

НАУЧНЫЕ ПОДХОДЫ К СУЩНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В СУДОХОДНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

A SCIENTIFIC APPROACH TO TAX RISK MANAGEMENT IN SHIPPING

В статье выполнен ретроспективный анализ развития понятия «риск», систематизированы научные точки зрения относительно категории «налоговый риск» и его позиционирования, как разновидности экономического риска в системе внутрифирменного риск-менеджмента. Выделены позиции государства через действие налоговых органов и организаций-налогоплательщиков. Детально рассмотрена сущность налоговых рисков на локальном уровне внутрифирменного управления. На основе выполненных исследований предложено авторское определение управления налоговыми рисками в судоходных компаниях с учетом специфики их деятельности. Это может быть использовано в качестве методической основы при принятии эффективных управленческих решений по регулированию внутрифирменного налогообложения судоходного бизнеса с целью предотвращения негативных последствий, таких как: снижения конкурентоспособности, сокращения или ликвидации деятельности; снижения финансово-экономических результатов, ресурсов и имущественного комплекса; роста текучести персонала.

The article gives a retrospective analysis of the concept of «risk», and systematizes scientific approaches to the category of «tax risk» and its positioning in corporate risk management as a type of economic risk. The article highlights the interaction between government and business, reflected by the actions of the tax authorities and taxpayers. The essence of tax risk is examined at the local level of corporate management. The author has proposed the concept of tax risk management for shipping companies consistent with their activities, based upon the research conducted. It can be used as a methodological basis for effective managerial decisions on regulation of taxation in shipping companies in order to prevent negative consequences, such as the loss of competitiveness, reduction or elimination of activities; financial losses, increased staff turnover.

Ключевые слова: риск, экономический риск, налоговый риск, потери, последствия, управленческие решения, внутрифирменный финансово-экономический риск-менеджмент.

Key words: risk, economic risk, tax risk, losses, consequences, administrative decisions, corporate financial and economic risk management.



ПОНЯТИЕ «налоговые риски» неразрывно связано с сущностью риска в целом и экономическими рисками в определенном виде деятельности, в частности — в судоходном бизнесе.

Термин «риск» прошел сложный путь развития, и его сущность целесообразно рассматривать с исторических и экономических позиций. Как историческая категория, он представляет собой осознанную человеком возможную опасность и во все времена связан с ходом общественного развития. Авторами с применением ретроспективного метода рассмотрено эволюционное развитие этого понятия и на основе методов группировки и обобщения выполнена систематизация научных точек зрения относительно понятийной сущности налоговых рисков и их позиционирования в системе экономических рисков. Анализировались работы ведущих ученых в области риск-менеджмента и налогообложения.

В первоначальной трактовке, упоминаемой еще Гомером, риск характеризовался как «опасность лавирования между скал», что отразилось в греческом варианте *ridsikon*, латинском — *ridsicare*, французском — *risdoe*.

В русском языке «рисковать» — значит пускаться наудачу, на неверное дело, действовать смело, предприимчиво, надеясь на счастье. В. И. Даль определял риск как предприимчивость, желание делать что-то без верного расчета [1], а С. И. Ожегов — как возможную опасность, действие наудачу в надежде на счастливый исход [2].

Обобщая эти определения, можно сказать, что риск — это опасность, угрожающая успешному результату. Кроме того, исследуемое понятие отражает возможные потери, вытекающие из специфики тех или иных явлений природы и видов деятельности человеческого общества.

Важно, что риск можно обозначить как измеренную неопределенность. Как отмечает Ю. А. Дятлов, феномен риска — это форма проявления человеческой субъективности в объективно обусловленных социальных ситуациях, фундаментальным признаком которых является ограниченность имеющихся ресурсов, что создает обстановку неопределенности и требует от социального субъекта выбора своего поведения в виде ответа на угрозы и вызовы. С другой стороны, в эпоху постмодерна отдельными авторами высказывается противоположное мнение: «Риск есть порождение эпохи рационализации социальной деятельности, когда исчезает представление о предопределенности всего происходящего с человеком, возрастает возможность предсказать последствия его решения и существует определенная возможность предсказать последствия его решений» [3].

По мере развития цивилизации, с появлением товарно-денежных отношений *риск становится экономической категорией* и является событием, которое может произойти в трех основных вариантах: отрицательном (проигрыш, ущерб, убыток), нулевом и положительном (выигрыш, выгода, прибыль).

Для достижения наилучшего экономического результата событиями необходимо управлять, т. е. использовать различные инструменты, позволяющие в определенной степени прогнозировать наступление рискованного случая и принимать меры к снижению риска. Эффективность принятия управленческих решений во многом определяется классификацией, т. е. разделением риска на конкретные группы по определенным признакам для достижения поставленных целей.

Особая группа рисков выделяется по критерию ущерба, который может быть измерен в денежном эквиваленте. Эта группа получила название «экономические риски», которые в настоящее время наиболее активно исследуются как составляющая любого вида деятельности.

