

# НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ И ПРОГНОЗИРОВАНИЕ ПРИ РИСК-ОРИЕНТИРОВАННОМ ПОДХОДЕ

М.В. Васильева

Орловский государственный университет им. И. С. Тургенева, г. Орел, Россия

*Налоговое планирование и прогнозирование имеет важное стратегическое значение в рамках формирования долгосрочного плана развития как налоговой системы, так и национальной экономики. Благодаря налоговому планированию и прогнозированию формируются бюджеты бюджетной системы РФ, средства которых главным образом используются на решение социальных проблем, повышение уровня человеческого капитала и обеспечение комплексного экономического развития страны и ее регионов.*

*В данной статье рассматривается сущность налогового планирования и прогнозирования, а также обосновывается необходимость применения риск-ориентированного подхода в налоговой сфере, способствующего достижению надлежащего уровня достоверности и качества налогового планирования и налогового прогнозирования, повышению эффективности функционирования налоговой системы и обеспечению налоговой безопасности государства.*

*Ключевые слова:* налоговое планирование, налоговое прогнозирование, риск-ориентированный подход, налоговая система.

Налоги, налоговая система и налоговая политика являются неотъемлемой частью жизни современного общества. Стабильное поступление налоговых платежей в бюджеты бюджетной системы страны обеспечивает ее устойчивое социально-экономическое развитие. Таким образом, налоги влияют и на экономический рост, и на устойчивость развития, и на структурные сдвиги в экономике, и, самое главное, на качество жизни и уровень благосостояния населения.

Налоговая система на протяжении десятилетий переживает процедуру трансформации с учетом новых возможностей и угроз, в рамках которой и рассматривается налоговое планирование и прогнозирование с учетом риск-ориентированного подхода [1].

Налоговое планирование представляет собой комплексный механизм, обладающий законностью в рамках стратегической оптимизации налоговых платежей, нацеленной на их снижение. Иными словами налоговое планирование является важной частью общей налоговой системы государства, в рамках которой осуществляется процесс снижения налоговой нагрузки на граждан, оптимизации процедуры уплаты, начисления и формирования налоговых отчетностей.

Для формирования бюджетов бюджетной системы страны (федерального, субфедерального (регионального) и местного) существенное значение имеет налоговое планирование, с помощью которого формируется обобщенная информация,

в том числе налоговая статистика по уровню налоговой собираемости, объему налоговых поступлений, уровню налоговой нагрузки и другие показатели в области налогообложения.

Постоянные изменения в экономике на макроуровне, происходящие под влиянием эндогенных и экзогенных факторов, делают проблему структуризации методов налогового планирования достаточно актуальной. Однако в соответствии с тематикой данной статьи целесообразно классифицировать указанные методы на две группы: относящиеся к стратегическому планированию и относящиеся к текущему налоговому планированию (рис. 1).

В рамках стратегического налогового планирования используются методы, в том числе касающиеся интеграции и применения международных стандартов, а также применения международных налоговых соглашений (рис. 1) в рамках недопущения двойного налогообложения между странами [2].

Налоговое планирование реализуется как на федеральном и региональном, так и на местном уровне (особенно, в городах – миллионниках). Особенностью налогового планирования на федеральном уровне является то, что оно охватывает все регионы, то есть, региональное налоговое планирование является частью общего планирования налоговых поступлений в консолидированный бюджет страны.

Как уже было отмечено, налоговое планирование развивается по двум основным направлениям:



Рис. 1. Методы налогового планирования

стратегическое и текущее налоговое планирование. Стратегическое планирование подразумевает более масштабное планирование объемов налоговых поступлений и, как правило, корректируется с учетом новых угроз и возможностей. Текущее налоговое планирование направлено на выявление текущих налоговых поступлений в консолидированный бюджет государства с учетом действующих налоговых ставок и льгот.

В составе основных целей налогового планирования можно выделить оптимизацию (минимизацию) налоговых платежей и контроль над снижением собираемости налогов по конкретному виду налога или группе налогов.

