Шабаев Рафаэль Эркинович. Совершенствование методов оценки и регулирования налоговых рисков субъектов Российской Федерации: диссертация ... кандидата Экономических наук: 08.00.10 / Шабаев Рафаэль Эркинович;[Место защиты: ФГОБУ ВО Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации], 2018.- 198 с.

**Введение к работе**

**Актуальность** **темы** **исследования**. Налоговая политика государства,

реализуемая субъектами Российской Федерации, характеризуется сложностями в достижении ее целей и задач. Это обусловлено значительным внешним влиянием со стороны деятельности иных экономических субъектов, прежде всего, федеральных органов государственной власти, налогоплательщиков и налоговых агентов.

Неопределенность и соответствующие риски возникают вследствие действия таких  
факторов как ухудшение макроэкономической ситуации в стране, снижение показателей  
финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, изменения

федерального бюджетного и налогового законодательства, ограничивающие

возможности регионов по мобилизации налоговых доходов в региональный бюджет, нестабильность и неоднозначность налогового законодательства и другие.

Как показывает зарубежный и российский опыт практического применения риск-менеджмента в корпоративном секторе и в отдельных сферах государственного управления, негативные последствия рисков снижаются при применении системы управления рисками. Одним из ключевых элементов эффективного управления рисками является разработка научно обоснованных методов анализа и оценки самих рисков. Развитие теории налоговых рисков субъектов федерации предопределяет необходимость исследования факторов, влияющих на возникновение налоговых рисков субъектов федерации, совокупности последствий их проявления, а также научного обоснования механизма регулирования указанных рисков.

Актуальной задачей является формирование системы управления налоговыми рисками субъектов Российской Федерации. В целях ее решения требуется комплексно исследовать и развить теоретические аспекты системы управления налоговыми рисками субъектов федерации, в том числе определения фундаментальных дефиниций такой системы и их свойств, практико-ориентированные методы оценки, анализа и регулирования налоговых рисков субъектов федерации, а также методическое обеспечение внедрения инструментов управления налоговыми рисками в практическую деятельность органов власти субъектов Российской Федерации.

**Степень разработанности темы исследования**. Теоретические аспекты  
использования инструментов риск-менеджмента в государственном управлении  
рассматриваются в работах Буяновой М.Э., Гриневой Н.В., Иванова А.А.,

Казаковцевой М.В., Калининой А.Э., Калмыковой И.Е., Кувалдиной Т.Б.,

Лихачевой В.В., Погодиной Т.В., Хитровой Е.М., Шелунцовой М.А. Проблемам институциональных основ риск-менеджмента в современной российской практике

посвящены работы Кириченко Т.В., Нижегородцева Р.М., Понкина И.В. и других экономистов.

Широкое освещение в научных работах получило исследование бюджетных рисков в части формирования налоговых доходов, в том числе определение сущности и разработка методов оценки таких рисков. Основные исследования в данной области проведены, в частности, Аюповой С.Г., Галухиным А.В., Гамукиным В.В., Гороховой Д.В., Грудиновой И.П., Домбровским Е.А., Ермаковой Е.А., Загарских В.В., Коробко С.А., Паздниковой Н.П., Перко Н.В., Подобряевым СВ., Соломко И.М., Солянниковой СП., Степановой Е.А., Тишутиной О.И.

Природа налоговых рисков государства, специфика их применения в условиях современной российской налоговой системы, а также способы идентификации, оценки и регулирования нашли отражение в работах Барулина СВ., Башкировой Н.Н., Бескоровайной Н.С, Боровиковой Е.В., Варнавского А.В., Викторовой Н.Г., Вишневской Н.Г., Вылковой Е.С, Габсатаровой И.Д., Гончаренко Л.И., Зайкова В.П., Панскова В.Г., Пименова Н.А., Пинской М.Р., Поющевой Е.В., Савиной О.Н., Светличкиной О.Ю., Семеновой О.С, Топчи Ю.А., Тюриной Ю.Г., Чекулаевой Е.Н., Чужмаровой СИ.

Высоко оценивая вклад ученых в развитие теории и практики риск-менеджмента, следует признать, что в углубленном изучении все еще нуждаются теоретические основы налогового риска государства, тем более что в области налоговых рисков субъектов федерации (определение их сущности и специфики, механизма управления налоговыми рисками субъектов федерации, методов их анализа, оценки и регулирования) исследования в литературе носят, как правило, фрагментарный характер. Вышеизложенные обстоятельства послужили основанием для выбора темы, постановки цели и формулирования задач диссертационной работы.