В научной литературе выделяются две основные теории экономического риска — классическая и неоклассическая. Дж. Милль и Н. У. Сениор, представители классической теории, сравнивают его с ожиданием потерь, которые могут произойти в результате принятого решения. Такой подход не учитывает множество факторов и получил дальнейшее развитие в неоклассической теории. Ее представители (Ф. Найт, А. Маршалл и А. Пигу) определяют риск как вероятность отклонения от поставленных целей, отмечая, что предприниматель трудится в условиях неопределенности, руководствуется размерами ожидаемой прибыли и величиной ее возможных колебаний. Действия бизнеса обусловлены концепцией предельной пользы, т. е. при одинаковом размере потенциальной прибыли выбирается вариант, связанный с меньшим уровнем риска. Дж. Кейнс обратил внимание на «склонность к риску», когда возможно пойти на больший риск, если ожидаемая прибыль будет большей.

Проблеме информационного обеспечения программы по управлению риском на предприятии посвящена работа Г. В. Черновой, где экономический риск рассматривается как возможность случайного возникновения нежелательных убытков, измеряемых в денежном выражении, так же считает и А. Е. Шевелев [4]. В таком подходе существенны следующие моменты: возможность, неопределенность, непредсказуемость, случайность возникновения убытка; нежелательность его возникновения, денежное измерение убытка, которое позволяет количественно оценить возможные риски и убытки (в естественной для бизнеса форме), а также управление ими при помощи различных экономических инструментов и методов, позволяющих работать с денежными суммами. Г. В. Чернова подчеркивает, что экономические риски не охватывают лишь те риски, возникновение которых приводит к денежному ущербу. Они включают также риски, приводящие к ущербу

неэкономической природы, которые прямо или косвенно можно оценить в денежной форме. Так, риск заболеваемости, являющийся риском неэкономическим, связан с физиологическим ущербом, который не полностью соответствует прямому и косвенному экономическому ущербу, измеряемому как стоимость лечения, потери работодателя и т. п. [5].

В определении В. Н. Уродовских, экономический риск возникает из-за опасности потерь в процессе финансово-хозяйственной деятельности, связанной с неопределенностью результатов коммерческой сделки, и по структурному признаку делится на следующие риски: имущественные — вызваны возможностью потери имущества гражданина или предпринимателя по причине кражи, диверсии, халатности, перенапряжениями технической и технологической систем и т. п.; производственные — связаны с убытками из-за остановки производства вследствие гибели или повреждения основных и оборотных фондов (оборудования, сырья, транспорта и т. п.), а также с убытками, возникающими при внедрении в производство новой техники и технологий; торговые — связаны с возможностью убытков по причине задержки платежей, отказа от платежа в период транспортировки товара, непоставки товара и т. п.; финансовые — это вероятность возникновения убытков или недополучения доходов в сравнении с прогнозируемым вариантом [6].

А. С. Шапкин, считает, что экономическое поведение предпринимателя при рыночных отношениях основано на выбираемой на свой страх и риск реализуемой программе в рамках возможностей, которые вытекают из законодательных актов. Каждый участник рыночных отношений изначально лишен гарантий успеха: обеспеченной доли участия в рынке, доступности к производственным ресурсам по фиксированным ценам, устойчивости покупательной способности денежных единиц, неизменности норм и нормативов и других инструментов экономического управления. Способность рисковать — одно из условий успешной деятельности предпринимателя. В этом проявляется конструктивная форма регулятивной функции предпринимательского риска [7].

По мнению Я. Д. Вишнякова, экономический «...риск при осуществлении определенной предпринимательской деятельности — это, с одной стороны, мера возможных потерь организацией части ресурсов, возникновения убытков, появления дополнительных расходов и недополучения доходов по сравнению с прогнозируемым вариантом, а с другой — действие, выполняемое в условиях выбора, в надежде на получение прибыли, когда в случае неудачи существует возможность оказаться в худшем положении, чем до выбора. В такой трактовке термин “риск” ближе к термину “шанс”» [8].

По мнению Л. Н. Тэпмана, «...экономический риск для предпринимательской фирмы состоит в том, что стоимость ее активов и пассивов в национальной валюте может меняться в большую или меньшую сторону из-за будущих изменений валютного курса. Это также относится к инвесторам, зарубежные инвестиции которых — акции или долговые обязательства — приносят доход в иностранной валюте» [9].

Д. М. Щекин со ссылкой на В. М. Танаева [10] отмечает, что риск является базовой категорией частного права; риск рассматривается как фундаментальная, стержневая экономическая категория либерального общества, основным условием существования которого является свободный рыночный механизм [10].

Приведенные определения позволяют сделать вывод, что экономический риск возникает при любых видах деятельности, прямо или косвенно выражен в денежном эквиваленте и связан с получением дополнительного экономического эффекта или сохранения достигнутых позиций, а при отрицательном результате — с потерями каких-либо ценностей.

В современных условиях сформулированные результаты рискованных управленческих действий тесно связаны с проводимой внутрифирменной налоговой политикой, что систематизировано А. И. Плотниковой в статье «Анализ научных позиций в определении внутрифирменных налоговых рисков» [11]. В общей системе внутрифирменного риск-менеджмента налоговые риски являются составной частью финансово-экономических рисков, которые очень важны для стабильной работы организации и ее экономического развития. Авторы подчеркивают, что налоговые

риски необходимо рассматривать как с позиции организации, так и с позиции государства в лице налоговых органов.

