Минфин
			4. Согласование с другими государствами подходов к налогообложению прибыли и доходов от оказания электронных услуг		Постоянно	Минэкономразвития, ФНС, Минфин
			5. Совершенствование норм, определяющих понятие «постоянное представительство иностранной организации и методы его прямого налогообложения в условиях цифровой экономики»		4-й квартал 2021 г.	ФНС, Минфин

Продолжение табл. 2

№ п/п	Наименование мероприятия	Механизм управления рисками, к которому относится мероприятие	Описание	Ожидаемый результат	Срок	Исполнители
4	Совершенствование налогового администрирования как фактор сокращения налоговых рисков	Оптимизация затрат на налоговое администрирование со стороны как налогоплательщиков, так и налоговых органов	1. Установление на уровне Правительства минимальных розничных цен на табачную продукцию	Сокращение трудозатрат на налоговое администрирование, повышение эффективности налогового контроля, совершенствование процедуры подготовки и представления налоговой отчетности, упрощение налогового администрирования иностранных поставщиков электронных услуг	Постоянно, не реже 1 раза в год	Минфин, Минсельхоз, Минэкономразвития
		Обоснование методов налогообложения	2. Совершенствование налогового администрирования поставщиков электронных услуг на территории Российской Федерации (в части применения агентской схемы при уплате НДС)		2-й квартал 2021 г.	ФНС, Минфин
			3. Формирование реестра майнеров		2021 г.	ФНС, Минэнерго
5	Совершенствование регулирования алкогольной и табачной отрасли	Введение сквозной системы прослеживаемости товаров	1. Совершенствование механизма формирования и выдачи производителям акцизных марок	Снижение объемов нелегальной продажи подакцизной продукции	2-й квартал 2021 г.	ФНС, ФТС, АО «Гознак»
6	Внесение изменений в законодательство Российской Федерации	Обоснование методов налогообложения	1. Внесение изменений в ст. 148 НК РФ	Рост объемов налоговых поступлений, снижение количества претензий со стороны ФНС России к налогоплательщикам, сокращение временных затрат налогоплательщиков и налоговых органов на взаимодействие, упрощение налогового администрирования	4-й квартал 2021 г.	Минфин
			2. Внесение изменений в п. 4 ст. 174 НК РФ			Минфин
			3. Внесение изменений в ст. 149 НК РФ			Минфин
			4. Внесение изменений в п. 2 и п. 3 ст. 146 НК РФ			Минфин
			5. Внесение изменений в ст. 306 и 307 НК РФ			Минфин
			6. Внесение изменений в ст. 170 НК РФ			Минфин
		Оптимизация затрат на налоговое администрирование со стороны как налогоплательщиков, так и налоговых органов	7. Внесение изменений в Постановление Правительства № 1137 от 26.12.2011	Совершенствование процедуры подготовки и представления налоговой отчетности	2-й квартал 2021 г.	Правительство Российской Федерации, Минфин

Окончание табл. 2

№ п/п	Наименование мероприятия	Механизм управления рисками, к которому относится мероприятие	Описание	Ожидаемый результат	Срок	Исполнители
		Согласование международных правил налогообложения на международном уровне	8. Внесение изменений в Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»	Приведение национального законодательства в соответствие с международными тенденциями	4-й квартал 2021 г.	Правительство Российской Федерации, Минфин, Росфинмониторинг

3. Обсуждение

Решение проблемы налоговых рисков государства представляется важным в исследованиях отечественных и зарубежных ученых. Сегодня минимизация налоговых рисков требует применения новых, более квалифицированных инструментов исследования, одним из которых является управление налоговыми рисками [10]. При этом ряд исследователей сопоставляет налоговые риски с налоговой безопасностью Российской Федерации. Так, в исследовании налоговой безопасности определена функциональная взаимосвязь между рисками и структурными элементами налогового механизма, включая его плановую, нормативную, контрольную и аналитическую составляющие [11]. Данное обстоятельство подтверждает выбранный системный подход к устранению налоговых рисков государства, включающий качественную аналитическую работу и предусматривающий этапы идентификации, анализа, оценки (измерения) и ранжирования рисков. Особо учеными отмечается необходимость проведения постоянного мониторинга налоговых рисков на государственном уровне: создание и функционирование системы мониторинга налоговых рисков, определение уровня риска налогоплательщика, а также высокий уровень коммуникации с плательщиками являются важнейшими элементами минимизации налоговых рисков [12].

