Bibliographic list

1. *Sutherland, D., Canwell, D.* Accounting and finance. Key concepts. — M., 2005.

2. *Tuyakova, Z. S., Cheremushnikov, T. V.* Classification of costs of telecommunications companies by business processes // Bulletin of Orenburg State University. — 2013. — № 8 (157). — P. 233–240.

3. *Tuyakova, Z. S., Cheremushnikov, T. V.* Content and structure of business processes of telecommunications companies as objects of management accounting // Bulletin of Orenburg State University. — 2012. — № 13 (149). — P. 369–375.

4. Philosophical Encyclopedic Dictionary / editorial board: S. S. Averintsev, E. A. Arab-Ogly, L. F. Ilyichev etc. — 2nd ed. — M., 1989.

5. Economic and Mathematical Encyclopedic Dictionary / V. I. Danilov-Danilyan. — M., 2003.

6. *Eliot, Tr., Herbert, D.* Integrated business systems: Express course. — M., 2005.

7. *Teleev, D. S.* Influence of meaning of concept of «business-process» on formation of accounting and analytical management system // Finance economics. — 2019. — № 3. — P. 854–858.

DOI 10.54220/v.rsue.1991-0533.2022.78.2.024

И. В. Гашенко, И. В. Оробинская, С. Ю. Левандовский

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В САНКЦИОННЫХ УСЛОВИЯХ РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКИ

Аннотация

Цель статьи заключается в выявлении проявлений налоговых рисков, оценке их уровня в России, а также разработке рекомендаций по управлению налоговыми рисками в санкционных условиях российской экономики. В результате идентифицировано четыре потенциальных проявления налоговых рисков, которые могут усилиться в санкционных условиях российской экономики: замедление темпа экономического роста, уменьшение притока инвестиций в экономику, рост безработицы и дефицит государственного бюджета. Для оценки налоговых рисков бизнеса рассмотрены характеристики налогового климата в России в 2016 г. и в 2020 г. Для оценки налоговых рисков государства рассмотрена структура доходов государственного бюджета. Обосновано, что в России налоговые риски ниже, чем в других странах, и в санкционных условиях российской экономики повышение этих рисков маловероятно. Для предотвращения наступления рисковых событий предложены рекомендации по системному управлению налоговыми рисками в санкционных условиях российской экономики.

Ключевые слова

Налоговые риски, меры по снижению налоговых рисков, оптимизация налогообложения, налоговые доходные источники бюджета в санкционных условиях, реформирование налоговой системы.

I. V. Gashenko, I. V. Orobinskaya, S. Yu. Levandovskiy

TAX RISK MANAGEMENT IN SANCTIONED CONDITIONS OF RUSSIAN ECONOMY

Annotation

Purpose of article is to identify manifestations of tax risks, assess their level in Russia, as well as develop recommendations for managing tax risks in sanctioned conditions of Russian

economy. As a result, four potential manifestations of tax risks have been identified, which may increase in sanctioned conditions of Russian economy: slowdown in economic growth, decrease in inflow of investments into economy, increase in unemployment and state budget deficit. To assess tax risks of business, characteristics of tax climate in Russia in 2016 and in 2020 are considered. To assess tax risks of state, structure of state budget revenues is considered. It is proved that tax risks in Russia are lower than in other countries and in sanctioned conditions of Russian economy, increase in these risks is unlikely. In order to prevent the occurrence of risky events, recommendations on systematic management of tax risks in sanctioned conditions of Russian economy are proposed.

Keywords

Tax risks, measures to reduce tax risks, tax optimization, tax revenue sources of budget in sanctioned conditions, reform of tax system.

Введение

Санкционные ограничения — это временный неблагоприятный контекст, в котором функционирует российская экономика. Санкционные ограничения наступили еще в 2014 г., и за последние годы отечественная экономика достигла высокой гибкости и способности адаптироваться к ним. В последнее время небывалый масштаб санкционных ограничений усиливает связанный с ними вызов для экономики России. В то же время это предоставляет отечественной хозяйственной системе уникальную возможность продемонстрировать свою независимость и устойчивость к негативным внешним воздействиям. В связи с этим подход к управлению экономикой России в жестких условиях санкционных ограничений должен предполагать не выживание (временное замещение дефицитной продукции), а развитие: полномасштабное заполнение рыночных ниш отечественной продукцией, успешное и стратегическое импортозамещение. Благодаря такому подходу результатом долговременных санкционных ограничений станет укрепление статуса России на международной арене в качестве ведущей экономики, улучшение ее конкурентных позиций на целевых мировых рынках, а также повышение инвестиционной привлекательности отечественных рынков.