Анализ литературы, касающийся рисков в налоговой сфере, позволяет сделать вывод, что в основном исследования посвящены налоговым рискам организации как налогоплательщика, которые включают:

- риск сокращения или ликвидации бизнеса вследствие повышения налоговой нагрузки или потери деловой репутации и обусловленного этим отказа контрагентов от деловых связей;
- риск снижения объемов финансовых ресурсов и имущественного потенциала вследствие финансовых потерь в виде дополнительных платежей в бюджет, включая штрафные санкции, арест имущества, ограничение операций по счетам и др.

Налоговые органы рассматривают налоговые риски как:

- риск снижения или невыполнения плана налоговых поступлений в бюджетную систему страны, в том числе — вследствие применения организациями «легальных» схем минимизации налоговых платежей;
- риск системного сужения налоговой базы вследствие сокращения объемов отечественного и иностранного бизнеса и инвестиций;
- риск развития теневого бизнеса;
- риск снижения конкурентоспособности национальной налоговой системы.

В научной экономической литературе этому понятию уделяется достаточно большое значение. Выполненный анализ публикаций позволил систематизировать и выделить четыре укрупненных подхода (табл.).

Подходы к определению понятия «налоговый риск»

№ п/п.	Сущность подходов
1	Налоговый риск — это неточности в законодательстве, приводящие к его непониманию и неверному толкованию. Авторы: И. Т. Балабанов, С. К. Содномова, К. П. Тоцкая, Т. А. Козенкова, Д. М. Щекин, В. Г. Пансков, М. Р. Пинская, С. Cozmei, E. C. Serban
2	Налоговый риск — это неблагоприятные финансовые и иные последствия в результате действий или бездействий участников налоговых правоотношений — организаций и государства. Авторы: А. В. Брызгалин, И. Н. Демчук, И. Я. Лукасевич, Ф. Н. Филина, Д. М. Щекин, А. Г. Иванян, А. Ю. Че, Н. А. Павленко, Н. Пятницкий
3	Налоговые риски — это разновидность экономических рисков, рассматриваемых как возможность возникновения случайных и неслучайных нежелательных убытков измеряемых в денежном выражении. Авторы: Л. И. Гончаренко, А. Зуйков, Л. Г. Липник, М. И. Мигунова, Д. Н. Тихонов, А. Е. Шевелев, Е. В. Шевелева, А. А. Пилипенко, М. Р. Пинская, И. Н. Демчук, И. А. Лисовская, Э. Л. Калашникова, Я. Шишкина, П. Бернар, Ж.-К. Колли, С. А. Филин, А. Е. Богданова
4	Налоговый риск — это риск налоговой, административной, уголовной ответственности для организаций. Авторы: А. В. Боброва, Л. Г. Ильинская

Первый подход, который отражен в работах И. Т. Балабанова, К. П. Тоцкой, С. К. Содномова, Т. А. Козенковой, Д. М. Щекина, В. Г. Панскова, М. Р. Пинской, С. Cozmei, E. C. Serban характеризует неточности в законодательстве, приводящие к его непониманию, неверному толкованию и разногласиям со стороны организаций и контролирующих органов, что создает финансовую угрозу в виде уплаты пеней и штрафов [12] – [15], [10], [16] – [18].

Важно подчеркнуть, что действующий Налоговый кодекс РФ и иные законодательные акты не раскрывают содержание термина «налоговый риск», однако этот термин широко используется в целом ряде нормативных документов и публикаций специалистов в области налогообложения.

Кроме того, по мнению иностранных бизнесменов, работающих или планирующих работу в России, наиболее существенными рисками при реализации инвестиционных проектов наряду с правовыми и административными являются именно налоговые, т. е. в данном случае риски несправедливого налогообложения, некорректное применение налогового законодательства, необъективные судебные решения по результатам налоговых проверок.

Экономическая наука, моделируя концепцию налогового риска, в первую очередь акцентирует внимание на вероятностном характере негативных последствий для налогоплательщика. В. Г. Пансков устанавливает, что налоговый риск — это вероятность возникновения в процессе налогообложения для субъекта налоговых правоотношений финансовых и других потерь, вызванных изменением, несоблюдением, незнанием налогового законодательства, а также его недостаточной правовой проработкой [16]. М. Р. Пинская также понятийно соотносит налоговые риски с уязвимыми местами, считая, что налоговый риск с точки зрения налогоплательщика — это вероятность (угроза) доначисления ему налогов (сборов), пеней и штрафов в ходе налоговой проверки из-за возникших разногласий между налогоплательщиками и налоговыми органами в трактовке налогового законодательства, которые могут обернуться для хозяйствующего субъекта действительным возрастанием налогового бремени [17].

Следует отметить, что в вероятностной среде любая деятельность оценивается в понятиях риска, т. е. поддается своего рода общей оценке степени ее рискованности с точки зрения возможных результатов.

К. П. Тоцкая уточняет, что «...налоговый риск — это вероятность возникновения финансовых потерь, связанных с неопределенностью процессов исчисления и уплаты налогов и вызванных неоднозначностью и неточностью налогового законодательства» [13].

