

# ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА НАЛОГОВОГО КОНСУЛЬТИРОВАНИЯ

Л. С. Кирина

## ЭТАПЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ В НАЛОГОВОМ КОНСУЛЬТИРОВАНИИ

***Аннотация.** Рассмотрены критерии оценки налоговых рисков хозяйствующих субъектов. Выделены и классифицированы методы управления налоговыми рисками: субъективные и объективные. Предложен алгоритм оценки вариантов налоговых решений; рекомендованы к использованию специальные показатели. Изложена стратегия управления налоговыми рисками в процессе налогового консультирования; отражена взаимосвязь характеристик сравнения налоговых решений с целью снижения возможных рисков.*

***Ключевые слова:** налоги и налогообложение, налоговые риски, оценка риска, алгоритм анализа налоговых рисков, стратегия управления налоговыми рисками, количественные и качественные методы оценки риска, налоги, управление налоговыми рисками, налоговые издержки, эффективность налогового планирования.*

Для профессиональной деятельности налоговых консультантов характерно наличие различного рода рисков, среди которых особое внимание заслуживают налоговые риски, то есть риски, связанные с внедрением клиентами рекомендаций консультанта по снижению налоговых обязательств хозяйствующего субъекта. В связи с отсутствием официальных стандартов осуществления налогового консультирования в нашей стране представляется целесообразным рассмотреть алгоритм управления налоговыми рисками применительно к этому виду предпринимательской деятельности.

Управление налоговыми рисками, как и любой вид управляющего воздействия, целесообразно осуществлять в виде реализации ряда последовательных этапов:

1. Выявление вида и предполагаемого срока выхода конкретного налогового риска за пределы приемлемого (оптимального) уровня.
2. Оценка реального или ожидаемого уровня налогового риска.
3. Анализ факторов, оказывающих большое влияние на уровень налогового риска.
4. Выбор методов управления налоговым риском, приводящих к достижению его оптимального уровня для конкретной ситуации.

5. Применение выбранных методов управления налоговым риском.
6. Оценка полученных результатов и при необходимости введение оперативных или упреждающих корректировок.

Специфика прохождения перечисленных этапов управления налоговыми рисками будет зависеть от формы управления налоговым риском, обусловленной моментом управления по отношению к возникновению налогового риска (табл. 1).

ся в зависимости от объекта воздействия на два вида: физическая защита, экономическая защита. Физическая защита заключается в использовании таких средств, как сигнализация, приобретение сейфов, системы контроля качества продукции, защита данных от несанкционированного доступа, наем охраны и т.д.

Экономическая защита заключается в прогнозировании уровня дополнительных затрат, оценке тяжести возможного ущерба, использовании всего финансового механизма для ликвидации угрозы риска или его последствий.

Кроме того, общеизвестны четыре метода управления финансовым риском: упреждение, предотвращение потерь и контроль, страхование, поглощение.

Формы управления налоговыми рисками

Название	Характеристики управляющего воздействия по			
	времени	содержанию	результатам	эффекту
активная	предшествует возникновению риска	использование всей информации и средств воздействия	минимизация налоговых рисков	максимальный
адаптивная	в период несения риска	адаптация налоговых решений к сложившейся обстановке	предотвращение части неблагоприятных последствий	средний
консервативная	с момента рискованного события	нейтрализация влияния риска и ущерба на другие события	локализация распространения ущерба	минимальный

Возможен и другой подход к детализации способов управления налоговыми рисками с точки зрения их разрешения, в соответствии с которым в их составе могут быть выделены четыре способа:

- избежание – простое уклонение от мероприятия, связанного с риском;
- удержание риска – оставление риска за клиентом, то есть на его ответственности;
- передача риска – налоговый консультант передает ответственность за налоговый риск клиенту – налогоплательщику, изменяя условия оформления сделки;
- снижение степени риска – сокращение вероятности и объема возможных потерь, связанных с проявлением налогового риска.