Минимизация налоговых платежей помогает снизить уровень налоговой нагрузки на налогоплательщиков с целью предоставления дополнительных возможностей развития малого и среднего

предпринимательства, высвобождения дополнительных финансовых средств для производства и реализации отечественных товаров на внутреннем и внешнем рынках. Однако в определенные периоды развития общества влияние эндогенных и экзогенных факторов на экономику практически большинства стран мира, как это произошло в 2022 г., приводит к одновременному росту налоговой нагрузки и повышению цен, что оказывает негативное влияние на доходы домохозяйств и, как следствие, ограничивает потребительские расходы [3], что приводит к разбалансировке налоговой системы и требует осуществления ее модернизации (трансформации).

Налоговое планирование на государственном (муниципальном) уровне является базой для прогнозирования социально-экономических процессов и явлений в стране<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Свидетельством тому являются подготовленные Минэкономразвития РФ в соответствии с «Порядком разработки, корректировки, осуществления мониторинга и контроля реализации прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на долгосрочный период» (утв. постановлением Правительства РФ от 11.11.2015 г. № 1218, действ. в ред. от 18.05.2019), учитывающим использование результатов налогового планирования и прогнозирования, «Прогноз долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 года» (см. официальный сайт Правительства РФ. URL: <http://www.economy.gov.ru>, по состоянию на 30.04.2013) и в соответствии с «Порядком разработки, корректировки, осуществления мониторинга и контроля реализации прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочный период и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» (утв. постановлением Правительства РФ от 14.11.2015 г. № 1234, в действ. ред. от 18.05.2019), также учитывающим использование результатов налогового планирования и прогнозирования, «Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2024 года» (см. официальный сайт Правительства РФ. URL: <http://www.economy.gov.ru>, по состоянию на 30.10.2019).

По мнению С. С. Ефимова, для достижения результативного налогового планирования необходимо «выполнение следующих задач:

- обеспечение исполнения доходной части бюджетов всех уровней;

- увеличение налоговых поступлений в соответствии с приростом налоговых баз, а не за счет повышения ставок, а также за счет благоприятного воздействия экономических и социальных факторов;

- обеспечение непрерывности и стабильности налоговых поступлений в течение финансового года;

- использование различных методов управления по максимизации налоговых поступлений в практической деятельности».

Указанные задачи, на взгляд С. С. Ефимова, должны решаться с рамках «следующих этапов налогового планирования:

- первый этап – определение ресурсного потенциала, доходов экономических субъектов и максимально возможное изъятие налогов в бюджет;

- второй этап – определение направлений бюджетно-налоговой и социально-экономической политики государства;

- третий этап – осуществление определенных действий по поступлению в бюджетную систему РФ налогов и сборов, увеличение налоговых поступлений и обеспечение их стабильности [4, с. 35-36].

Таким образом, налоговое планирование является стратегическим звеном развития отечественной налоговой системы. Без налогового планирования невозможно оптимально распределить расходы по отраслям, сферам деятельности, в том числе для обеспечения устойчивого социально – экономического развития государства [5].

Но следует отметить, что налоговое планирование отнюдь не единственный метод оптимизации налоговой системы, важное место в комплексном механизме имеет налоговое прогнозирование.

Налоговое прогнозирование выступает базой налогового планирования, его основная задача – определение на заданный временной период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующий бюджет. С точки зрения С. В. Барулина, «государственное налоговое прогнозирование, с одной стороны, служит основой для выработки прогноза социально-экономического развития страны, субъектов РФ и муниципальных образований на среднесрочный и долгосрочный периоды, для своевременного и обоснованного составления проектов федерального, региональных и местных бюджетов на предстоящий год, и на среднесрочную перспективу для принятия необходимых политических, экономических и социальных решений в ходе исполнения соответствующих бюджетов. С другой стороны, налоговое прогнозирование само строится в соответствии с прогнозом важнейших социально-экономических показателей

развития экономики и ее ведущих отраслей, таких как прирост (снижение) валового внутреннего продукта, прибыль в целом по национальному хозяйству и в разрезе отраслей и рядом других, а также показателями развития экономики субъектов РФ. Эти показатели разрабатываются центральными экономическими ведомствами: Минэкономразвития РФ, Минфином РФ, Центральным банком, а также уполномоченными органами субъектов РФ и муниципальных образований» [5].

Во мнению М. В. Васильевой, основной задачей налогового прогнозирования является «определение на заданный временной период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующий или консолидированный бюджет» [6]. К наиболее значимым задачам, кроме указанной, относятся:

- формирование законодательной базы, которое обеспечивает эффективность системы налогового администрирования;

- построение оптимальной налоговой системы с учетом сложившейся социально-экономической ситуации;

- анализ и оптимизация объектов налогообложения и налоговой базы;

- сбор и обработка информации с целью формирования бюджетов бюджетной системы страны на предстоящий год и т.д.