По мнению С. К. Содномовой, «...налоговый риск налогоплательщика — это вероятность такой ситуации, когда налогоплательщик может понести убытки в результате неправильного понимания воли законодателя» [14]. Аналогичную позицию высказывает и Т. А. Козенкова, которая проявление налоговых рисков связывает с изменениями в налоговой политике налоговых ставок и льгот, введением новых налогов, таким образом, рассматривая только законодательные налоговые риски [15].

Д. М. Щекин считает, что «...налоговый риск в категорию финансовых рисков не входит, так как сам по себе не следует из природы финансовых операций, а обусловлен действиями налогоплательщика или органов государства по отношению к налогоплательщику» [10, с. 8]. По мнению автора, эта позиция является спорной, поскольку последствия налоговых рисков проявляются в финансово-экономических результатах деятельности хозяйствующего субъекта.

Ряд зарубежных авторов, среди которых Catalina Cozmei и Elena Claudia Serban [18], также полагают, что налоговый риск состоит в том, что компании не уверены в правильности применения положений налогового законодательства в своей деятельности, поэтому делается вывод, что управление налоговыми рисками — это предотвращение или сведение налоговых споров к минимуму [19], [20].

Авторы второго подхода: А. В. Брызгалин, И. Н. Демчук, И. Я. Лукасевич, Ф. Н. Филина, Д. М. Щекин, А. Г. Иванян, А. Ю. Че, Н. А. Павленко, Н. Пятницкий — рассматривают налоговые риски с позиций организаций и государства как возможные неблагоприятные финансовые и иные последствия в результате действий или бездействий участников налоговых правоотношений [21] – [24], [10], [25] – [27].

В этой группе считают, что налоги, как инструмент перераспределения ресурсов в экономике, сами по себе являются носителями риска для всех участников налоговых отношений. Поэтому необходимо рассматривать понятие «налоговый риск» с позиции не только налогоплательщиков, но и налоговых агентов, а также других субъектов налоговых правоотношений, включая государство. Для позиционирования налоговых рисков в структуре внутрифирменных экономических отношений А. И. Плотникова выполнила систематизацию научных подходов к определению экономических рисков предприятия [28].

Таким образом, под налоговым риском следует понимать опасность для субъекта налоговых правоотношений понести финансовые и иные потери, связанные с процессом налогообложения, вследствие негативных отклонений, основанных на действующих и перспективных нормах права, из расчета которых принимаются управленческие решения, а также в результате действий или бездействия органов государства и органов местного самоуправления.

А. Г. Иванян и А. Ю. Че, соединяя «налог» и «риск», дают свое определение «налоговому риску», под которым, они, подразумевают опасность возникновения непредвиденного отчуждения денежных средств налогоплательщика из-за действий (бездействия) государственных органов и (или) органов местного самоуправления [25].

Ф. Н. Филина уточняет, что налоговый риск возникает вследствие негативных отклонений законодательных норм в будущем при планировании налоговых обязательств в настоящем [24].

По мнению И. Н. Демчука, отсутствует комплексный подход к определению содержания налоговых рисков, так как выделяется и обосновывается только один-два фактора их возникновения. Специалисты юридической практики, как правило, выделяют один комплексный фактор — несовершенство налогового законодательства и неточность формулировок в нем [22].

А. В. Брызгалин также видит налоговый риск как возможность негативных последствий, вызванная определенными налоговыми факторами [21].

По мнению Н. А. Павленко, налоговые риск — это финансовая (денежная) оценка негативных последствий нерациональных действий (или бездействия) конкретного лица или группы лиц в организации в области управления налоговыми обязательствами [26].

Н. Пятницкий формулирует налоговый риск как возможное наступление неблагоприятных последствий для налогоплательщика в результате действия внешних и внутренних факторов. При этом под внешними факторами понимается несовпадение правовых позиций, а под внутренними — выявление нарушений применения норм налогового законодательства, в результате которых возникают излишне начисленные суммы налогов. [27].

Третий подход признает налоговые риски как полноценную разновидность экономических рисков (П. Бернар, Ж.-К. Колли, Л. И. Гончаренко, А. Зуйков, Я. Шишкина, Д. Н. Тихонов, Л. Г. Липник, Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева, С. А. Филин, И. Н. Демчук, А. Е. Шевелев, Е. В. Шевелева, А. А. Пилипенко, М. Р. Пинская, И. А. Лисовская, Э. Л. Калашникова, А. Е. Богданова, М. И. Мигунова) [29] – [36], [22], [4], [3], [17], [37] – [39]. По мнению Л. И. Гончаренко, именно комплексный подход к определению родовых признаков понятия экономических рисков позволяет включить в их состав налоговые риски, так как им присущи как материальные, так и нематериальные негативные последствия [31].

Налоговый риск, как правило, связан с финансовыми потерями в денежной форме. Но можно и шире рассмотреть это понятие. Так, при проведении налоговой проверки есть риск обеспечительных мер: выемка документов, арест имущества и т. д.

Л. И. Гончаренко и М. И. Мигунова уточняют, что «...налоговый риск — это неопределенность относительно достижения целей хозяйствующего субъекта в результате воздействия факторов, связанных с процессом налогообложения, которая может проявиться в виде финансовых (и иных) потерь или в возможности получения дополнительной выгоды (дохода) в результате позитивных отклонений» [30], [35].