Институт санкционных ограничений проявит свою неэффективность и обернется «институциональной ловушкой» для вводящих их стран, нарушающих принципы свободной торговли. Для практической реализации описанного подхода, России необходимо задействовать все доступные механизмы регулирования экономики и обеспечить их высокую эффективность. Среди них важное место занимает налоговый механизм.

Цель этой статьи заключается в идентификации (с опорой на международный опыт) проявлений налоговых рисков, оценке их уровня в России, а также разработке рекомендаций по управлению налоговыми рисками в санкционных условиях российской экономики.

Литературный обзор

В существующей литературе достаточно подробно освещены и обсуждены налоговые риски. Контент-анализ имеющихся источников позволяет выделить два типа налоговых рисков. Первый: налоговые риски государства, раскрытые в трудах таких ученых, как: И. В. Гашенко, Ю. С. Зима [1, 2, 16], К. В. Десятниченко, А. Н. Шмакова, С. А. Головань [4], Д. И. Дынник [5], В. А. Майоров [8], А. А. Пугачев [11], Л. Л. Савина [13], М. А. Саулян, Т. Г. Борисова [14]. Они связаны как с уменьшением налогооблагаемой базы (к примеру, при спаде деловой активности в экономике и убытках бизнеса), так и с теневой экономикой (нарушением налогового законодательства).

Второй: налоговые риски бизнеса, обозначенные в исследованиях таких авторов, как: И. Н. Аношенко [1], Т. Т. Ко-

валенко [6], И. Е. Коноваленко, А. А. Аксенова, Е. С. Никифоренко, А. М. Мустафин [7], Е. С. Осипова [9], А. А. Пилипенко [10], Л. И. Юзвович, О. Н. Чечушкова [15]. Они состоят в непосильном налоговом бремени, штрафах за нарушение налогового законодательства, повышении уровня налогов, а также сложности самих процедур (к примеру, документального оформления) уплаты налогов.

Проведенный обзор литературы выявил высокую степень проработанности проблемы налоговых рисков, в частности в России. Тем не менее особый контекст данной проблемы, связанный с санкционными условиями российской экономики, остается дискуссионным и в большинстве существующих публикаций требует дальнейшего углубленного изучения, что свидетельствует об актуальности и своевременности исследуемой тематики.

Материалы и методы

Для идентификации потенциальных проявлений налоговых рисков, которые могут усилиться в современных санкционных условиях российской экономики, в данной статье проводится обзор и анализ международного опыта рассматриваемой проблемы. Для этого сформирована выборка из 10 стран с разным уровнем и темпом социально-экономического развития, а также с разным географическим положением.

Выборка репрезентативно отражает экономические показатели развития мировой экономики в контексте с данными международной статистики корпоративного налогообложения и потенциально связанными с ними другими показателями (экономического роста, инвестиций, безработицы и сальдо государственного бюджета) за 2021 г. (табл. 1).

Таблица 1 — **Данные международной статистики корпоративного налогообложения и потенциально связанных с ними экономических показателей за 2021 г.***

Страна	Ставка корпоративного налога, %	Темп экономического роста, %	Совокупный объем инвестиций в экономику, % ВВП	Безработица, процент экономически активного населения	Сальдо государственного бюджета, % ВВП
Россия	20,00	4,700	22,462	4,825	0,439
Китай	25,00	8,080	41,640	3,960	-5,431
Франция	26,50	6,978	24,993	7,850	-5,870
США	27,00	5,677	21,375	5,358	-8,042
Швейцария	27,50	3,722	23,763	2,968	-1,626
Австралия	30,00	4,693	22,939	5,100	-7,676
Мексика	30,00	4,797	20,216	4,143	-2,205
Япония	30,62	1,621	25,226	2,817	-6,928
Колумбия	31,00	10,563	19,737	13,717	-5,625
Бразилия	34,00	4,619	16,732	14,201	-4,011

