

ЗВЕРЕВА Татьяна Владимировна — доктор социологических наук, профессор кафедры рекламы и связей с общественностью Академии гражданской защиты МЧС России (141435, Россия, Московская обл., г. Химки, мкрн. Новогорск, стр. 1; tatzvevlad@mail.ru)

МЕЛЬКОВ Сергей Анатольевич — доктор политических наук, профессор; заведующий кафедрой государственного и муниципального управления Академии гражданской защиты МЧС России (141435, Россия, Московская обл., г. Химки, мкрн. Новогорск, стр. 1; 304304@mail.ru)

ЛЯБАХ Андрей Юрьевич — преподаватель кафедры государственного и муниципального управления Академии гражданской защиты МЧС России (141435, Россия, Московская обл., г. Химки, мкрн. Новогорск, стр. 1; 0190555@mail.ru)

НАУЧНАЯ ОЦЕНКА ПОЛИТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В РОССИИ

Аннотация. В статье рассматриваются политические аспекты налоговых рисков в современной России. Авторы предлагают методологию выявления этих аспектов на основе условного признания налоговых рисков политическими рисками для государственной власти.

Ключевые слова: политический институт, налоговый агент, политическая проблема, политический риск, налоговый риск, политический ущерб

Актуализация. До настоящего времени налоговые риски, являющиеся важной финансово-правовой категорией, недостаточно изучены отечественной гуманитарной наукой. Эта мысль применима и к политической науке, поскольку все, что связано с налогами, — это вопросы и проблемы социальные и институциональные, ибо они связаны с развитием общества и государства.

Во-первых, налоговые риски (к примеру, риск экономического кризиса) возникают в ситуации труднопредсказуемого изменения экономической ситуации в стране в течение бюджетного года. Бюджетом занимается государственная власть, поэтому переработка бюджета — это всегда политическая проблема.

Во-вторых, налоговый риск политической конъюнктуры может возникнуть в случае совпадения периода планирования с предвыборным периодом — определенные политические силы используют бюджет для демонстрации своих популистских устремлений, пропагандируя, например, рост социальных расходов или «раскрутку» милитаризации и т.д.

В-третьих, налоговый риск ошибки планирования заключается в некорректном учете важных факторов, влияющих на формирование бюджета. А это, в свою очередь, опять может повлечь неэффективные расходы, социальную напряженность и т.д.

Методология исследования. В статье рассматриваются два основных участника налоговых рисков — это налогоплательщик и государство. Мы далее будем четко разделять налоговые риски: 1) для граждан и организаций (налогоплательщиков) и 2) для государства. Это позволяет считать 2-ю группу рисков (для государства) политическими рисками (они рассматриваются в статье).

К налоговым рискам налогоплательщика следует отнести: риск инфляции, риск снижения платежеспособности налогоплательщика, риск изменения налогового законодательства, применение «серых» схем оптимизации налогов и многие др. Важным аспектом качества управленческих решений является отражение осознанно выбранной позиции организации в отношении совокупности рисков, сопровождающих предпринимательскую деятельность. В полной мере это относится к налоговым рискам государства (государственной власти), особенности которых должны быть определены: 1) с позиции содержательного



наполнения, 2) факторов возникновения; 3) методов управления. Для государства значимость налоговых рисков и разработки эффективных мер управления ими существенно возрастает.

Целью написания данной статьи является изучение налоговых рисков государства в качестве рисков по сути политических, в первую очередь для государственной власти (а не для налогоплательщиков), и выявление некоторых мер снижения политических рисков налоговой природы. Предметом исследования является методология выявления политических аспектов налоговых рисков.

Характеристика понятия, факторов возникновения налоговых рисков. В настоящее время законодательные акты РФ (в частности, Налоговый кодекс) не раскрывают содержание термина «налоговый риск». Вместе с тем этот термин широко используется в целом ряде нормативных документов и публикаций специалистов в области налогообложения. Рассмотрим особенности категории «налоговые риски».

Налоговые риски следует рассматривать исходя из общего подхода к пониманию их сущности, в соответствии с которым категория «риск» – это возможность наступления событий, в т.ч. неблагоприятных, как правило, вызывающих потери различного рода. В то же время налоговые риски имеют специфику, которая проявляется в наличии ряда отличительных особенностей.

Во-первых, налоговые риски относятся к категории чистых рисков – их реализация приносит хозяйствующему субъекту только финансовые и иные потери (ущерб). Налоговый риск может трактоваться широко – как «вероятностное явление, которое в случае наступления может повлечь за собой дополнительные финансовые потери в виде доначисления налогов (сборов), начисления пеней, штрафов, отказа в возмещении налога на добавленную стоимость» [Назаров 2009].