Комплексный подход поддерживает и М. Р. Пинская, определяя налоговый риск как «...вероятность ущерба или для налогоплательщика (в виде возможного ослабления его финансово-экономического потенциала), или для государства (в виде возможного недополучения им налоговых платежей) из-за неадекватных действий (бездействия) налогоплательщиков и уполномоченных государственных органов» [17].

И. Н. Демчук считает, что налоговые риски, являясь составной частью финансовых, проявляются и на государственном уровне в виде недополучения налоговых доходов в бюджетную систему, ухудшения налогового климата в стране [22].

А. Е. Шевелев и Е. В. Шевелева считают, что налоговый риск — это вид хозяйственного риска, возникающий при взаимодействии государства и налогоплательщика при формировании государственного бюджета [4]. Это мнение развивают Г. А. Цыркунова и М. И. Мигунова, утверждая, что «...налоговые риски представляется целесообразным рассматривать как разновидность рисков финансовых, поскольку они имеют денежное выражение и влекут за собой повышение расходов» [22], [35]. Д. Н. Тихонов и Л. Г. Липник также обращают внимание на то, что «...налоговые риски могут повлечь финансовые и иные потери, связанные с процессом уплаты и оптимизации налогов, выраженные в денежном эквиваленте» [33].

И. А. Лисовская относит налоговые риски к категории чистых рисков, так как их реализация приносит хозяйствующему субъекту финансовые и иные потери. Масштаб этих потерь может быть значительным, в результате чего может создаваться угроза экономической безопасности организации [37].

Аналогичной позиции придерживается и Э. Л. Калашникова, утверждая, что налоговые риски проявляются «...в виде вероятности наступления для налогоплательщика неблагоприятных экономических последствий, включая изъятие имущества в пользу бюджета, в виде дополнительных сумм налогов, налоговых санкций и пени вследствие асимметрии информации, человеческого фактора и негативных изменений в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика» [38].

По мнению А. Зуйкова, для каждого участника налоговых правоотношений налоговые риски будут иметь различные формы проявления [32].

Однако необходимо учитывать, что налоговый риск это не только доначисления, но и переплата налогов, неиспользование налоговых льгот, налоговых резервов, кредитование бюджета, т. е. риски неэффективного налогообложения.

Ряд авторов, рассматривая налоговые риски с позиций налогоплательщиков, определяют их как «опасность возникновения непредвиденных потерь ожидаемой прибыли, дохода или имущества, денежных средств, других ресурсов в связи со случайным изменением условий экономической деятельности, неблагоприятными обстоятельствами», и как «элемент неопределенности, который может отразиться на деятельности того или иного хозяйствующего субъекта или на проведении какой-либо экономической операции» [29, с. 500], [36, с. 21–31].

Налоговые риски, по мнению А. Е. Богдановой следует рассматривать как комплексное экономическое явление, которое включает в себя не только вероятность доначисления налогоплательщику налогов (сборов), пеней и штрафов в ходе налоговой проверки, риск возрастания налоговой нагрузки, риски переплаты налогов, возможную утрату льгот, но и налоговую ответственность за реализацию рискованных последствий, связанных с несовпадением правовых позиций налогоплательщика и правоприменительных органов в отношении трактовки норм налогового законодательства [39].

Ученые, которые придерживаются *четвертого подхода*, рассматривают налоговые риски с точки зрения налоговой, административной, уголовной ответственности для организаций.

По мнению А. В. Бобровой и Л. Г. Ильинской, налоговые риски в предпринимательстве — это вероятность возникновения ответственности за действие налогоплательщика по снижению налогов в ходе предпринимательской деятельности при условии квалификации этих действий налоговыми органами как налогового правонарушения или налогового преступления [40, с. 106].

Выполненный анализ научных точек зрения на «налоговый риск» позволяет сделать вывод о его многоаспектной характеристике и широком применении в законодательной, научной и практически направленной литературе. Предложенная систематизация может быть использована в качестве методической основы при формулировании сущности налоговых рисков для отраслевых организаций, в частности — водного транспорта, с целью выработки эффективных управленческих решений по регулированию оптимального внутрифирменного налогообло-

жения. Это очень важно для универсальной взаимообусловленности действий государства и бизнеса. В условиях финансово-экономического кризиса категория «налоговый риск» способна стать основой построения делового партнерства, его синергетической составляющей для разрешения возникающих противоречий. Целостно-системная картина налогового риска невозможна без соответствующих гибких конструкций в законодательстве с целью интегрирования отдельных его элементов.

В данном контексте налоговый риск следует рассматривать как экономико-правовую модель предполагаемых отрицательных последствий деятельности как государства, так и налогоплательщиков в целях разрешения существующих между ними концептуальных противоречий в конкретных обстоятельствах.

В условиях рыночных отношений с налоговым риском может сталкиваться хозяйствующий субъект водного транспорта (компания, предприятие, предприниматель без образования юридического лица и т. д.), группа персонала, отдельный работник, а также государство в лице органов управления. Ситуации неопределенности и риска являются характерным аспектом судоходной деятельности, поэтому важно разработать эффективную корпоративную систему риск-менеджмента, включающую и управление налоговыми рисками.