** Составлена по материалам KPMG [21] и Международного валютного фонда [24].*

Результаты

С опорой на данные таблицы 1 и на методы регрессионного и корреляционного анализа нами получены следующие регрессионные кривые (рис. 1), отражающие международный опыт проявления налоговых рисков в 2021 г. Следует отметить, что исследование на примере исключительно России затруднено тем, что уровень корпоративного налога в отечественной экономике (так же как и в некоторых других странах) неизменен на протяжении ряда последних лет. Отсутствие изменений не позволяет провести регрессионный и корреляционный анализ на примере России. Поэтому полезно обратиться к современному международному опыту.

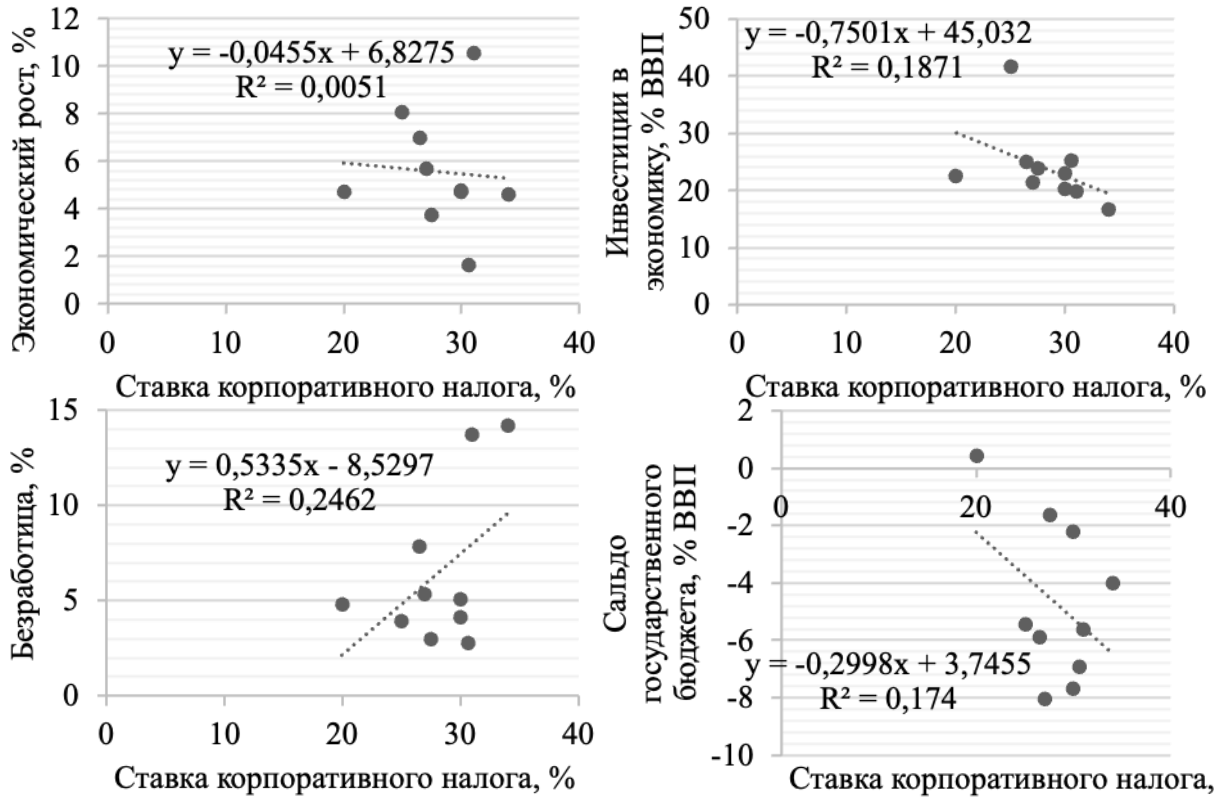

Рисунок 1 — **Регрессионные кривые, отражающие международный опыт налоговых рисков**

Результаты анализа по данным рисунка 1 позволили идентифицировать четыре проявления налоговых рисков:

1. Замедление темпов экономического роста. При повышении ставки корпоративного налога на 1 % темп экономического роста снижается на 0,045 % в год. Такой риск является достаточно низким по причине слабой связи показателей (корреляция 0,51 %).