**Цели и задачи исследования. Целью** диссертации является развитие теоретических положений содержания налогового риска субъекта федерации и управления им, а также разработка методического инструментария оценки, анализа и регулирования налоговых рисков субъектов федерации.

Для достижения поставленной цели в работе определены следующие **задачи**:

доказать необходимость применения инструментов риск-менеджмента при проведении субъектом федерации налоговой политики государства, обосновав недостаточность применяемых способов преодоления негативных явлений в сфере реализации налоговой политики;

сформировать теоретические основы базовых понятий системы управления налоговыми рисками на региональном уровне;

разработать методический инструментарий управления налоговыми рисками субъектов федерации;

систематизировать методы оценки и анализа рисков с целью их адаптации и расширения в отношении налоговых рисков субъектов федерации;

провести апробацию адаптированных и разработанных методов оценки и анализа налоговых рисков с использованием статистических данных субъектов Российской Федерации;

разработать способ определения уровня рискогенности налоговой политики государства, реализуемой субъектом федерации;

разработать механизм внедрения системы управления налоговыми рисками в практическую деятельность органов власти субъектов федерации.

**Объектом** исследования является реализация налоговой политики государства субъектом федерации.

**Предметом** исследования выступает механизм управления налоговыми рисками субъектов федерации.

**Научная новизна** диссертации заключается в разработке теории налоговых рисков субъектов федерации с обоснованием динамического характера налогового риска и методов его оценки, анализа и регулирования, а также положений по внедрению инструментов государственного налогового риск-менеджмента субъектов федерации в практическую деятельность органов государственной власти.

К конкретным результатам исследования, обладающим научной новизной, можно отнести следующие:

1. Обоснована необходимость применения при реализации налоговой политики государства субъектами федерации инструментов риск-менеджмента, направленных на осуществление предупредительного управления рисками возникновения нежелательных событий в отличии от постфактумного реагирования на негативные обстоятельства. Раскрыты направления действий, применяемых в государственном секторе инструментов риск-менеджмента, а также барьеры, которые не позволяют внедрить известные подходы к управлению рисками при реализации субъектами федерации налоговой политики государства. Наиболее существенными барьерами являются: отсутствие методов оценки и регулирования налоговых рисков, заключающихся в возможном негативном влиянии на бюджетную и налоговую системы; проведение оценки рисков организаций или физических лиц, а не государственного управления в целом; отсутствие механизмов

реализации превентивных мероприятий, осуществляемых до момента проявления рисков (С. 17-26; 42-52).

1. Доказана необходимость выделения самостоятельного понятия «налоговый риск субъекта федерации». Дана авторская трактовка указанной дефиниции как вероятности возникновения обстоятельств, препятствующих достижению плановых целей и задач налоговой политики государства, реализуемой субъектом федерации, вследствие неблагоприятных социально-экономических явлений. Предложена классификация налоговых рисков субъектов федерации, исходящая из разновидностей целей налоговой политики государства (фискальные, экономические и социальные). Обоснована необходимость рассмотрения налогового риска субъекта федерации в динамике, и на этой основе предложена дефиниция «ситуация налогового риска субъекта федерации» с выделением ее элементов (фактор, событие, последствие). Предложена классификация элементов ситуации налогового риска субъекта федерации по различным признакам: 1) фактор (по содержанию, по характеру проявления, по источнику возникновения, по распространенности); 2) событие (по содержанию, по источнику, по характеру); 3) последствие (по содержанию, по допустимости последствий) (С. 29-37; 53-65).
2. Разработан алгоритм управления налоговыми рисками субъекта федерации, основными этапами которого являются оценка, анализ и регулирование. Отличительными особенностями предложенного алгоритма являются: 1) унифицированная интерпретация результата по итогам проведения процедуры оценки риска, что позволяет сравнить (уточнить) результаты оценки риска, полученные разными методами и, тем самым, повысить обоснованность принимаемого решения по анализу и регулированию налогового риска; 2) наличие четко определенных направлений анализа и регулирования риска по результатам оценки (проведение аналитических и регулирующих мероприятий обязательно, рекомендовано или не требуется); 3) возможность классификации этапа регулирования риска по характеру и времени, что позволяет разработать регулирующие мероприятия с учетом сроков реализации бюджетного процесса и установленных в субъекте федерации процедур принятия нормативных правовых актов (С. 70-79).
3. На основе адаптации опыта оценки и анализа рисков в государственном и корпоративном секторах экономики к сфере налоговых рисков субъектов федерации, а также разработанных авторских методов оценки рисков предложена совокупность методов оценки и анализа налоговых рисков субъектов федерации, которая позволяет сформировать закрытый перечень методов оценки и анализа налоговых рисков субъектов