В ряде научных работ Е. А. Лаврентьевой, Г. А. Плавинской, Е. Д. Голоскоковой, Л. Н. Корельской исследовались разные аспекты особенностей налогообложения судоходного бизнеса [41] – [48]. Однако цель, задачи, методы, инструментарий управления налоговыми рисками (как разновидностью экономических), для судоходной деятельности рассмотрены недостаточно. Поэтому второй и третий научные подходы взяты авторами за основу в качестве наиболее актуальных и комплексных в современных условиях.

По мнению авторов, источники неопределенности во внутрифирменной налоговой политике весьма многообразны, а налоговые риски могут порождаться различными факторами, влияющими на эксплуатационно-экономическую результативность судоходной деятельности. При этом генераторами риска могут выступать лица, действия которых являются результатом сознательных устремлений, связанных с определенными интересами в лоббировании изменений законодательства о налогах и сборах, уклонении от налогообложения, минимизации налоговой нагрузки и т. д. Формирование благоприятной среды для успешного развития и повышения конкурентоспособности судоходной деятельности требует качественного управления налоговыми рисками путем их выявления, снижения и устранения.

На основании проведенных авторами исследований, выполненных обобщений и систематизации научных подходов для судоходных компаний предлагается рассматривать управление налоговыми рисками как важный элемент в системе внутрифирменного финансово-экономического риск-менеджмента для предотвращения снижения конкурентоспособности, сокращения или ликвидации перевозок (вследствие повышения налоговой нагрузки, роста доли налоговых расходов в тарифах, отказа контрагентов от договорных отношений при нерациональном применении специальных налоговых режимов, развития теневого судоходного бизнеса недобросовестных налогоплательщиков и др.), снижения финансово-экономических результатов, ресурсов и имущественного комплекса (в виде упущенной выгоды и убытка, недополучения дохода и прибыли, потери собственных средств, штрафов и пеней, ограничений операций по счетам, ареста имущества и др.), роста текучести персонала (за счет влияния налоговых расходов на снижение доходов и социальной защиты работников).

На основе проведенного анализа можно сделать вывод о том, что управлять налоговыми рисками — значит прогнозировать наступление рискованного события, организовывать, регулировать, координировать, стимулировать и контролировать наступление положительного или отрицательного результата деятельности судоходных компаний. Взвешенное управление налоговыми рисками может помочь организации повысить эффективность бизнес-модели, увеличив ее ликвидность в условиях непростой экономической ситуации в стране.

Список литературы

1. *Даль В. И.* Толковый словарь живого великорусского языка: в 4 т. / В. И. Даль. — М.: АСТ, Астрель, 2001. — Т. 4. — 1152 с.
2. *Ожегов С. И.* Словарь русского языка / С. И. Ожегов; под ред. Н. Ю. Шведовой. — 14-е изд., стер. — М.: Рус. яз., 1983. — 816 с.
3. *Пилипенко А. А.* Научно-прикладные подходы к пониманию налоговых рисков / А. А. Пилипенко // СПС КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://normapravaspb.ru/?utm_source=yandex&utm_campaign=8934_adhands&utm_medium=cpc&utm_content=1802340 (дата обращения: 16.02.2015).
4. *Шевелев А. Е.* Риски в бухгалтерском учете: учеб. пособие / А. Е. Шевелев, Е. В. Шевелева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: КноРус, 2008. — 302 с.
5. *Чернова Г. В.* Управление рисками: учеб. пособие / Г. В. Чернова, А. А. Кудрявцев. — М.: Проспект, Велби, 2003. — 158 с.
6. *Уродовских В. Н.* Управление рисками предприятия: учеб. пособие / В. Н. Уродовских. — М.: Вузовский учебник, ИНФРА, 2010. — 167 с.
7. *Шапкин А. С.* Экономические и финансовые риски: оценка, управление, портфель инвестиций / А. С. Шапкин. — М.: Дашков Кш, 2004. — 543 с.
8. *Вишняков Я. Д.* Общая теория рисков: учеб. пособие / Я. Д. Вишняков, Н. Н. Радаев. — М.: Академия, 2007. — 362 с.
9. *Тэпман Л. Н.* Риски в экономике: учеб. пособие для вузов / Л. Н. Тэпман; под ред. проф. В. А. Швандара. — М.: ЮНИТИ-Дана, 2002. — 379 с.
10. *Щекин Д. М.* Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Д. М. Щекин; под ред. С. Г. Пепеляева. — М.: Статут, 2007. — 236 с.
11. *Плотникова А. И.* Анализ научных позиций в определении внутрифирменных налоговых рисков / А. И. Плотникова // Материалы V межвуз. науч.-практ. конференции аспирантов, студентов и курсантов «Современные тенденции и перспективы развития водного транспорта России» 14 мая 2014 г. — СПб.: ГУМРФ имени адмирала С. О. Макарова, 2014. — С. 440–445.
12. *Балабанов И. Т.* Риск-менеджмент / И. Т. Балабанов. — М.: Финансы и статистика, 1996. — 187 с.
13. *Тоцкая К. П.* Развитие методов управления налоговыми рисками в организации: диссертация / К. П. Тоцкая. — Томск: Национальный исследовательский Томский государственный университет, 2012. — 207 с.
14. *Содномова С. К.* Трансформация рисков при осуществлении налогового контроля / С. К. Содномова // Известия ИГЭА. — №2 (88). — С. 14–18.
15. *Козенкова Т. А.* Налоговое планирование на предприятии / Т. А. Козенкова. — М.: АиН, 1999. — 64 с.
16. *Пансков В. Г.* Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник / В. Г. Пансков. — М.: Юрайт, 2011. — 680 с. — С. 227.
17. *Пинская М. Р.* Налоговый риск: сущность и проявление / М. Р. Пинская // Финансы. — 2009. — № 2. — С. 16–19.
18. *Cozmei C.* Risk management triggers: from the tax risk pitfalls to organizational risk / C. Cozmei, E. C. Serban [Electronic resource]. — URL: http://ac.els-cdn.com/S2212567114006303/1-s2.0-S2212567114006303-main.pdf?_tid=1e6c1978-b05c-11e4-83df-00000aacb361&acdnat=1423487222_06b60f07b970e4dca44e714a3f123f1b (access date: 09.02.2015).
19. Tax risk management strategy. Vodafone Limited [Electronic resource]. — URL: http://www.vodafone.com/content/dam/sustainability/pdfs/vodafone_tax_risk_management_strategy.pdf (access date: 09.02.2015).
20. Tax Risk and Dispute Management. KPMG Services Pte. Ltd. [Electronic resource]. — URL: <http://www.kpmg.com/SG/en/kpmginstitutes/TaxInstitute/Documents/TRDM-jun2012.pdf> (access date: 09.02.2015).
21. *Брызгалин А. В.* Налоговые риски: осведомлен — значит, вооружен / А. В. Брызгалин // Налоговые споры. — 2009. — № 4. — С. 12.
22. *Демчук И. Н.* Налоговый риск: сущность и содержание понятия / И. Н. Демчук // Вестник Томского государственного университета. — 2010. — № 1 (9). — С. 10–15.
23. *Лукашевич И. Я.* Финансовый менеджмент / И. Я. Лукашевич. — М.: Эксмо, 2011. — 764 с.

