

УДК 332.14

НАЛОГОВЫЙ РИСК-МЕНЕДЖМЕНТ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: НЕОБХОДИМОСТЬ ФОРМИРОВАНИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

**Стефанович Л.И., доктор экономических наук, профессор кафедры банковской экономики УО «Белорусский государственный университет»
Прокурат А.С., магистр экономических наук, аспирант УО «Полесский государственный университет»**

***Аннотация.** В статье аргументирована важность формирования в Республике Беларусь системы государственного налогового риск-менеджмента, сформулированы основные направления его становления и развития, а также обоснована эффективность применения налогового риск-менеджмента государством в контексте функционального элемента системы государственного налогового контроля.*

***Ключевые слова:** государство, налоговый риск, налоговый риск-менеджмент, государственный налоговый контроль.*

Введение. Система налогообложения, включая совокупность составных элементов, выступает одним из наиболее важных инструментов воздействия государства на экономические процессы и поведение участников налоговых правоотношений, что позволяет говорить о существовании государственного налогового менеджмента.

Отметим, что действия налогоплательщиков, часто направлены на минимизацию их налоговой нагрузки, что в отдельных случаях достигается за счет использования незаконных схем ухода от уплаты налогов. В свою очередь государство активно вносит изменения в налоговые процессы, протекающие в налоговой системе, совершенствуя и внедряя новые элементы налогового администрирования, методы выявления и устранения нелегальных экономических связей между налогоплательщиками и схем уклонения от уплаты налогов.

Указанная закономерность свидетельствует о вероятности возникновения рисков, связанных с протеканием налоговых процессов, т. е. налоговых рисков. В связи с чем, в Республике Беларусь существенно возрастает необходимость выделения в системе налогового менеджмента специализированного направления по изучению и развитию теоретических и практических знаний, как о самих налоговых рисках, так и о процессах формирования системы налогового риск-менеджмента – одной из наиболее важных составляющих системы государственного налогового контроля.

Поэтому целью настоящей статьи выступает необходимость определения сущности налогового риск-менеджмента государства, его места и роли в системе государственного налогового контроля, а также выделения основных направлений его развития в Республике Беларусь.

Сущность налогового риск-менеджмента государства. Создание системы налогового риск-менеджмента выступает одним из наиболее важных направлений развития и совершенствования налоговой системы государства, поскольку предполагает создание совокупности методов и инструментов для урегулирования процессов, влекущих возможность и вероятность возникновения и реализации налоговых рисков государства.

Формирование эффективной системы государственного налогового риск-менеджмента, позволило бы усовершенствовать механизмы функционирования государственных налоговых органов таким образом, что используя оптимальные финансовые затраты на управление налоговыми рисками государства, в результате было бы получено существенное снижение их влияния на эффективность функционирования государственной системы в целом и в частности на отдельные ее элементы.

Подходя к определению сущности налогового риск-менеджмента государства, отметим, что в законодательстве Республики Беларусь данное понятие не определено и не рассматривается также в научной литературе. Вместе с тем отдельным направлениям налогового менеджмента посвящены работы таких белорусских авторов как: С. И. Адаменкова [1], Е. Ф. Киреева [2], Е. В. Клименкова [3], И. А. Кисель [4], Т. В. Шабловская [5], и др. Учитывая теоретические пробелы в

данном вопросе, авторы статьи сделали попытку представить свое видение сущности налогового риск-менеджмента.

Поэтому определяя его сущность, следует отметить, что он представляет собой систему взаимосвязанных элементов, строящуюся на основе специализированного методического и правового обеспечения, включающего совокупность принципов, методов и приемов, при помощи которых осуществляется управление налоговыми рисками государства.

В свою очередь специфичность совокупности методологического и правового обеспечения связывается с сильным влиянием фискального акцента, присущего налогам, и субъектно-объектных взаимосвязей и взаимозависимостей, присущих участникам налоговых правоотношений, поскольку именно эти составляющие априори выступают ключевым звеном возможности существования налогового риск-менеджмента.