2. Уменьшение притока инвестиций в экономику. При повышении ставки корпоративного налога на 1 % поток инвестиций в экономику снижается на 0,7501 % ВВП. Этот риск является средним по причине умеренной связи показателей (корреляция 18,71 %).

3. Рост безработицы. При повышении ставки корпоративного налога на 1 % безработица возрастает на 0,5335 %. Этот риск является средним также по причине умеренной связи показателей (корреляция 24,62 %).

4. Дефицит государственного бюджета. При повышении ставки корпоративного налога на 1 % дефицит государственного бюджета возрастает на 0,2998 %. Этот риск является средним по причине умеренной связи показателей (корреляция 17,40 %).

Таким образом, все проявления налоговых рисков и их взаимосвязь необходимо принимать во внимание. Однако в России, согласно данным таблицы 1, одна из самых низких в мире ставок корпоративного налога, в связи с чем налоговые риски ниже, чем в других странах. Для объективной оценки налоговых рисков бизнеса целесообразно рассмотреть характеристики налогового климата в России в 2016 г. и в 2020 г., которые приведены на рисунке 2.

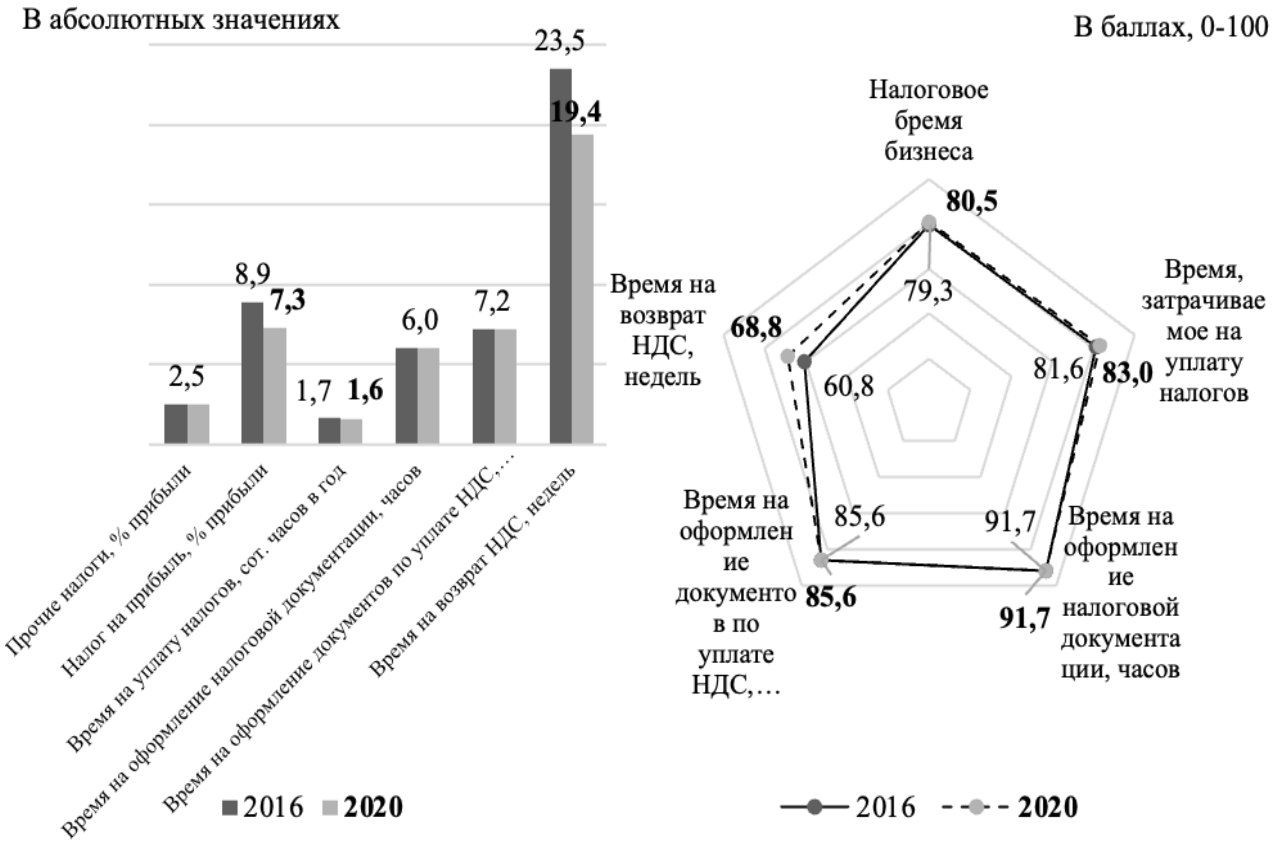

Рисунок 2 — **Характеристики налогового климата в России в 2016 г. и в 2020 г.***

* *Составлена по материалам Всемирного банка [22].*

Согласно данным рисунка 2, за последние 5 лет налоговый климат в России улучшился: доля налога на прибыль снизилась с 8,9 % до 7,3 %, а также уменьшилось время на возврат НДС с 23,5 недель до 19,4 недель. Мы наблюдаем, что в сравнении с международной практикой налоговый климат в России относительно благоприятный. Время на оформление налоговой документации одно из наименьших в мире (оценено в 91,7 баллов). Налоговое бремя бизнеса также относительно низкое (80,5 баллов). Временные затраты на уплату налогов относительно невелики (83 балла в 2020 г.).

Для оценки налоговых рисков государства рассмотрим структуру доходов государственного бюджета РФ (рис. 3). В соответствии со структурными данными рисунка 3, в санкционных условиях российской экономики потенциально могут снизиться поступления в государственный бюджет от уплаты НДВ на ввозимые (импортные) товары, но их доля в структуре государственных доходов невелика (8 %). Также могут сократиться акцизы на ввозимые товары (их доля в структуре доходов федерального бюджета стремится к нулю).

Вероятность сокращения остальных налоговых доходов государства низкая, в то время как они могут даже возрасти благодаря активному импортозамещению.