24. *Филина Ф. Н.* Анализ налоговых рисков / Ф. Н. Филина [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://rosbuh.ru/?page=article&item=1467> (дата обращения: 04.02.2015).
25. *Иванян А. Г.* О налоговых рисках / А. Г. Иванян, А. Ю. Че // Налоговый вестник. — 2007. — № 10 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/61293/> (дата обращения: 04.02.2015).
26. *Чурилкина Е. В.* Налоговые риски: Сущность, причины возникновения, методы управления / Е. В. Чурилкина, О. В. Дерина // Электронный журнал МГУ им. Н. П. Огарева [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://sisupr.mrsu.ru/2011-4/PDF/13/Churilkina.pdf> (дата обращения: 04.02.2015).
27. *Пятницкий Н.* Налоговые риски и уголовная ответственность за налоговые преступления / Н. Пятницкий // Налоги и налоговое планирование. — 2011. — № 1 — С. 37–42.
28. *Плотникова А. И.* Анализ научных подходов к определению экономических рисков предприятия / А. И. Плотникова // IV межвузовская науч.-практ. конференция аспирантов, студентов и курсантов «Современные тенденции и перспективы развития водного транспорта России»: межвузовский сб. науч. трудов. — СПб.: Изд-во ГУМРФ имени адмирала С. О. Макарова, 2013. — С. 576–581.
29. *Бернар П.* Толковый экономический и финансовый словарь: французская, русская, английская, немецкая, испанская терминология: в 2 т. / П. Бернар, Ж.-К. Колли; пер. с франц. — М.: Межд. отношения, 1994. — Т. 2. — 500 с.
30. *Гончаренко Л. И.* Налоговые риски: теория и практика управления / Л. И. Гончаренко. // Финансы и кредит. — 2009. — № 2. — С. 30–31.
31. *Гончаренко Л. И.* Налоговые риски: теоретический взгляд на содержание понятия и факторы возникновения / Л. И. Гончаренко // Налоги и налогообложение. — 2009. — № 1.
32. *Шишкина Я.* Управление налоговыми рисками: мнение специалиста / Я. Шишкина // Налоговый учет для бухгалтера [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.delo-press.ru/articles.php?n=5606> (дата обращения: 04.02.2015).
33. *Тихонов Д. Н.* Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д. Н. Тихонов, Л. Г. Липник. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. — 153 с.
34. *Райзберг Б. А.* Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М.: ИНФРА М, 2006.
35. *Мигунова М. И.* Финансовые риски в налоговом планировании: диссертация / М. И. Мигунова. — Новосибирск: Изд-во Новосибирский государственный университет экономики и управления, 2006. — 208 с.
36. *Филин С. А.* Финансовый риск и его составляющие для обеспечения процесса оценки и эффективного управления финансовыми рисками при принятии финансовых управленческих решений / С. А. Филин // Финансы и кредит. — 2002. — № 3. — С. 21–31.
37. *Лисовская И. А.* Налоговые риски: понятие, факторы возникновения, методы управления / И. А. Лисовская // Новый университет. — 2011. — № 2. — С. 3–13.
38. *Калашникова Э. Л.* Налоговые риски: оценки и их финансовые последствия: диссертация / Э. Л. Калашникова. — Иркутск: Изд-во Байкальский Государственный университет экономики и права, 2007. — 180 с.
39. *Богданова А. Е.* Совершенствование управления налоговыми рисками, обеспечивающего экономический рост предприятия / А. Е. Богданова // Материалы XVI Всероссийского конкурса научных работ молодежи. — М.: ФГБОУ ВПО СПбГАУ, 2013.
40. *Боброва А. В.* Оценка и анализ налоговых рисков в предпринимательстве / А. В. Боброва, Л. Г. Ильинская // Вестник ЮУрГУ. — 2011. — № 41. — С. 106–112.
41. *Лаврентьева Е. А.* Концептуальные основы налогового потенциала организаций водного транспорта / Е. А. Лаврентьева // Эксплуатация морского транспорта. — 2012. — № 1. — С. 67–71.
42. *Лаврентьева Е. А.* Налоговые аспекты при страховании ответственности за причинение вреда в морском судоходном бизнесе / Е. А. Лаврентьева // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 3. — С. 167–171.
43. *Лаврентьева Е. А.* Страхование ответственности за причинение вреда в судоходном бизнесе: налогообложение, организация и правовое обеспечение: монография / Е. А. Лаврентьева. — СПб.: ГМА им. адм. С. О. Макарова, 2009. — 171 с.
44. *Лаврентьева Е. А.* Гарантии государства флага / Е. А. Лаврентьева, Е. Д. Голоскокова // Морские вести России. — М.: Морские вести, 2007. — № 23.

