

Штиллер М.В.
Теоретические подходы к содержанию и факторам возникновения налоговых рисков на предприятиях Республики Казахстан

Характерная для настоящего времени нестабильность мировой экономики обуславливает доминирующую роль превентивного управления рисками, позволяющего предпринимательским структурам целенаправленно и с упреждением реагировать на возникающие риски, предотвращая угрозу недопустимого снижения эффективности предпринимательской деятельности под воздействием рисков. В статье определены основные характеристики, присущие налоговому риску, выделены функции налогового риска. Также обосновывается необходимость организации научных исследований, использования различных приемов снижения налоговых рисков на предприятии, разработки стратегии управления риском в виде прогнозирования рисков и предложены меры по их учету с целью снижения налоговых рисков. Сделаны выводы, что налоговые риски в Республике Казахстан подлежат анализу и оценке, ими можно и нужно управлять.

Ключевые слова: налоговые риски, оценка налоговых рисков, управление рисками, идентификация рисков, предпринимательский риск, бухгалтерский риск, возникновение бухгалтерских рисков, способы снижения риска, функции налогового риска, величина налогового риска.

Shtiller M.V.
Theoretical approaches to the contents and factors of emergence of tax risks at the enterprises of the Republic of Kazakhstan

Instability of world economy, characteristic for the present, causes the dominating role of the preventive risk management allowing enterprise structures purposefully and with anticipation to react to the arising risks, preventing threat of inadmissible decrease in efficiency of business activity under the influence of risks. In article the main characteristics inherent in tax risk are defined functions of tax risk are allocated. Also need of the organization of scientific researches, uses of various methods of decrease in tax risks at the enterprise, development of strategy of management of risk, in the form of forecasting of risks locates. also measures for their account, for the purpose of decrease in tax risks are offered. Conclusions are drawn that tax risks in the Republic of Kazakhstan are subject to the analysis and an assessment, them it is possible and it is necessary to operate.

Key words: tax risks, assessment of tax risks, risk management, identification of risks, enterprise risk, accounting risk, emergence of accounting risks, ways of decrease in risk, function of tax risk, size of tax risk.

Штиллер М.В.
Қазақстан Республикасының кәсіпорындарында салық тәуекелдер туындаған мазмұны мен факторлардың теориялық көзқарастар

Әлемдік экономикадағы тұрақсыздықтың осы уақыт тән тәуекел әсерінен кәсіпорын қызметінің тиімділігін қолайсыз қысқарту қаупінің алдын алу, туындайтын тәуекелдер жауап мақсатты және белсенді кәсіпкерлік құрылымдардың беретін профилактикалық тәуекелдерді басқару үстем рөлін әкеледі. Мақала салық тәуекелдер негізгі сипаттамаларын анықтайды, салық тәуекелдер функциясын атап өтті. Сондай-ақ, тәуекел болжау түрінде зерттеудің қажеттілігі, компанияның салық тәуекелдерді азайту түрлі әдістерін қолдану, тәуекелдерді басқару стратегияларын әзірлеу және салық тәуекелдерді азайту мақсатында, олардың интеграция жөніндегі шараларды ұсынамыз. Қазақстан Республикасында салық тәуекелдерді талдауға және бағалауға жатады және басқарылуы тиіс болады.

Түйін сөздер: салық тәуекелдер, салық тәуекелдерді бағалау, тәуекелдерді басқару, тәуекелдерді сәйкестендіру, бизнес тәуекел, бухгалтерлік тәуекел, бухгалтерлік тәуекелдердің пайда болуы, қаупін азайту әдістері, салық тәуекел функциясы, салық тәуекел мәні.

**ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ
ПОДХОДЫ К
СОДЕРЖАНИЮ
И ФАКТОРАМ
ВОЗНИКНОВЕНИЯ
НАЛОГОВЫХ РИСКОВ
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ
РЕСПУБЛИКИ
КАЗАХСТАН**

Несмотря на актуальность проблемы управления рисками предпринимательства, рисками налоговой работы и рисками бухгалтерского учета, разработки в этой области носят разрозненный характер и не образуют единую систему превентивного этими видами рисков, ориентированную на повышение эффективности предприятий структур с учётом влияния указанных рисков на эффективность предпринимательства, их взаимозависимости и лавинообразного характера реализации и распространения. Это обстоятельство вызывает необходимость развития теории и методологии управления рисками в направлении разработки универсального теоретического и методического аппарата управления взаимосвязанными рисками с использованием механизма обратных связей эффективности работы предприятия и управляющих воздействий.

Неопределенность является причиной, обуславливающей существование, наличие и возникновение налогового риска, а действия факторов финансово-хозяйственной среды деятельности предприятия определяют величину этого риска. Поэтому выявление данных факторов необходимо для установления направления по снижению налогового риска. Факторы, влияющие на величину налогового риска, делятся на внешние и внутренние [28, с. 86].