Во-вторых, относясь к группе финансовых рисков, налоговые риски являются правовой категорией [Лисовская 2011]. Действительно, возникновение налоговых рисков обусловлено наличием определенной модели взаимоотношений между всеми участниками налоговых правоотношений и различной направленностью интересов в сфере налогообложения каждого из них. С этой точки зрения факторами возникновения налоговых рисков могут быть как решения налогоплательщика, так и решения государства, а негативные последствия их осуществления имеют финансово-правовой характер.

В-третьих, характерной чертой рисков является наличие альтернатив при принятии управленческих решений (это очень важный для политической науки момент) органами власти. Для налогоплательщиков альтернативность проявляется в выборе одной из существующих схем поведения при формировании налоговой базы: законной или незаконной.

В-четвертых, налоговые риски присущи всем участникам налоговых правоотношений. Налоговые риски государства возникают при принятии решений в сфере налогообложения при осуществлении законотворческой деятельности (по отношению ко всем – к гражданам, организациям, власти) по формированию системы налогов и сборов; при осуществлении контроля соблюдения налогового законодательства.

В этой связи мы разделяем точку зрения, определяющую налоговый риск как «возможное наступление неблагоприятных материальных (прежде всего финансовых) и иных последствий для налогоплательщика или государства в результате действий (бездействия) участников налоговых правоотношений» [Гончаренко 2009]. При этом достаточно часто налоговые риски для обеих сторон возникают из-за противоречий и нечеткости налогового законодательства

(то есть, законотворческой деятельности самого государства), которые провоцируют возникновение спорных ситуаций между ними [Пинская 2014].

Налоговые риски государства связаны с сокращением поступлений бюджетных доходов в результате изменения налоговой политики (появление новых налогов, предоставление или сокращение налоговых льгот, изменение налоговых ставок и т.п.).

Анализ (поиск) налоговых рисков для государства и их ранжирование. Исследование категории «налоговый риск» с позиции всех участников налоговых правоотношений может рассматриваться как признак, определяющий их специфику. Объективной причиной возникновения налоговых рисков является противоречие, внутренне присущее фискальной и регулирующей функциям налогов. Но для государства это гарантированное и максимально полное обеспечение налоговых поступлений в бюджетную систему, а с позиции налогоплательщика это оптимизация (а на практике – минимизация) расходов и оттока денежных средств, к которым последний постоянно стремится.

Гармонизация интересов государства и налогоплательщиков в условиях объективной разнонаправленности ключевых интересов участников налоговых правоотношений выступает важным фактором минимизации налоговых рисков для обеих сторон. Основным результатом минимизации налоговых рисков должно стать создание объективных условий повышения финансовой устойчивости организаций-налогоплательщиков и роста налоговых поступлений в бюджетную систему государства в целом.

Среди факторов, способствующих возникновению субъективных налоговых рисков для государства, можно выделить:

- нежелание платить налоги как рациональный выбор налогоплательщика, основанный на невыполнении государством обязательств по представлению социальных гарантий в обмен на уплачиваемые налоги;
- системное снижение налоговой базы вследствие сокращения объемов бизнеса;
- проводимая государством налоговая политика и недостаточно эффективная работа налоговых органов;
- несовершенство норм налогового законодательства, дающее возможность налогоплательщикам применять «агрессивное налоговое планирование»;
- риск неэффективности налоговых льгот и злоупотребления налоговыми льготами;
- снижение конкурентоспособности российской экономики.

Объектом налогового риска как для налогоплательщика, так и для государства являются налоговые платежи, но если эти платежи стремятся к увеличению – это риск налогоплательщика, а если налоговые платежи сокращаются – это риск государства. Затрагивая интересы государства и налогоплательщиков, эти риски имеют прямо противоположную направленность – на управление рисками, т.е. на снижение конфликтности в налоговой сфере российского общества. Применение налогоплательщиками рискованных схем минимизации налогообложения и использование в своих интересах спорных положений налогового законодательства являются одновременно внешним фактором возникновения налогового риска для государства и внутренним – для налогоплательщика.

Кроме того, бездеятельность, неэффективность функционирования государства в лице налоговых органов является внутренним фактором возникновения риска для государства и внешним – для налогоплательщика. С другой стороны, вводя новые налоги, усиливая налоговую нагрузку, а также внося изменения в налоговое законодательство, государство подвергается риску недополучения



налоговых платежей. Общеизвестно, что при чрезмерном усилении налогового гнета определенная доля налогоплательщиков неизбежно перейдет в «теневую экономику», вследствие чего потери налоговых поступлений могут оказаться значительно больше, чем планируемый выигрыш от нововведения. В этом смысле грамотная налоговая политика является фактором снижения налоговых рисков государства.