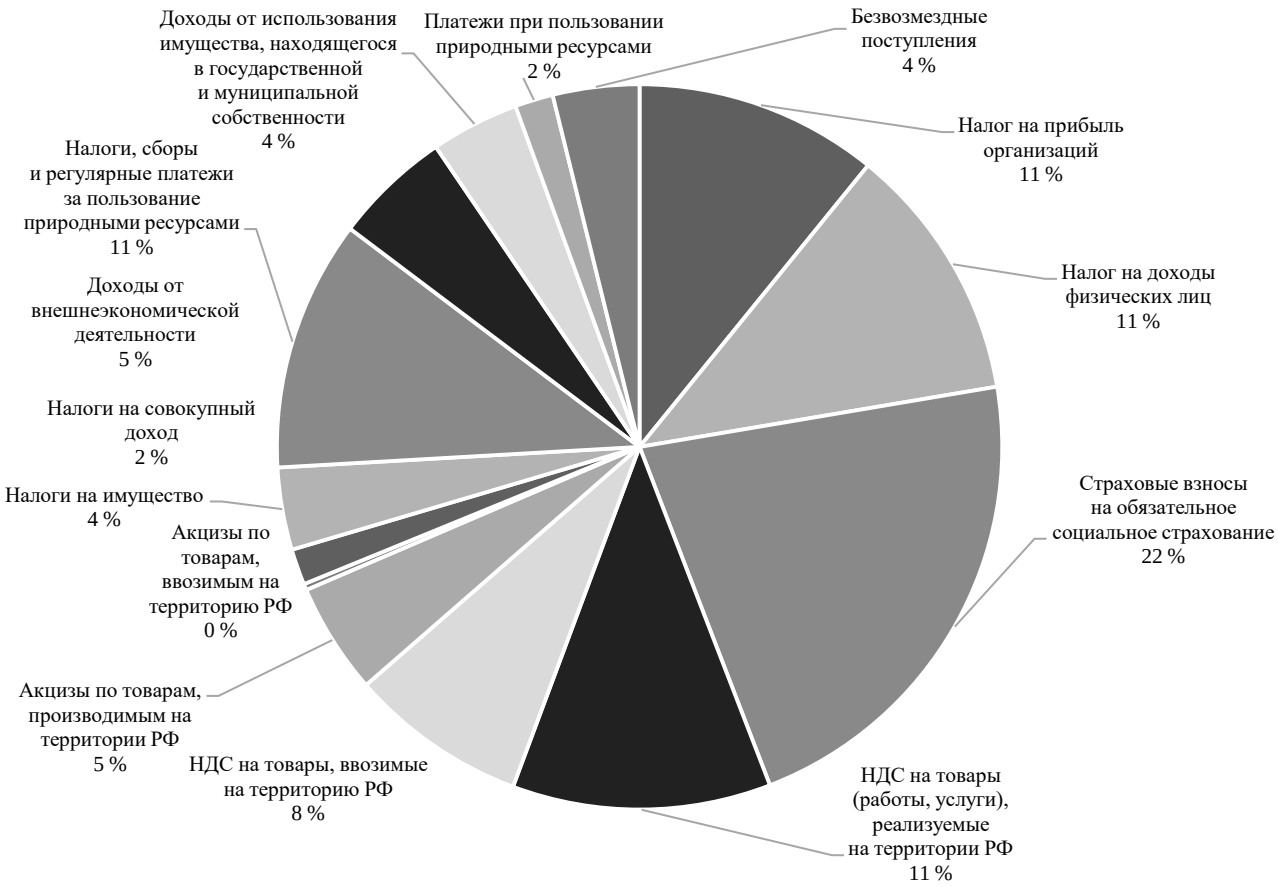

Рисунок 3 — **Структура доходов консолидированного бюджета РФ и бюджетов государственных внебюджетных фондов в 2020 г., %***

** Составлена по материалам Росстата [13].*

Таким образом, налоговые риски и государства, и бизнеса в санкционных условиях российской экономики относительно низкие. Тем не менее для предотвращения наступления неблагоприятных событий предлагаются рекомендации по системному управлению налоговыми рисками в жестких санкционных условиях российской экономики (табл. 2).

Таблица 2 — **Рекомендации мер по системному управлению налоговыми рисками в санкционных условиях российской экономики**

Меры риск-менеджмента	**Применение мер**		**Преимущества мер**	
	государством	бизнесом	для государства	для бизнеса
Корпоративная социальная ответственность	стимулирование спроса	маркетинговая поддержка	повышение налоговой ответственности	рост конкурентоспособности
Цифровизация налогообложения	автоматизация налогового администрирования	автоматизация учета и уплаты налогов	борьба с теневой экономикой	налоговая оптимизация
Вовлечение бизнеса в налоговое регулирование экономики	аутсорсинг налогового реформирования	поддержка налогового реформирования	предотвращение неисполнения налоговых обязательств	повышение прозрачности и гибкости налоговой системы

Предлагаемые в таблице 2 меры управления налоговыми рисками и практическое применение их в санкционных условиях российской экономики демонстрируют три перспективных направления по их снижению.