Именно процессы взаимодействия субъектов налоговых правоотношений и наличие фискальной характеристики присущей налоговым отношениям лежат в основе причинно-следственных взаимосвязей, приводящих к возникновению и реализации тех или иных видов налоговых рисков, на управление которыми в своей сущности и направлен государственный налоговый риск-менеджмент. Вышеизложенное позволяет сформировать следующее определение:

Налоговый риск-менеджмент государства – это система управления рисками государства в сфере функционирования налоговых процессов и отношений, строящаяся на основе специализированного правового и методического обеспечения, включающего совокупность принципов, методов и приемов управления налоговыми рисками государства.

Место и роль в системе государственного налогового контроля. Исследуя важность формирования налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь, необходимо отметить его значимость для государственного налогового контроля.

Рассматривая процесс функционирования государственного налогового контроля, следует отметить, что его действие в большей степени направлено на регулирование и контроль правильности исполнения налогового законодательства участниками налоговых правоотношений, полноты и своевременности уплаты налогов. При этом уделяется недостаточное внимание возможности предотвращения налоговых правонарушений, в результате реализации которых и возникают налоговые риски.

В настоящее время основными нормативными документами, на основании которых осуществляется регулирование налоговых правоотношений и контроль правильности исполнения норм и требований налогового законодательства в Республике Беларусь выступают следующие:

- Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. N 166-3 (с изменениями и дополнениями);
- Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 "О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь" (с изменениями и дополнениями).

Укажем, что под налоговым контролем в Республике Беларусь признается система мер по контролю за исполнением налогового законодательства, осуществляемая должностными лицами налоговых органов в пределах их полномочий посредством учета плательщиков (иных обязанных лиц), проверок, мониторинга, опроса плательщиков и других лиц, проверки данных учета и отчетности, анализа информации об использовании электронных денег в качестве оплаты за товары (работы, услуги), имущественные права, осмотра движимого и недвижимого имущества, помещений и территорий, где могут находиться объекты, подлежащие налогообложению или используемые для извлечения дохода (прибыли), и в других формах, предусмотренных налоговым и иным законодательством [6, статья 64].

Анализируя приведенное выше определение налоговому риск-менеджменту и понятие государственного налогового контроля следует отметить, что поскольку государственный налоговый риск-менеджмент также призван контролировать правильность исполнения норм и требований налогового законодательства, что подчеркивается также его целенаправленностью относительно управления налоговыми рисками, то его создание в Республике Беларусь будет способствовать эффективности функционирования системы государственного налогового контроля.

Данное утверждение подчеркивает, что создание системы налогового риск-менеджмента, станет существенным дополнением и фундаментальным заделом в процессе совершенствования

системы государственного налогового контроля в связи с изменчивым поведением, протекающих экономических и налоговых процессов в сфере функционирования государства. Создание крепкого фундамента по управлению налоговыми рисками в системе государственного налогового контроля станет действенным инструментом, направленным на укрепление системы государственного контроля за налоговыми процессами, в результате протекания которых могут возникать и реализовываться различные налоговые риски.

Исходя из чего, к определению влияния налогового риск-менеджмента в системе государственного налогового контроля можно подходить с точки зрения установления его места и роли в данной системе.

По мнению авторов, проведенные исследования и аналитическая работа позволяют следующим образом определить место и обозначить роль налогового риск-менеджмента в системе государственного налогового контроля (рисунок 1).



Рисунок 1 – Место и роль государственного налогового риск-менеджмента в системе государственного налогового контроля в Республике Беларусь

Примечание: Источник – собственная разработка, на основании [6, статьи 64 – 78-3]

В соответствии с рисунком 1, формирование государственного налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь может выступать в рамках системы государственного налогового контроля весомым фундаментом, сформированным на основании совокупности, присущих налоговому риск-менеджменту методов, приемов и инструментов управления налоговыми рисками, а также через цепочку отдельных мероприятий, способствующих обеспечению наиболее эффективных управленческих решений по регулированию налоговых рисков.