45. Лаврентьева Е. А. Методические подходы к налоговому регулированию для обеспечения конкурентоспособности портовой транспортно-экспедиционной деятельности / Е. А. Лаврентьева, Л. Н. Корельская // *Налоги и финансовое право*. — 2013. — № 5. — С. 122–128.
46. Лаврентьева Е. А. Коварный НДС / Е. А. Лаврентьева, Г. А. Плавинская // *Морские порты*. — 2010. — № 8. — С. 44–47.
47. Лаврентьева Е. А. Налоговое регулирование: теория и практика (на примере судоходного бизнеса): монография / Е. А. Лаврентьева, Г. А. Плавинская. — СПб.: ГМА им. адм. С. О. Макарова, 2007. — 148 с.
48. Лаврентьева Е. А. Особенности налогообложения деятельности судов, зарегистрированных в Российском международном реестре / Е. А. Лаврентьева, Г. А. Плавинская // *Налоги и финансовое право*. — 2014. — № 12. — С. 54–60.

УДК 338.24, 332.142

М. Ю. Андреева,
канд. экон. наук, доц.

СЕВЕРНЫЙ МОРСКОЙ ПУТЬ В ПОЛИТИКЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПРОРЫВА РОССИИ: НЕКОТОРЫЕ ОЦЕНКИ И ПРЕДПОСЫЛКИ

SOME ASPECTS AND ASSESSMENT OF NSR AS A WAY OF ECONOMIC RISING OF RUSSIA

В статье рассматриваются вопросы, связанные с реализацией проектов по формированию территории опережающего развития в Арктике на примере организации судоходства по трассам Северного морского пути. Проведен анализ реализации концептуально нового подхода к развитию СМП в контексте основополагающих документов по развитию морского флота и освоению Арктического побережья. Дан краткий ретроспективный обзор организации судоходства по трассам СМП в СССР. Особый акцент сделан на дальнейшее развитие государственно-частного партнерства, повышение ответственности бизнеса, выделены частные корпорации, получающие возвратное финансирование из Фонда национального благосостояния. Сделаны выводы о необходимости синхронизации процессов развития СМП и основополагающих инвестиционных проектов. Обоснована необходимость организации прогнозирования, планирования и стратегического управления судоходством по трассам СМП, определен субъект их реализации.

The analysis of the implementation of conceptually new approach to the development of NSRs in the context of the basic documents for the development of the navy and the reclamation of the Arctic coast has been carried out. A brief retrospective review of the organization of shipping along the NSR in the USSR is given. Particular emphasis is placed on the further development of public-private partnership and increase of business' responsibility. Private corporations that receive recurrent funding from the National Welfare Fund have been marked. The author makes conclusions about the need to synchronize the processes of development of NSRs and fundamental investment projects. The forecast, planning and strategic management of shipping on the highway NSRs are shown to be valuable so the subject of their implementation is defined.

Ключевые слова: территории опережающего развития, Арктика, Северный морской путь, государственное регулирование.

Key words: Areas of priority development, the Arctic, the Northern Sea Route, government regulation.

В ПЕРИОДЫ кризисного развития экономики, особенно в периоды понижительной волны большого цикла, который мы наблюдаем в настоящее время, на повестку дня встает вопрос об участии государства в экономике. Построение основ рыночной экономики, проводимое в России на протяжении последних десятилетий, последовательно снижало вовлечен-