К внешним факторам относятся:

– качественные изменения налогового законодательства, которые могут привести не только к снижению, но и к увеличению налоговых рисков. Например, изменение меры ответственности налогоплательщиков, введенное в первую часть Налогового Кодекса Республики Казахстан, с одной стороны, способствовало снижению налогового риска (сократился срок глубины налоговой проверки с пяти до трех лет и т.д.), с другой – увеличило ответственность налогоплательщика, т.е. увеличило налоговый риск: установлены минимальные абсолютные размеры штрафов, введены обстоятельства, отягчающие ответственность, и т.д.;

– частота изменений налогового законодательства. Иногда изменения в налоговом законодательстве осуществляются задним числом, это серьезно затрудняет возможность их отслеживания и своевременного отражения в учете и соответственно способствует увеличению налогового риска вследствие увели-

чения числа возможных ошибок, допущенных бухгалтером;

– нечеткие формулировки отдельных положений налоговых законодательных документов, приводящие к неоднозначности их толкования, противоречивость отдельных положений нормативных актов, а также полное отсутствие регламентации налогообложения некоторых хозяйственных операций. Решение этих проблем часто осуществляется в судах;

– ведение налогового учета на предприятии, а также особые правила формирования информации по расчетам по налогу на прибыль требуют дополнительных трудозатрат бухгалтерской службы;

– неблагоприятная политическая и экономическая обстановка в стране, что в целом не способствует стабилизации налогового законодательства и улучшению экономических условий хозяйствования, и т.д.

К внутренним факторам относятся:

– особое отношение в нашей стране к исполнению обязанности по уплате налогов. В казахстанском обществе преобладает отрицательное отношение к образу «законопослушного налогоплательщика». С другой стороны, изменение отношения общества к уплате налогов, воспитание гордости за личное участие в жизни государства через внесение сумм налогов возможны только при условии прозрачности бюджетной политики государства;

– организационные аспекты; например, отсутствие или недостаточный уровень организации налогового управления на предприятии, следствием чего может быть наличие невыявленных и неисправленных ошибок;

– отношение руководителя к проблемам бухгалтерского учета и налогообложения. Непонимание важности временной определенности фактов хозяйственной жизни приводит к тому, что руководитель часто представляет бухгалтеру первичные документы по операциям, осуществленным в прошедший налоговый период. Это приводит к ошибкам как в бухгалтерском учете, так и в налогообложении;

– невысокая квалификация бухгалтерских кадров оказывает отрицательное влияние на качество формирования бухгалтерского и налогового учета;

– отношение бухгалтера к риску, что связано с его склонностью к принятию недостаточно обоснованных решений либо с излишней осторожностью, что проявляется, например, в переплате налогов;

– отношения налогоплательщиков с налоговыми органами. Несмотря на то, что налоговые ставки в Республике Казахстан достаточно благоприятны для ведения бизнеса, убедить иностранных инвесторов в том, что в Республике Казахстан можно вести бизнес, не имея проблем с налоговыми органами, сложно. Согласно данным опроса, проведенного аудиторской фирмой Ernst & Young в мае-июне 2014 г., 80% предприятий имели за последние три года споры с налоговыми органами и 92% этих разногласий разрешились в суде.

Исходя из рассмотренных классификационных признаков хозяйственных рисков налоговый риск можно охарактеризовать следующим образом: он является локальным риском; его величина может варьировать от допустимого до катастрофического уровня; относится к группе чистых рисков; является временным риском, поскольку любой налог существует какое-то время (например: налог с продаж, налог на рекламу); постоянным риском в той мере, в какой постоянной является вся налоговая система государства.

Диверсификация налогового риска может быть достигнута предприятием путем увеличения видов деятельности (например, с целью перехода на уплату единого налога на вмененный доход), расширения территорий деятельности, имеющих различные условия налогообложения (например, создание предприятия в оффшорной зоне). Однако свести до нуля налоговый риск диверсификацией не представляется возможным.

Свойством риска является прямая зависимость между величиной риска и доходностью. Особенностью экономической природы налогового риска является то, что он не связан напрямую с прибылью (доходом), т.е. увеличение риска не связано с обязательным увеличением дохода.

Особенность налогового риска также заключается в том, что он объединяет и спекулятивный, и чистый риск, в то время как большинство других рисков относится либо к чистым, либо к спекулятивным. Следовательно, следует выделять две разновидности налогового риска.

Спекулятивный налоговый риск связан с возможностью уплаты излишних налоговых платежей либо с экономией на платежах в бюджет по сравнению с выбранным вариантом налогообложения. Это может произойти в результате изменения условий, согласно которым ранее принималось решение. Возникновение спекулятивного налогового риска в значительной степени зависит от состояния действующего законодательства (бухгалтерского, налогового и т.д.).

Чистый налоговый риск связан с возможностью начисления штрафных санкций контролирующими органами. В этом случае возможны либо потери в виде финансовых санкций, либо отсутствие этих потерь. Именно в результате чистого налогового риска предприятие может обанкротиться.

Кроме того, предприятия в своей деятельности должны осуществлять контроль за тем, когда возникает налоговый риск, в течение какого периода он действует [28].

