

Прокурат А. С., м. э. н., аспирант,
УО «Полесский государственный университет»,
г. Пинск, Республика Беларусь

НАЛОГОВЫЙ РИСК-МЕНЕДЖМЕНТ: ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ И АНАЛИЗА НАЛОГОВЫХ РИСКОВ СУБЪЕКТОВ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Функционирование субъектов налоговых правоотношений в экономической среде сопряжено с возникновением налоговых рисков, под которыми предлагается понимать вид хозяйственного риска, возникающий при взаимодействии данных субъектов и несущий финансово-правовую оценку результатам их действий (бездействий) при осуществлении и использовании одними – законных (незаконных) методов оптимизации (минимизации) налогов, принятия необоснованных налоговых решений; другими – недостаточного налогового контроля за исполнением налогового законодательства плательщиками налогов.

В свою очередь процессы исчисления и уплаты налогов и сборов, формирующие часть налоговых потоков бюджета, существенно влияют как на финансовое положение хозяйствующих субъектов, так и на протекающие экономические и финансовые процессы в государстве, что подтверждается высокой долей налоговых поступлений в бюджет (таблица 1).

Таблица 1 – Налоговые доходы в структуре консолидированных доходов бюджета Республики Беларусь за 2009–2018 гг.

Доходы бюджета, %	Год									
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018 план
Налоговые	88,4	92,0	85,7	87,3	87,2	86,2	83,6	83,6	83,2	85,4
Неналоговые	11,4	7,8	14,0	12,4	12,7	13,3	16,0	15,4	12,8	10,8
Безвозмездные поступления	0,2	0,2	0,3	0,3	0,1	0,5	0,4	1	4	3,8

Примечание: Источник – собственная разработка на основании [1].

Как видим, за анализируемый период с 2009 по 2018 гг. налоговые поступления в составе консолидированных доходов бюджета Республики Беларусь сформировались на уровне более 83 %. Приведенная статистика подтверждает важность менеджмента налоговых рисков, возникающих в процессе функционирования субъектов налоговых правоотношений.

В данном случае эффективным инструментом грамотного реагирования на налоговые риски может служить система налогового риск-менеджмента – организованная система, включающая в себя совокупность имеющихся научно обоснованных инструментов и финансовых категорий для управления налоговыми рисками субъектов налоговых правоотношений.

Отсутствие высокоорганизованной системы налогового риск-менеджмента провоцирует возникновение нежелательных финансовых последствий, проявляющихся у организаций-плательщиков налогов в форме: риска формирования недоимок (переплат) по налогам и сборам; риска доначисления налогов, сборов и пеней; риска

наложения административной ответственности; риска увеличения налогового бремени; риска наложения ареста на счета и имущество (активы) организаций-плательщиков налогов либо приостановления их деятельности и др.

На уровне государства нежелательные финансовые последствия будут проявляться в форме: риска уменьшения запланированных налоговых поступлений в бюджет; риска снижения налоговых ставок и уменьшения налоговых баз; риска увеличения доли плательщиков, незаконно осуществляющих экономическую (предпринимательскую) деятельность; риска оттока финансовых ресурсов плательщиков налогов на счета, открытые в зарубежных государствах, в т. ч. оффшорные счета и др.

Отметим, что формирование процессов управления налоговыми рисками с позиции различных субъектов налоговых правоотношений выглядит по-разному. Для организаций-плательщиков налогов наиболее важным является снижение угрозы предъявления претензий со стороны налоговых органов и, как следствие, доначисления налогов, сборов и пеней, в свою очередь, для государства более важным аспектом в данном направлении выступает своевременность формирования запланированных налоговых доходов бюджета и корректность движения налоговых потоков.

В последние годы в Республике Беларусь был проведен ряд мероприятий по совершенствованию налогового законодательства в части осуществления контрольной (надзорной) деятельности на основании:

- Указа Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» [2];
- Указа Президента Республики Беларусь от 16.10.2017 г. № 376 «О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности» [3];
- Указа Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 09.02.2018 г. № 20 «Об утверждении критериев оценки степени риска в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки» [4];
- Постановления Совета Министров Республики Беларусь от 22.01.2018 г. № 43 «О методике формирования системы оценки степени риска» [5];
- Постановления Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.12.2009 г. № 88 «О методах и способах проведения проверок налоговыми органами» [6].

В то же время законодательством Республики Беларусь регламентированы лишь методика формирования оценки степени риска и соответствующие критерии в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки на предмет нарушения положений налогового законодательства и неисполнения налоговых обязательств.

Таким образом, текущая контрольная (надзорная) деятельность направлена в большей мере на управление последствиями выявленных налоговых нарушений, при этом процессам оценки и анализа налоговых рисков в части предотвращения вероятности их возникновения и реализации уделяется недостаточное внимание. Такая ситуация зачастую неблагоприятно сказывается на эффективности функционирования как самих организаций-плательщиков налогов, так и на эффективности функционирования финансовой и экономической сфер государства в целом.

В свою очередь, управление налоговыми рисками субъектов налоговых правоотношений в рамках налогового риск-менеджмента предполагает проведение мероприятий по их оценке и анализу. При этом проведенные исследования показали, что в рамках функционирования системы налогового риск-менеджмента существует определенный круг проблем, сопутствующих возможности проведения оценки и анализа налоговых рисков (таблица 2).