Вместе с тем подходы к устранению фискальных рисков государства отличны. На наш взгляд, это

обусловлено уровнем, на котором предлагается их устранение (в авторском понимании — это во многих аспектах наднациональный уровень). Например, А. Д. Артеменко и соавторы предлагают более частные механизмы устранения налоговых рисков: разработка однозначного налогового законодательства и его своевременная реализация; введение глубокого налогового контроля для выявления всех неуценных объектов налогообложения и исключения необлагаемых объектов; неповышение уровня совокупной налоговой нагрузки, минимизация налоговых платежей [13]. Г. С. Айтхожина связывает эффективное управление налоговыми рисками с необходимостью их классификации, автор делит риски на риски бюджетного регулирования, риски налогового регулирования, риски регулирования в сферах, определяющих формирование налоговой базы [14]. А. С. Прокурат отмечает необходимость развития системы налогового риск-менеджмента на государственном уровне, нивелирующую налоговые риски за счет совершенствования отдельных форм взаимодействия субъектов налоговых правоотношений и порядка осуществления налогового контроля [15]. Т. В. Зверева видит сокращение налоговых рисков государства в последовательной реализации двух направлений:

1) пересмотр принципов и подходов к налогообложению;

2) изменение налоговой политики в целях снижения уровня собираемости налогов [16].

Заключение

Подводя итог исследованию, отметим, что система управления налоговыми рисками государства должна быть частью эффективного государственного управления, так как она обеспечивает финансирование реализации государственных функций. Соответственно, эффективность работы системы управления рисками обусловлена тем, какая модель управления применяется в Федеральной налоговой службе Российской Федерации. В данном аспекте переход ФНС России с функционально-ориентированной на процессно-ориентированную модель управления послужило очередным шагом на пути предотвращения налоговых рисков, а в дальнейшем позволит реализовать на ее базе системный подход, заложенный с основу предлагаемой концепции.

Авторская концепция построения системы управления налоговыми рисками государства предполагает наличие следующих логически выстроенных по принципу «от общего к частному» элементов: 1) механизмы управления налоговыми рисками, которые впоследствии раскрываются в 2) методических рекомендациях, реализованных в 3) конкретных предложениях по изменению законодательства Российской Федерации. В наиболее общем виде представленные элементы систематизированы в «дорожной карте».

Литература [References]

1. Power M. The risk management of everything: Rethinking the politics of uncertainty. Demos, 2004.
2. Пестрикова А. Б. Налоговые риски как специфический вид финансовых рисков коммерческих организаций: сущность и классификации // Электронный вестник Ростовского социально-экономического ин-та. 2015. 3—4. С. 886—892. [Pestrikova A.B. Tax risks as a specific type of financial risks of commercial organization: essence and classification // Electronic Bulletin of the Rostov Socio-Economic Institute. 2015. No. 3—4. P. 886—892 (In Russ.)]
3. Юзвович Л. И., Чечушкова О. Н. Современное налоговое законодательство России, как элемент возникновения налоговых рисков предпринимателей // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 9—1. С. 138—146. [Yuzvovich L. I., Chechushkova O. N. Modern tax legislation of Russia, as an element of the emergence of tax risks of the entrepreneurship // Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law. 2019. No. 9—1. P. 138—146 (In Russ.)] DOI 10.17513/vaael.711
4. Винокурова Т. П. Теоретические аспекты риск-менеджмента и направления совершенствования методик анализа налоговых рисков организации // Экономический анализ: теория и практика. 2015. № 4 (403). С. 14—25. [Vinokurova T. P. Theoretical aspects of risk management and directions of perfection of methods of analysis of tax risks of the organization // Economic analysis: theory and practice. 2015. No. 4 (403). P. 14—25 (In Russ.)]
5. Пансков В. Г. Налоговые риски: проявление и возможные пути минимизации // Экономика. Налоги. Право. 2013. № 4. С. 74—80. [Panskov V. G. Tax risks: manifestation and possible ways of risk minimization // Economics. Taxes. Law. 2013. No. 4. P. 74—80 (In Russ.)]
6. Дятлов Н. В., Казакова К. А. Налоговый риск: понятие, оценка и управление // Научно-практические исследования. 2019. 8—1 (23). С. 24—29. [Dyatlov N. V., Kazakova K. A. Tax risk: concept, assessment and management // Scientific and practical research. 2019. 8—1 (23). P. 24—29. (In Russ.)]
7. Тихонова А. В. Политика гармонизации акцизов в ЕС и ЕАЭС // Актуальные проблемы экономики и права. 2019. Т. 13. № 4. С. 1507—1521. [Tikhonova A. V. Policy of excises harmonization in the EU and EEU // Actual Problems of Economics and Law, 2019, Vol. 13, No. 4, P. 1507—1521 (in Russ.)]. DOI: <http://dx.doi.org/10.21202/1993-047X.13.2019.4.1507-1521>
8. Полежарова Л. В. Теоретико-практические предпосылки межюрисдикционного разделения прибыли ТНК пропорциональным методом. Экономика. Налоги. Право. 2018. 11(5):126—135. [Polezharova L. V. Theoretical and practical prerequisites for inter-jurisdictional division of TNC profits by a proportional method. Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2018. 11 (5): 126—135. (In Russ.)]. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-126-135
9. Новосёлов К. В. Инновационные инструменты администрирования налоговых доходов // Журнал Бюджет. 2019. № 5 (197). С. 62—65. [Novoselov K. V. Innovative tax revenue administration tools // Zhurnal Byudzheta. 2019. No. 5 (197). P. 62—65. (In Russ.)]
10. Pechenegina T. A., Pazdnikova N. P. Tax risks: Problems of minimization and prevention of their negative consequences // International Journal of Economic Research. 2017. No. 14. P. 399—408. <https://doi.org/10.18184/2079-4665.2016.7.4.53.58>