В свою очередь выполнение налоговым риск-менеджментом своих функций будет содействовать результативности и высокоэффективности выполнения государственным налоговым контролем своих непосредственных функций.

Следовательно, создание системы налогового риск-менеджмента станет существенным дополнением и сопровождением в процессах совершенствования системы государственного налогового контроля, которые необходимы в соответствии с изменчивыми реалиями функционирования в экономической среде.

Становление и развитие налогового риск-менеджмента. Поскольку теория и практика налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь в настоящее время не развита, то наиболее перспективными направлениями развития системы государственного налогового риск-менеджмента выступает необходимость закрепления в законодательстве положений и норм, описывающих процессы организации, порядок функционирования, методы определения, оценки и анализа налоговых рисков, методы управления налоговыми рисками и порядок осуществления контроля за ними.

Вышеперечисленное формирует широкий круг направлений, требующих первоочередного теоретического и практического развития. В связи с чем, наиболее важными направлениями становления системы государственного налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь выступают следующие:

- формирование нормативно-правовой базы, обеспечивающей возможность осуществления процессов управления налоговыми рисками в государстве;
- создание необходимого материально-технического обеспечения, позволяющего осуществлять процессы управления налоговыми рисками на государственном уровне;
- определение методов и принципов управления налоговыми рисками и автоматизация процессов управления ими;
- выделение в государственных налоговых органах отделов, на которые будут возлагаться обязанности по управлению налоговыми рисками и осуществлению контроля за ними;
- распределение обязанностей по управлению налоговыми рисками между ответственными лицами;
- создание теоретической базы для всестороннего изучения налоговых рисков и методов управления ими, с целью последующего обучения лиц, которые будут осуществлять управление налоговыми рисками.

Решение выделенного перечня направлений, необходимых для становления и функционирования системы государственного налогового риск-менеджмента обеспечит формирование основополагающих компонентов, содействующих организации мероприятий по устранению нежелательных последствий, возникающих при реализации налоговых рисков, а также сокращению финансовых, временных и трудовых затрат, возникающих при проведении и планировании налоговых проверок правильности исполнения налогоплательщиками их налоговых обязательств, возникающих перед бюджетом.

Формирование системы государственного налогового контроля позволит более эффективно подходить к организационным аспектам, определяющим порядок и сроки проведения налоговых проверок, что в результате позволит скоординировать и направить большую часть средств и сил на контроль за деятельностью отдельных налогоплательщиков, а также на те зоны функционирования налоговой системы в целом, которые могут привести к реализации наиболее существенных для государства налоговых рисков.

В целом основные направления развития налогового риск-менеджмента, перспективность развития которых наиболее высока на настоящем этапе развития Республики Беларусь и востребована при совершенствовании системы государственного налогового контроля можно представить в виде таблицы 1.

Представленная в таблице 1 информация подтверждает эффективность организации и применения системы государственного налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь. При этом эффективность применения налогового риск-менеджмента государством будет нести свою эффективность по всем приведенным направлениям функционирования государства, связанным с существованием налоговых взаимоотношений и функционированием налоговой системы в целом.

Выводы. Проведенные исследования позволяют утверждать, что формирование системы государственного налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь на данном этапе ее развития выступает одним из наиболее важных и перспективных направлений. Выявленные стороны научной неизученности по отдельным направлениям, необходимых при формировании системы государственного налогового риск-менеджмента требуют серьезного теоретического и практического осмысления и развития.

Рассмотренные направления развития необходимые для организации эффективной системы управления налоговыми рисками будут способствовать решению ряда существенных задач функционирующей на сегодняшний день в Республике Беларусь системы государственного налогового контроля.