Для составления налоговых прогнозов используются два подхода – нормативно-целевой и генетический. В рамках нормативно-целевого подхода определяются будущая цель и ориентиры движения к ней (с учетом установленных нормативов), исследуются возможные события и меры, которые необходимо предпринять для достижения в перспективе заданного результата. В соответствии с генетическим подходом налоговое прогнозирование осуществляется от настоящего к будущему на основе установленных причинно-следственных связей [6; 7].

По мнению С. В. Барулина, «прогнозирование – это предвидение, опережающее отображение действительности. Не определяя параметры развития с достаточной точностью, прогноз раскрывает альтернативы, положительные и отрицательные тенденции, противоречия и намечает условия, при которых обеспечивается решение поставленных задач. Задача прогноза – дать объективное, достоверное представление о том, что будет при тех или иных условиях. Постоянное видение перспективы позволяет своевременно обнаружить риски и принимать меры во избежание отрицательных результатов [5].

Речь идет, прежде всего, о рисках налоговой оптимизации, под которыми понимаются возможности понести финансовые и иные потери, связанные с проведением налогового планирования и прогнозирования.

Общие риски минимизации налогов можно оценить как совокупность возможных прямых потерь (убытков) налогоплательщика при налоговом контроле, включая взыскание недоимок и штрафов, а также возможные предстоящие расходы на урегулирование негативной ситуации.

К основным налоговым рискам относятся:

- риски контроля со стороны налоговых органов;
- риски увеличения сумм налогов;
- риски привлечения к уголовной ответственности за применение незаконных схем оптимизации.

Надлежащее управление налоговыми рисками, требующее применения риск-ориентированного подхода в налоговой сфере, используется также и при осуществлении налогового планирования и прогнозирования, в рамках которых учитываются результаты контрольно-надзорной деятельности в указанной сфере.

Под риск-ориентированным подходом, применяемым в налоговом планировании и прогнозировании, понимается оценка рисков, в том числе определение механизма, функционирующего в целях координации мер по оценке рисков, а также по определению и распределению ресурсов с целью эффективного снижения рисков, которые могут возникнуть при налоговом планировании и прогнозировании.

Эффект от внедрения такого подхода определяется тем, что он позволяет:

- конкретизировать сферы ответственности контрольно-надзорных органов (далее — КНО), действующих в целях минимизации налоговых рисков;
- реализовывать принцип пропорциональности количества контрольно-надзорных мероприятий степени потенциальной опасности объектов;
- обеспечивать концентрацию усилий КНО на объектах, представляющих наибольшую опасность;
- сокращать число проверок (исключать проверки) на объектах с низкой степенью налогового риска;
- рационально использовать средства, выделяемые на выполнение контрольно-надзорных функций и, как следствие, повышать эффективность деятельности КНО;
- улучшать качество профилактической работы;
- увеличивать заинтересованность объектов надзора в соблюдении обязательных требований в сфере налогообложения [8].

*Сведения об авторе*

**Васильева Марина Владимировна** – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Орловского государственного университета им. И. С. Тургенева, г. Орёл, Россия. ORCID: 0000-0002-9168-3542. E-mail: vita\_977@mail.ru

ФНС России уже несколько лет демонстрирует рост налоговых платежей благодаря активному внедрению практики риск-ориентированного подхода, способствующего отказу проверяемых объектов от «серых схем».

Применение риск-ориентированного подхода в налоговой сфере способствует достижению надлежащего уровня достоверности и качества налогового планирования и налогового прогнозирования, повышению эффективности функционирования налоговой системы, что является обязательным условием обеспечения налоговой безопасности государства.