Для оценки существенности налоговых рисков следует определиться с величиной возможных потерь и вероятностью возникновения рискового события. Величина возможных потерь может быть определена как величина налогового платежа (совокупности налоговых платежей), подлежащего уплате по рассматриваемой операции. Например, если наличие риска по налогу на прибыль связано с отсутствием первичных документов, то его величина будет равна произведению суммы неправомерно признанного расхода на налоговую ставку. В случае если организация является плательщиком НДС, то здесь необходимо учесть автоматическое непризнание налоговыми органами сумм НДС, представленным к возмещению.

В основе оценки вероятности реализации риска лежит использование 1) экспертных оценок, позволяющих установить вероятность возникновения претензий налоговых органов, и 2) анализа арбитражной практики, позволяющего предположить вероятность проигрыша спора в суде в случае возникновения претензий налогового органа. Такой подход позволяет дать количественную оценку налогового риска на основе формулы 1.

$$Y_{\text{нр}} = V_{\text{нр}} \cdot \text{РП}, (1)$$

где $Y_{\text{нр}}$ – уровень налогового риска;

$V_{\text{нр}}$ – вероятность возникновения отдельного налогового риска;

РП – размер возможных финансовых потерь при его реализации.

Полученные количественные оценки дают возможность ранжировать имеющиеся налоговые риски с позиции существенности, разделив их по трем основным уровням: высокий, средний или низкий налоговый риск для дальнейшего выбора методов управления каждым из них.

Для продолжения анализа и выявления политических аспектов налоговых рисков авторы статьи выделили несколько налоговых рисков для государства – политической природы либо имеющих политические последствия (см. табл. 1). Авторы договорились между собой считать данные риски критериями оценки.

Затем был проведен экспертный опрос, когда каждому эксперту¹ предстояло по 5-балльной шкале оценить важность для государства последствий (ущерба) от основных (сформулированных в табл. 1) налоговых рисков. Далее с использованием метода попарных сравнений каждому критерию (политическому риску) были присвоены сравнительные числовые значения. Для каждого критерия был получен собственный числовой вес, соответствующий выставленным экспертным оценкам (см. результаты в табл. 1 и диаграмме на рис. 1).

Таким образом, по результатам применения методов экспертных оценок, ранжирования и попарных сравнений авторы получили наиболее важные для российского государства современные налоговые риски:

- сокращение поступлений бюджетных доходов (1-е место);
- снижение конкурентоспособности экономики (2-е место);
- снижение налоговой базы вследствие сокращения объемов бизнеса (3-е место).

Краткие выводы. На основе проведенного анализа авторы смогли выявить

¹ В августе 2017 г. были опрошены 8 преподавателей Академии гражданской защиты МЧС России; именно они (3 доктора наук, 2 кандидата наук, 3 – без степени) выступили в качестве экспертов.

Таблица 1

Числовой вес критериев (политических рисков) по результатам экспертной оценки

№ п/п	Политические риски	Числовой вес
1	Отражение в отчетности бóльших (чем на самом деле) сумм налоговых вычетов	0,0461
2	Сокращение поступлений бюджетных доходов	0,3703
3	Появление новых налогов, что снижает деловую активность	0,0917
4	Сокращение числа налоговых льгот	0,0289
5	Частое изменение налоговых ставок	0,0169
6	Усиление влияния налоговых органов на государственную политику	0,0917
7	Снижение налоговой базы вследствие сокращения объемов бизнеса	0,1475
8	Снижение конкурентоспособности экономики	0,2070