Кроме того, особая значимость налоговых рисков для казахстанских хозяйствующих субъектов объясняется тем, что если с инвестиционными, валютными, банковскими рисками сталкивается лишь часть хозяйствующих субъектов, то с налоговым риском имеет дело каждое предприятие, поскольку налогообложение касается всех видов деятельности и всех хозяйствующих субъектов.

В настоящее время в казахстанской экономике роль объективных факторов в формировании налоговых рисков велика. При этом прогнозирование вероятности изменения этих факторов (например, налогового законодательства) очень мала. Поэтому, хотя влияние предприятия на величину налоговых рисков ограничено, оно может (и должно) оценивать величину риска и предпринимать меры для снижения налогового риска до допустимого уровня.

Критерии для самостоятельной оценки риска назначения выездной налоговой проверки следующие: налоговая нагрузка ниже среднеотраслевой (по виду деятельности); отражение в отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов (в течение двух и более лет); отражение в налоговой отчетности значительных сумм вычетов по НДС; опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации; выплата среднемесячной зарплаты на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в регионе; неоднократное приближение к предельному значению величин показателей, предоставляющих право применять спецрежимы; отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год; построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели); непредставление пояснений на уведомление инс-

пекции о выявлении несоответствия показателей деятельности; неоднократное снятие с учета и постановка на учет в инспекциях в связи с изменением местонахождения («миграция» между инспекциями); значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухучета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики; ведение хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

Отметим, что всю имеющуюся информацию контролеры рассматривают в совокупности.

Возможно выделить следующие меры по минимизации налоговых рисков: игнорирование налогового риска; снижение налогового риска. Снизить налоговый риск можно, подготовив документально обоснованную позицию (договоры, первичная документация, маркетинговая политика, судебная практика, разъяснения контролирующих органов и т.д.).

Многие компании в качестве меры по минимизации рисков придерживаются так называемого консервативного подхода, т.е. начисляют налог независимо от того, что существует неоднозначность в необходимости его начисления. Однако в данном случае они, по нашему мнению, просто подвергаются другому налоговому риску – риску неэффективного налогообложения, а именно переплаты налогов. И в описываемой ситуации неизвестно, в каком случае абсолютный размер финансовых потерь окажется выше – в случае переплаты налога или в случае возникновения спора с налоговым органом спустя некоторое время и уплаты пени и штрафных санкций. Кроме того, при оценке налоговых рисков необходимо также учитывать фактор временной стоимости денег, а также тот факт, что размер пеней существенно меньше средней ставки по кредитам в банковской сфере. Игнорировать налоговые риски можно, однако в последнее время этот способ считается весьма неэффективным. Он применяется только в крайнем случае, когда все доступные способы его снижения не являются экономически целесообразными по сравнению с ущербом, который может нанести реализация риска. Руководители осведомлены о наличии данного риска и его характеристиках и осознанно не предпринимая каких-либо мер воздействия на риск. Далее происходит применение выбранных мер, например подача уточненной налоговой декларации, запрос документов у контрагентов и т.д.

Важной особенностью управления налоговыми рисками в Республике Казахстан является сильная зависимость применяемых методов и уровня управления налоговыми

рисками от размера компании. Контроль управления рисками может включать в себя контроль динамики характеристик налоговых рисков и эффективности реализации мероприятий по управлению рисками. Основным способом контроля за налоговыми рисками является внутренний аудит налоговых рисков на предприятии.

Такой подход к управлению налоговыми рисками часто позволяет уменьшить вероят-

ность споров с налоговой инспекцией. Однако ценой вопроса, как правило, являются переплата налогов и низкая эффективность налогообложения и функционирования бизнеса в целом. Принцип консерватизма мешает использовать существующие законные способы налогового планирования, а трудоемкость внедрения и администрирования отдельных идей служит причиной отказа от них в пользу удобства учета.

Литература

- 1 Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права. – М.: Статут, 2007. – С. 43.
- 2 Назаров Р.А. Управление налоговыми рисками организаций // Все для бухгалтера. – 2009. – №4. [Консультант +].
- 3 Семенова О.С. К вопросу о природе налоговых рисков // Финансы. – 2010. – №7. – С. 36–42.
- 4 Цыркунова Г.А., Мигунова М.И. Налоговые риски: сущность и классификация // Финансы и кредит. 2005. N№ 33. – с. 48–52.

References

- 1 Shhekin D.M. Nalogovye riski i tendencii razvitija nalogovogo prava. – M.: Statut, 2007. – S. 43.
- 2 Nazarov R.A. Upravlenie nalogovymi riskami organizacij // Vse dlja buhgaltera. – 2009. N 4. [Konsul'tant +].
- 3 Semenova O.S. K voprosu o prirode nalogovyh riskov // Finansy. – 2010. – N7. – S. 36–42.
- 4 Cyrkunova G.A., Migunova M.I. Nalogovye riski: sushhnost' i klassifikacija // Finansy i kredit. 2005. – N33. – S. 48–52.