Первая мера: корпоративная социальная ответственность, которая повысит налоговую ответственность бизнеса, а также повысит его конкурентоспособность как ответственного налогоплательщика. В рамках данной меры государству необходимо стимулировать спрос на корпоративную социальную ответственность в виде добросовестных отчислений, налоговых и неналоговых платежей. Бизнесу рекомендуется осуществлять маркетинговую поддержку и публиковать достоверную отчетность о корпоративной налоговой ответственности.

Вторая мера: цифровизация налогообложения, которая обеспечит борьбу с теневой экономикой, а для бизнеса расширит возможности налоговой оптимизации. В рамках данной меры государству предлагается расширить спектр услуг по автоматизации и цифровизации всех налоговых процессов.

Третья мера: вовлечение бизнеса в налоговое реформирование для развития экономики России, что внесет вклад предпринимательства в предотвращение неисполнения налоговых обязательств, повысит прозрачность и гибкость во взаимоотношениях бизнеса с государством. В рамках данной меры государству предлагается аутсорсинг налогового реформирования и развития частно-государственного партнерства.

Преимуществом предложенных рекомендаций является их взаимодополняемость. Системная реализация сформулированных мер позволит извлечь синергетический эффект — в совокупности они позволят предотвратить появление или минимизировать налоговые риски российской экономики — как для государства, так и для бизнеса — в условиях жесткого санкционного давления на российскую экономику.