федерации применительно к каждому виду налоговых рисков. Авторский метод расчета  
коэффициента точности прогнозирования направлен на оценку уровня риска  
некачественности прогноза, а метод расчета коэффициента миграции

налогоплательщиков – на определение уровня риска миграции налогоплательщиков по причине более благоприятных налоговых условий ведения бизнеса в других регионах. Предложены способы воздействия на налоговые риски субъектов федерации (принятие, регулирование и передача) и методы их регулирования, в том числе диверсификация, лимитирование, методы управления, экспертные методы и другие (С. 80-94; 101-127).

1. Предложен способ определения уровня рискогенности налоговой политики государства, реализуемой субъектом федерации, посредством оценки интегрального налогового риска субъекта федерации. Базовый вариант оценки основан на расчете совокупности налоговых рисков, что позволяет наиболее полно охватить разносторонние аспекты налоговых рисков, но при ограничениях в применении вследствие отсутствия в общедоступных источниках информации о показателях, используемых при расчете. Экспресс-оценка интегрального налогового риска предполагает проведение расчета сводного коэффициента вариации только по четырем показателям (темп роста налоговых доходов бюджета субъектов федерации, темп роста задолженности по налогам и сборам, отношение уровня налоговой нагрузки в субъекте федерации к уровню налоговой нагрузки в среднем по федеральному округу, темп роста количества выявивших нарушения выездных налоговых проверок), однако обеспечивает более достоверный результат вследствие наличия статистической информации за длительный период, а также позволяет сравнить уровни рискогенности налоговой политики государства, реализуемой разными субъектами федерации (С. 97-100).
2. Разработаны основные положения институциональной среды государственного налогового риск-менеджмента субъектов федерации, включающие субъектный состав, нормативное правовое обеспечение, организационную структуру, информационное обеспечение. Предложенный подход к институциональной среде создает условия для практического внедрения методического обеспечения управления налоговыми рисками субъектов федерации в деятельность органов государственной власти. Обоснована целесообразность применения инструментов риск-менеджмента при определении направлений налогового регулирования в процессе формирования государственных программ региона (С. 128-139).

**Теоретическая значимость диссертации** заключается в том, что результаты  
проведенного исследования развивают теоретические основы методического

обеспечения управления налоговыми рисками субъектов федерации. К элементам приращения научного знания относятся следующие:

разграничение дефиниций «налоговый риск субъекта федерации» и «ситуация налогового риска субъекта федерации»;

предложенная классификация этапов ситуации налогового риска субъекта федерации;

определение взаимосвязи между факторами, событиями и последствиями рисков, позволяющей ограничить круг возможных причин рисков в процессе проведения процедур анализа и регулирования налогового риска;

описание взаимосвязи между этапами ситуации налогового риска и этапами управления налоговым риском;

положение о применении методов оценки и анализа рисков исходя из характера оцениваемых показателей и подходов к управлению рисками (прогнозного и оперативного).

**Практическая значимость диссертации** - предложенные в исследовании методические подходы к оценке, анализу и регулированию рисков могут быть использованы в деятельности органов государственной власти субъектов федерации. Наиболее существенное практическое значение имеют следующие положения:

алгоритм управления налоговыми рисками субъекта федерации;

апробированные методы оценки и анализа налоговых рисков субъектов федерации;

разработанный способ определения уровня рискогенности налоговой политики государства, реализуемой субъектом федерации;

предложенные элементы институциональной среды государственного налогового риск-менеджмента.

**Методология и методы исследования**. При проведении исследования использовались общие методы научного познания и статистического исследования, анализа теоретического и практического материала, факторного анализа, эконометрического исследования.