Таблица 1. – Направления развития государственного налогового риск-менеджмента в Республике Беларусь

Направления развития по сферам функционирования государства	Эффект от организации и применения государством налогового риск-менеджмента
1	2
Внесение изменений в налоговое законодательство	Позволит целенаправленно подходить к корректировке положений налогового законодательства, обеспечивая снижение вероятности реализации налоговых рисков, связанных с неполнотой и несвоевременностью осведомленности налогоплательщиков о вступивших в силу изменениях и дополнениях, а также возрастанием вероятности уклонения ими от уплаты налогов
Упразднение отдельных положений налогового законодательства	Обеспечит снижение вероятности неверной трактовки положений налогового законодательства, что будет способствовать снижению вероятности возникновения налоговых рисков, связанных с нарушением и частичным либо полным неисполнением налогоплательщиками требований налогового законодательства
Выполнение плана налоговых поступлений в государственный бюджет	Своевременный контроль и управление налоговыми рисками со стороны государства позволит существенно сократить вероятность их реализации, позволит производить их регулирование в тех допустимых пределах, которые не нанесут существенной угрозы процессам исполнения планов обеспечения государственного бюджета соответствующими налоговыми поступлениями в запланированных размерах
Формирование координационных планов налоговых проверок деятельности налогоплательщиков	Организация государственного налогового риск-менеджмента позволит целенаправленно подходить к процессу формирования координационных планов налоговых проверок функционирования налогоплательщиков, что в конечном итоге позволит существенно сократить финансовые, временные и трудовые затраты на их проведение
Работа по устранению нелегальной экономической деятельности	Содействие в управлении налоговыми рисками государства связанными с существованием нелегальной экономической деятельности, в том числе за счет сокращения вероятности недополучения, снижения налоговых поступлений в государственный бюджет, уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками
Выполнение налоговыми органами своих функций	Направленность государственного налогового контроля также и на контроль за их собственной деятельностью, позволит предотвратить вероятность возникновения и реализации налоговых рисков, которые могут возникать в процессе выполнения уполномоченными лицами налоговых органов своих функций, т. е. предотвращение возможности и вероятности воздействия человеческого фактора
Работа по устранению двойного налогообложения	Постоянство функционирования государственного налогового риск-менеджмента относительно процессов взаимодействия между различными государствами в сферах исполнения требований налогового законодательства Республики Беларусь и других стран позволит существенно сократить вероятность возникновения налоговых рисков возникающих в этой области, в т. ч. связанных с наполнением налоговыми поступлениями доходной части государственного бюджета

Примечание: Источник – собственная разработка.

Использование налогового риск-менеджмента государством на практике позволит в значительной степени повысить его финансовую устойчивость, а также будет благотворно воздействовать на процессы принятия управленческих решений при формировании координационных планов налоговых проверок деятельности налогоплательщиков, соизмеряя при этом уровень необходимых финансовых, временных и трудовых затрат с вероятностью достижения поставленных системой государственного налогового контроля целей.

Таким образом, говоря о развитии в Республике Беларусь государственного налогового риск-менеджмента можно утверждать, что он будет выступать значительным фундаментальным заделом при осуществлении государственным налоговым контролем своих функций, а также актуальным направлением в совершенствовании процессов государственного налогового контроля.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Адаменкова С. И. Практическое налогообложение / С. И. Адаменкова, О. С. Евменчик, Л. И. Тарарышкина / под общ. ред. С. И. Адаменковой. – Минск: Регистр, 2015. – 488 с.
2. Киреева Е. Ф. Налоги и налогообложение: Учебное Пособие / Е. Ф. Киреева [и др.]; Под ред. Е. Ф. Киреева - Мн.: БГЭУ, 2012. – 447 с.
3. Клименкова Е. В. Налоговый менеджмент в Республике Беларусь / Е. В. Клименкова // Менеджмент и маркетинг: опыт и проблемы : сборник научных трудов / Белорусский государственный экономический университет; Дортмундская высшая школа; Университет Ганновера; Институт экономики НАН Беларуси; Государственный университет управления (Москва); Балтийская международная академия; Балтийский институт психологии и менеджмента; под общ. ред. д. э. н., проф. Акулича И. Л. - Минск: А. Н. Вараксин, 2014. – С. 212-215.