#### *Литература*

1. *Самсонов Е.А.* Основные подходы к понятию «налоговое планирование» / В сборнике: Наука, образование, общество: тенденции и перспективы развития // Материалы III Междунар. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 11 дек. 2016 г) / редкол.: О. Н. Широков [и др.]. – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2019. С. 218–220.
2. *Маслова И.А.* Планирование и прогнозирование налоговых рисков для целей эффективного налогового менеджмента // *Управленческий учет*. 2012. № 6. С. 75–80.
3. *Россия и мир: 2022. Экономика и внешняя политика. Ежегодный прогноз / Рук. проекта – А.А. Дынкин, В.Г. Барановский.* М.: ИМЭМО РАН, 2021. – 136 с.
4. *Ефимов С.С.* Формирование системы налогового планирования и прогнозирования на макроуровне / дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10. Орел: ФГБОУ ВПО «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс», 2014. 188 с.
5. *Барулин С.В.* Налоговый менеджмент: учебное пособие, 2010. URL: <https://be5.biz/ekonomika/n004/index.html> (дата обращения: 13.06.2022).
6. *Васильева М.В.* Методы налогового прогнозирования на макроуровне. *Управленческий учет*. 2011. № 6. С. 63–73.
7. *Попова Л.В., Варакса Н.Г., Васильева М.В.* Прогнозирование и планирование в налогообложении: учеб. пособие для вузов. Орел: ОрелГТУ, 2007. 264 с.
8. *Соловьев А.И.* Риск-ориентированный подход в системе государственного контроля и надзора в налоговой сфере // *Экономика. Налоги. Право*. 2017. № 6. С. 139–146.

## TAX PLANNING AND FORECASTING WITH A RISK-BASED APPROACH

M. Vasil'eva

Oryol State University named after I. S. Turgenev, Orel, Russia

*Tax planning and forecasting is of great strategic importance as part of the formation of a long-term development plan for both the tax system and the national economy. Thanks to tax planning and forecasting, budgets of the budgetary system of the Russian Federation are formed, the funds of which are mainly used to solve social problems, increase the level of human capital and ensure the comprehensive economic development of the country and its regions.*

*This article examines the essence of tax planning and forecasting, and also substantiates the need to apply a risk-based approach in the tax sphere, which contributes to achieving an appropriate level of reliability and quality of tax planning and tax forecasting, improving the efficiency of the tax system and ensuring the tax security of the state.*

**Key words:** tax planning, tax forecasting, risk-based approach, tax system.

## References

1. Samsonov E.A. The main approaches to the concept of "tax planning", *Nauka, obrazovanie, obshchestvo: tendentsii i perspektivy razvitiya* [Science, education, society: trends and development prospects], Proceedings of the III Intern. scientific-practical conf. (Cheboksary, December 11, 2016), Cheboksary: TsNS «Interaktivplyus», 2019, pp. 218–220. (In Russ.)

2. Maslova I.A. Planning and forecasting tax risks for the purposes of effective tax management, *Upravlencheskii uchet*, No. 6, 2012, pp. 75–80. (In Russ.)

3. Russia and the World: 2022. Annual Forecast: Economy and Foreign Policy, Project leads – A.A. Dynkin, V.G. Baranovsky, Moscow, IMEMO, 2021, 136 p.

4. Efimov S.S. *Formirovanie sistemy nalogovogo planirovaniya i prognozirovaniya na makrourovne* [Formation of a system of tax planning and forecasting at the

macro level], cand. sci. (econ.) thesis: 08.00.10, Orel: FGBOU VPO "Gosudarstvennyi universitet – uchebno-nauchno-proizvodstvennyi kompleks", 2014, 188 p.

5. Barulin S.V. *Nalogovyi menedzhment: uchebnoe posobie* [Tax Management: a textbook], 2010, available at: <https://be5.biz/ekonomika/n004/index.html> (дата обращения: 13.06.2022).

6. Vasil'eva M.V. Methods of tax forecasting at the macro level, *Upravlencheskii uchet*, 2011, No. 6, pp. 63–73. (In Russ.)

7. Popova L.V., Varaksa N.G., Vasil'eva M.V. *Prognozirovanie i planirovanie v nalogooblozhenii: ucheb. posobie dlya vuzov* [Forecasting and planning in taxation: studies. manual for universities], Orel: OrelGTU, 2007, 264 p.

8. Solov'ev A.I. Risk-based approach in the system of state control and supervision in the tax sphere, *Ekonomika. Nalogi. Pravo*, 2017, No. 6, pp. 139–146. (In Russ.)

## About the author

**Marina V. Vasil'eva** – doctor of economic sciences, professor, professor of the Oryol State University named after I. S. Turgenev, Orel, Russia.

ORCID: 0000-0002-9168-3542.

E-mail: vita\_977@mail.ru