**Теоретическую базу исследования** составили труды отечественных ученых, посвященные формированию и реализации налоговой политики государства, нормативные правовые акты Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, регулирующие вопросы реализации бюджетной и налоговой политики, учебная литература, материалы научно-практических конференций.

**Информационную базу исследования** сформировали официальные данные Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Федеральной налоговой службы, Федеральной службы государственной статистики, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации.

**Область исследования**. Диссертация по своему содержанию, предмету и примененным методам исследования соответствует Паспорту научной специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит» (экономические науки): п. 2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы»; п. 2.25. «Концепция и системный анализ территориальных и муниципальных финансов».

**Положения, выносимые на защиту:**

1. Обоснование необходимости применения инструментов риск-менеджмента при реализации налоговой политики государства субъектами федерации (С. 17-26; 42-52).
2. Теоретические положения дефиниций «налоговый риск субъекта федерации» и «ситуация налогового риска субъекта федерации» (С. 29-37; 53-65).
3. Алгоритм управления налоговым риском субъекта федерации (С. 70-79).
4. Методы оценки и анализа налоговых рисков субъектов федерации, а также способы воздействия на налоговые риски субъектов федерации и методы регулирования налоговых рисков субъектов федерации (С. 80-94; 101-127).
5. Способ определения уровня рискогенности налоговой политики государства, реализуемой субъектом федерации (С. 97-100).
6. Основные положения институциональной среды государственного налогового риск-менеджмента субъектов федерации (С. 128-139).

**Степень достоверности, апробация и внедрение полученных результатов.**

Достоверность результатов и выводов диссертации подтверждается обширной подборкой трудов отечественных ученых, зарубежной литературы и нормативных правовых актов Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, что позволило всесторонне изучить проблемы формирования и реализации налоговой политики государства субъектами Российской Федерации, обосновать необходимость применения инструментов риск-менеджмента при формировании и проведении налоговой политики государства субъектами федерации, а также разработать теоретические основы управления налоговыми рисками субъектов федерации. Достоверность проведенного исследования базируется также на использовании в работе большого массива статистических, в том числе межведомственных, данных, характеризующих отдельные показатели реализации налоговой политики в регионах, а

также апробацией выдвинутых в диссертации положений посредством использования экономико-математических расчетов.

Ключевые положения и результаты проведенного исследования были апробированы на следующих конференциях: на VII Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов «Актуальные проблемы налоговой политики» (Москва, Финансовый университет, 9 апреля 2015 г.); на II Международном конгрессе молодых ученых по проблемам устойчивого развития (Москва, Финансовый университет, 19 мая 2016 г.); на Всероссийской научно-практической конференции аспирантов, докторантов и молодых ученых (г. Майкоп, Майкопский государственный технологический университет, 12-14 апреля 2017 г.); на IX Международной научно-практической конференции молодых налоговедов «Актуальные проблемы налоговой политики» (Москва, Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина, 18 апреля 2017 г.).

Диссертация связана с исследованиями, проводимыми в Финансовом университете в рамках Общеуниверситетской комплексной темы «Финансовое обеспечение развития экономики и социальной сферы» на период 2014-2018 гг. по подтеме: «Развитие налоговой системы Российской Федерации в условиях глобальных изменений».

Результаты диссертации используются в практической деятельности Управления налогов и доходов Департамента финансов города Москвы, в частности, используется разработанная в диссертации классификация этапов ситуации налогового риска субъекта федерации и методическое обеспечение управления налоговыми рисками субъекта федерации. По материалам исследования внедрен методический инструментарий оценки, анализа и регулирования налоговых рисков города Москвы. Выводы и основные положения диссертации используются в практической работе Управления налогов и доходов Департамента финансов города Москвы и способствуют повышению качества анализа и прогноза формирования налоговых доходов бюджета города Москвы.

Результаты диссертации используются Департаментом налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебной дисциплины «Налоговые риски в системе риск-менеджмента».

Внедрение результатов диссертации подтверждено соответствующими

документами.

**Публикации.** Основные положения диссертационной работы отражены в 6 публикациях общим объемом 4,7 п.л. (весь объем авторский), все работы опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем диссертации** определены целью, задачами и логикой исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 159 источников и 16 приложений. Текст диссертации изложен на 198 страницах, содержит 38 таблиц и 9 рисунков.