Выводы

Результаты проведенного исследования показали, что к настоящему времени за последние 10 лет в России сформировался благоприятный налоговый климат и достаточно эффективная налоговая система. Благодаря этому уровень налоговых рисков (как рисков со стороны государства, так и рисков бизнеса) в России относительно невысокий. Динамический анализ показал, что налоговые риски в России с 2016 г. по 2020 гг. имеют тенденцию к снижению, что свидетельствует о готовности к адаптации отечественной налоговой системы санкционным вызовам экономики.

В текущих условиях обострения внешнего санкционного давления, по нашему мнению, существует вероятность повышения налоговых рисков в России. Поэтому для нивелирования уровня налоговых рисков в санкционных условиях российской экономики авторами рекомендованы меры по системному управлению налоговыми рисками.

Теоретическая значимость исследования состоит в том, что сделанные выводы выявили потенциально слабые места отечественной налоговой системы, а также обозначили перспективы их преодоления. Практическая значимость результатов исследования состоит в том, что сформулированные авторские рекомендации будут полезны для совершенствования практики управления налоговыми рисками в России в условиях жестких санкционных ограничений.

Следует отметить, что исследование основано на данных архивной статистики 2016–2021 гг., а используемые материалы позволили авторам составить субъективное мнение о налоговых мерах в российской экономике.

Для укрепления доказательной базы сделанных авторских выводов, а также после уточнения статистических параметров считаем целесообразным в дальнейших исследованиях провести повторную оценку и анализ налоговых рисков в России.

Библиографический список

1. *Аношенко, И. Н.* Налоговое планирование как фактор исключения налоговых рисков // Юридический факт. — 2021. — № 151. — С. 6–12.

2. *Гашенко И. В., Зима Ю. С.* Развитие информационно-коммуникационной среды в налоговом администрировании // Вестник ЮРГПУ НПИ. — 2021. — Вып. 3. — Т. 14. — С. 126–134.

3. *Гашенко, И. В., Зима, Ю. С.* Меры противодействия угрозам налоговой безопасности на основе цифровой трансформации в Российской Федерации // Гуманитарий юга России. — 2022. — Вып. 1. — Т. 11 (53). — С. 160–170.

4. *Десятниченко, К. В., Шмакова, А. Н., Головань, С. А.* К вопросу о налоговых рисках в сфере бюджетно-налоговых отношений // Экономика и бизнес: теория и практика. — 2021. — № 11–2 (81). — С. 74–77.

5. *Дынник, Д. И.* Возможности налогового администрирования при минимизации налоговых рисков в цифровой экономике // Правовестник. — 2019. — № 2 (13). — С. 42–46.

6. *Коваленко, Т. Т.* Налоговые риски и налоговая безопасность организации // Студенческий журнал. — 2020. — № 31–2 (117). — С. 13–15.

7. *Коноваленко, И. Е., Аксенова, А. А., Никифоренко, Е. С., Мустафин, А. М.* К вопросу о применении риск-ориентированного подхода в системе внутреннего налогового контроля и оценки налоговых рисков // Вестник евразийской науки. — 2021. — № 5. — Т. 13.

8. *Майоров, В. А.* Налоговые риски при риск-ориентированном подходе в налоговом контроле // Молодой ученый. — 2020. — № 21 (311). — С. 151–153.

9. *Осипова, Е. С.* Налоговые риски, возникающие при проведении выездных налоговых проверок: специфика российской практики // Налоговая политика и практика. — 2020. — № 12 (216). — С. 71–75.

10. *Пилипенко, А. А.* Налоговый комплаенс как способ управления налоговыми рисками // Право.by. — 2020. — № 3 (65). — С. 66–71.

11. *Пугачев, А. А.* Налоговые риски государства: развитие теоретических подходов в контексте актуальных проблем налоговой политики России // Налоги и налогообложение. — 2021. — № 1. — С. 81–94.

12. Россия в цифрах – 2021. — URL: https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/12993 (дата обращения: 23.04.2022).

13. *Савина, Л. Л.* Влияние налоговых рисков на функционирование налоговой системы Российской Федерации // Экономика: вчера, сегодня, завтра. — 2020. — № 9–1. — Т. 10. — С. 292–300.