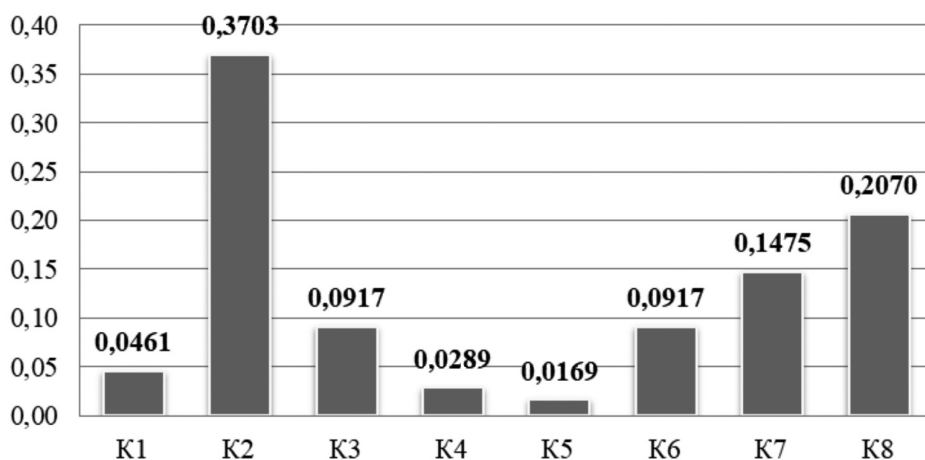


Рисунок 1 Числовой вес политических рисков по обобщенной оценке экспертов

налоговые риски для Российского государства, явно имеющие политический аспект (составляющую). Понятно, что учетом именно этих рисков и поиском механизмов (мер) их минимизации следует заниматься политическим и государственным институтам России.

Скорее всего необходим целый комплекс мер, в частности, связанных с выработкой долгосрочной налоговой стратегии; внедрением налогового планирования; систематическим мониторингом изменений налогового законодательства и арбитражной практики; обеспечением постоянного целенаправленного повышения квалификации топ-менеджмента, руководителей подразделений и персонала бухгалтерии и иных заинтересованных служб по вопросам договорного права, налогообложения и т.д.

Скорее всего, это тема для другой статьи. Однако если не выработать эту стратегию, то очевидной становится позиция игнорирования налоговых рисков



и, соответственно, в условиях продолжения санкций скорее всего предскажутся негативные последствия для России и россиян.

Список литературы

- Гончаренко Л.И. 2009. Налоговые риски. — *Финансы и кредит*. № 2. С. 2-11.
- Лисовская И.А. 2011. Налоговые риски: понятие, факторы возникновения, методы управления. — *Новый университет*. № 1. С. 3-13.
- Назаров Р.А. 2009. Управление налоговыми рисками организаций. — *Все для бухгалтера*. № 4. С. 25-27.
- Пинская М.Р. 2014. Налоговый риск: сущность и проявления. — *Финансы*. № 2. С. 42-48.

ZVEREVA Tat'yana Vladimirovna, *Dr.Sci. (Soc.), Professor of the Chair of Advertising and Public Relations, Civil Defense Academy EMERCOM of Russia (bld. 1, Novogorsk microdistrict, Khimki, Moscow Region, Russia, 141435; tatzvevlad@mail.ru)*

MEL'KOV Sergey Anato'evich, *Dr.Sci. (Pol.Sci.), Professor; Head of the Chair of State and Municipal Administration, Civil Defense Academy EMERCOM of Russia (bld. 1, Novogorsk microdistrict, Khimki, Moscow Region, Russia, 141435; 304304@mail.ru)*

LYABAKH Andrei Jur'evich, *Lecturer at the Chair of State and Municipal Administration, Civil Defense Academy EMERCOM of Russia (bld. 1, Novogorsk microdistrict, Khimki, Moscow Region, Russia, 141435; 0190555@mail.ru)*

SCIENTIFIC ASSESSMENT OF POLITICAL ASPECTS OF TAX RISKS IN RUSSIA

Abstract. The article deals with political aspects of tax risks in modern Russia. The authors propose methodology for identifying these aspects on the base of conditional recognition of tax risks as political risks for the state (state power).

Keywords: political institute, tax agent, political problem, political risk, tax risk, political damage

ЗЕЛЕНКО Борис Иванович — доктор политических наук, главный научный сотрудник Института социологии ФНИСЦ РАН (117218, Россия, г. Москва, ул. Кржижановского, 24/45, корп. 5; b.i.zelenko@rambler.ru; isras@isras.ru)

ПОЛИТИЧЕСКАЯ НОРМАТИВНОСТЬ СТАНОВЛЕНИЯ ОБЩЕСТВЕННОГО СОГЛАСИЯ

Аннотация. Статья посвящена поиску доминантных нормативов в отношениях российской власти и социума. В выявлении доминант главным является согласие как основание легитимности политической системы. В качестве нормативов выступают правовая демократия, политическая деалиенация, качество и ответственность власти в РФ, реальное равенство и др.

Ключевые слова: деалиенация (разотчуждение), ответственность, качество власти, правовая демократия

Цель статьи заключается в приращении знания в области научного понимания общественно-политического согласия и путей его возможного обеспечения. Это одна из многих попыток осмысления проблем согласия власти и