Решение указанных в таблице 2 проблем, следует выстраивать с учетом текущих процессов развития налогового законодательства и практики налогового администрирования в Республике Беларусь.

Таблица 2 – Проблемы проведения оценки и анализа налоговых рисков субъектов налоговых правоотношений Республики Беларусь

Критерии	Проблемы
Несовершенство налогового законодательства	- производится только оценка степени риска по заданным критериям [5] в целях отбора субъектов для проведения выборочной проверки; - контрольная (надзорная) деятельность направлена в большей мере на управление последствиями налоговых правонарушений
Невозможность использования зарубежного опыта	- нормативно-правовая база Республики Беларусь имеет свои особенности и существенные различия; - регламенты ведения финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности существенно отличаются от зарубежной практики; - необходимо создание специализированных средств технического обеспечения и автоматизации налоговых процессов
Важность соответствия ряду положений	- оценка и анализ налоговых рисков должны различаться по отношению к государству и организациям плательщикам налогов; - порядок оценки и анализа должен исключать значительное воздействие субъективного фактора; - порядок оценки и анализа должен отвечать нормам и требованиям законодательства Республики Беларусь; - процесс оценки и анализа налоговых рисков должен быть не трудоемким и по возможности автоматизирован; - мероприятия по оценке и анализу налоговых рисков должны выстраиваться на основе комплексного подхода
Необходимость наличия следующих элементов	- соответствующей методической базы, описывающей порядок проведения оценки и анализа налоговых рисков; - методов оценки и анализа; - шкалы оценок налогового риска; - процессов сбора и обработки информации; - баз данных для проведения расчетов; - компетентных специалистов

Примечание: Источник – собственная разработка

Следует отметить, что для проведения оценки и анализа налоговых рисков и финансовых последствий от их реализации необходимо также руководствоваться определенным набором принципов. В этой связи предлагается использовать следующие принципы, которыми следует руководствоваться при проведении оценки и анализа налоговых рисков:

Принцип объективности – проводимые аналитические и оценочные мероприятия должны ограничивать воздействие субъективного фактора;

Принцип оптимальности и достаточности информации (данных) – качество оценки и анализа напрямую зависит от объема анализируемой информации (данных);

Принцип корректности и сопоставимости – информация должна быть представлена в сопоставимых показателях для возможности ее сравнения;

Принцип вариативности – оценка и анализ налоговых рисков должны осуществляться с учетом вероятности различных исходов реализации (не реализации) определенного налогового риска в исследуемом процессе;

Принцип актуальности и своевременности – проведение мероприятий по выявлению налоговых рисков необходимо производить регулярно, чтобы полученные

данные были актуальны, а реагирование на идентифицированные налоговые риски было своевременным;

Принцип непрерывности – обследования по выявлению и анализу налоговых рисков должны производиться непрерывно.

Руководство указанными принципами позволит сформировать качественные подходы к осуществлению оценки и анализа налоговых рисков, способствующие объективному восприятию анализируемых данных и информации, а также позволит учитывать многовариантность исходов рискованной ситуации при анализе существующей карты налоговых рисков исследуемого субъекта налоговых правоотношений.

Вышеизложенное подтверждает, что проведение оценки и анализа налоговых рисков в рамках налогового риск-менеджмента в случае решения указанных выше проблем субъектам налоговых правоотношений позволит:

- предупреждать возникновение ранее выявленных налоговых рисков;
- усовершенствовать обеспечительные меры в части их безопасного и устойчивого функционирования;
- своевременно выявлять существенные нарушения налогового законодательства, производить своевременный менеджмент идентифицированных налоговых рисков;
- обеспечить своевременность принятия наиболее верных решений по управлению налоговыми рисками;
- более точно планировать налоговую нагрузку и прогнозировать налоговые издержки с учетом вероятности реализации определенных налоговых рисков за отчетный (прогнозируемый) период;
- анализировать эффективность принимаемых решений по совершенствованию налоговой политики и налогового законодательства;
- обеспечить дополнительные мероприятия по управлению процессами исполнения налогового законодательства плательщиками налогов, а также исполнения запланированных налоговых поступлений в бюджет.

Таким образом, решение указанных выше проблем и руководство вышеизложенными принципами позволит и государству, и организациям-плательщикам налогов рационально распределять финансовые ресурсы на проведение контрольно-аналитических мероприятий, в т. ч. предварительное обследование сложившейся рискованной ситуации и определение необходимости проведения более скрупулезных и глубоких мероприятий по оценке и анализу налоговых рисков в комплексе, что также будет способствовать обеспечению их социальной и экономической стабильности.

Литература

1. Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.by>. – Дата доступа: 28.10.2018.
2. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь: указ Президента РБ от 16 октября 2009 г. № 510.
3. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: указ Президента РБ от 16 октября 2017 г. № 376.
4. Об утверждении критериев оценки степени риска в целях отбора проверяемых субъектов для проведения выборочной проверки: указ Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 9 февраля 2018 года № 20.
5. О методике формирования системы оценки степени риска: постановление Совета Министров РБ от 22 января 2018 г. № 43.
6. О методах и способах проведения проверок налоговыми органами: постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31 декабря 2009 года № 88.