14. *Саулян, М. А. Борисова, Т. Г.* Применение концепции налоговых проверок как основа анализа и оценки налоговых рисков // Матрица научного познания. — 2020. — № 12–1. — С. 152–163.

15. *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.

16. *Gashenko I. V., Zima Y. S. Davidyan A. V.* Means of optimization of taxation system with help of informatization and problems of their application in Russia // Optimization of taxation system: preconditions, tendencies, and perspectives. — Swiss, 2019. — P. 127–134.

17. Corporate tax rates for 2011–2021. KPMG. — URL: https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html (дата обращения: 23.04.2022).

18. Doing Business: Paying taxes. — URL: https://databank.worldbank.org/source/doing-business (дата обращения: 23.04.2022).

19. World Economic Outlook Database. — URL: https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2022/April (дата обращения: 23.04.2022).

Bibliographic list

1. *Anoshenko, I. N.* Tax planning as factor of exclusion of tax risks // Legal fact. — 2021. — № 151. — P. 6–12.

2. *Gashenko, I. V., Zima, Yu. S.* Development of information and communication environment in tax administration // Bulletin of YURSPU NPI. — 2021. — Issue 3. — Vol. 14. — P. 126–134.

3. *Gashenko, I. V., Zima, Yu. S.* Measures to counter threats to tax security based on digital transformation in Russian Federation // Humanities of South of Russia. — 2022. — Issue 1. — Vol. 11 (53). — P. 160–170.

4. *Desyatnichenko, K. V., Shmakova, A. N., Golovan, S. A.* On the issue of tax risks in field of fiscal relations // Economics and Business: theory and practice. — 2021. — № 11–2 (81). — P. 74–77.

5. *Dynnik, D. I.* Possibilities of tax administration while minimizing tax risks in digital economy // Pravovestnik. — 2019. — № 2 (13). — P. 42–46.

6. *Kovalenko, T. T.* Tax risks and tax security of organization // Student. — 2020. — № 31–2 (117). — P. 13–15.

7. *Konovalenko, I. E., Aksenova, A. A., Nikiforenko, E. S., Mustafin, A. M.* On issue of application of risk-based approach in system of internal tax control and assessment of tax risks // Bulletin of Eurasian Science. — 2021. — № 5. — Vol. 13.

8. *Mayorov, V. A.* Tax risks with a risk-oriented approach in tax control // Young scientist. — 2020. — № 21 (311). — P. 151–153.

9. *Osipova, E. S.* Tax risks arising during on-site tax audits: specifics of Russian practice // Tax policy and practice. — 2020. — № 12 (216). — P. 71–75.

10. *Pilipenko, A. A.* Tax compliance as way to manage tax risks // Право.by. — 2020. — № 3 (65). — P. 66–71.

11. *Pugachev, A. A.* Tax risks of state: development of theoretical approaches in context of actual problems of tax policy of Russia // Taxes and taxation. — 2021. — № 1. — P. 81–94.

12. Russia in numbers – 2021. — URL: https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/12993 (date of access: 23.04.2022).

13. *Savina, L. L.* Impact of tax risks on functioning of tax system of Russian Federation // Economy: yesterday, today, tomorrow. — 2020. — № 9-1. — Vol. 10. — P. 292–300.

14. *Saulyan, M. A., Borisova, T. G.* Application of concept of tax audits as a basis for analysis and assessment of tax risks // Matrix of scientific knowledge. — 2020. — № 12–1. — P. 152–163.

15. *Yuzvovich, L. I., Chechushkova, O. N.* Modern tax legislation of Russia as element of emergence of tax risks of entrepreneurs // Bulletin of Altai Academy of Economics and Law. — 2019. — № 9–1. — P. 138–146.

16. *Gashenko I. V., Zima Yu. S., Davidyan, A. V.* Means of optimization of taxation system with help of informatization and problems of their application in Russia // Optimization of taxation system: preconditions, tendencies, and perspectives. — Swiss, 2019. — P. 127–134.

17. Corporate tax rates for 2011–2021. KPMG. — URL: https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html (date of access: 23.04.2022).

18. Doing Business: Paying taxes. — URL: https://databank.worldbank.org/source/doing-business (date of access: 23.04.2022).

19. World Economic Outlook Database. — URL: https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2022/April (date of access: 23.04.2022).