11. Popova L. V., Selyukov M. V., Varaksa N. G., Nazarov M. A. The regional tax security mechanism based on reduction of tax risks and use of information technologies // SHS Web of Conferences. 62, 14003 (2019). DOI: 14003.10.1051/shsconf/20196214003
12. Brekhov S. The tax risk management system conceptualization: strategic goals and directions of reforming the state tax service of Ukraine // Socio-Economic Research Bulletin. 2019: 106—117. 10.33987/vsed.2-3(70-71). 2019. P. 106—117.
13. Artemenko D. A., Aguzarova L. A., Aguzarova F. S., Porollo E. V. Causes of tax risks and ways to reduce them // European Research Studies Journal. 2017. Vol. 20. P. 453—459.
14. Айтхожина Г. С. К вопросу о налоговых рисках государства // Национальные приоритеты России. 2015. № 3 (17). С. 109—114. [Aitkhodzina G. S. The question of the state tax risks // Russia's national priorities. 2015. No. 3(17). P. 109—114 (In Russ.)]
15. Прокурат А. С. Налоговые риски государства и организаций-налогоплательщиков: развитие теоретических положений в Республике Беларусь // Ars Administrandi (Искусство управления). 2018. Т. 10 № 2. С. 335—359. [Prokurat H. S. (2018), Tax risks of the state and taxpayer organizations: development of theoretic regulations in the republic of belarus // Ars Administrandi, Vol. 10, No. 2, Pp. 335—35 (In Russ.)] DOI: 10.17072/2218-9173-2018- 1-335-359
16. Зверева Т. В. Снижение налоговых рисков государства в условиях цифровой экономики // ГосРег: государственное регулирование общественных отношений. 2018. № 2 (24). С. 195—199. [Zvereva T. V. Decrease in tax risks of the state in the conditions of digital economy // GosReg: gosudarstvennoe regulirovanie obshchestvennykh otnoshenij. 2018. № 2 (24). P. 195—199 (In Russ.)]

Сведения об авторе

Тихонова Анна Витальевна: доцент Департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, доцент кафедры статистики и эконометрики РГАУ-МСХА им. К. А. Тимирязева
Область научных интересов: налогообложение физических лиц и организаций, налоговые риски государства и бизнеса, социальные диспропорции и дифференциация населения, налоговая статистика
Количество публикаций: 138 в т. ч. 10 учебников и учебных пособий, более 10 монографий
ORCID: 0000-0001-8295-8113
Контактная информация:
Адрес: 125993, г. Москва, Ленинградский просп., д. 49
E-mail: samozvanka_89@bk.ru

Статья поступила в редакцию: 02.11.2020

Принята к публикации: 07.12.2020

Дата публикации: 28.12.2020

The paper was submitted: 02.11.2020

Accepted for publication: 07.12.2020

Date of publication: 28.12.2020