При выборе конкретного средства разрешения налогового риска представляется, что налоговый консультант должен исходить из следующих принципов предосторожности:

- необходимо заранее оценивать возможные последствия риска;
- нельзя рисковать слишком сильно, подвергая консалтинговую фирму существенным штрафным санкциям и другим негативным последствиям, которые могут поставить под угрозу успешность её существования;
- не стоит рисковать своей репутацией и успешностью функционирования бизнеса ради призрачной налоговой экономии клиента в случае сомнительности предполагаемых решений, ведь всегда есть возможность не рисковать, а желание сэкономить налоговые издержки клиента неправомерными способами обозначает больший риск.

Далее, по нашему мнению, особое внимание следует уделить оценке участия налоговых факторов в механизме формирования финансовых результатов клиента налогового консультанта. Для этого целесообразно рассмотреть показатели финансовой устойчивости предприятия.

Общеизвестно, что залогом выживаемости и основой стабильного положения предприятия служит его устойчивость. Различают следующие грани устойчивости: общая, ценовая, финансовая и т.п. Финансовая устойчивость является главным компонентом общей устойчивости предприятия.

*Финансовая устойчивость предприятия* – это такое состояние его финансовых ресурсов, их перераспределения и использования, когда обеспечиваются развитие предприятия на основе собственной прибыли и рост капитала при сохранении его платежеспособности и кредитоспособности в условиях допустимого уровня финансового риска.

Таким образом, задача налогового консультанта заключается в том, чтобы привести в соответствие различные параметры финансовой устойчивости предприятия и общий уровень налогового риска.

Целью управления налоговым риском является снижение потерь, связанных с данным риском до минимума. Потери могут быть оценены в денежном выражении, оцениваются также шаги по их предотвращению. Налоговый консультант должен уравновесить эти две оценки и спланировать, как лучше заключить сделку с позиции минимизации налогового риска.

Учитывая, что налоговые риски относятся к группе финансовых рисков, на них распространяются те же методы защиты. В целом методы защиты от финансовых рисков классифицируют-

1. *Упразднение* заключается в отказе от совершения рискового мероприятия.

2. *Предотвращение потерь и контроль* как метод управления финансовым и, соответственно, налоговым риском означает определенный набор превентивных и последующих действий, которые обусловлены необходимостью предотвратить негативные последствия, уберечься от случайностей, контролировать их размер, если потери уже имеют место или неизбежны.

3. Сущность *страхования* выражается в том, что хозяйствующий субъект готов отказаться от части доходов, лишь бы избежать риска, т.е. он готов заплатить за снижение риска до нуля.

Для страхования характерны целевое назначение создаваемого денежного фонда, расходование его ресурсов лишь на покрытие потерь в заранее оговоренных случаях; вероятностный характер отношений; возвратность средств. Страхование как метод управления риском означает два вида действий: 1) перераспределение потерь среди группы предпринимателей, подвергшихся однотипному риску (самострахование); 2) обращение за помощью к страховой фирме.

Крупные фирмы обычно прибегают к самострахованию, т.е. процессу, при котором организация, часто подвергающаяся однотипному риску, заранее откладывает средства, из которых в результате покрывает убытки. Тем самым можно избежать дорогостоящей сделки со страховой фирмой.

4. *Поглощение* состоит в признании ущерба и отказе от его страхования. К поглощению прибегают, когда сумма предполагаемого ущерба незначительна и ею можно пренебречь.

При выборе конкретного средства разрешения финансового и, по аналогии, налогового риска хозяйствующий субъект должен исходить из следующих принципов:

- нельзя рисковать больше, чем это может позволить собственный капитал;
- нельзя рисковать многим ради малого;
- следует предугадывать последствия риска.

Применение на практике этих принципов означает, что всегда необходимо рассчитать максимально возможный убыток по данному виду риска, потом сопоставить его с объемом капитала предприятия, подвергаемого данному риску, и затем сопоставить весь возможный убыток с общим объемом собственных финансовых ресурсов. И только сделав последний шаг, можно определить, не приведет ли данный риск к банкротству предприятия.

В связи с этим необходимо рассмотреть, каким же образом на практике можно применить выше изложенный материал и оценить возможность возникновения налоговых рисков в процессе оптимизации налоговых платежей конкретным производственным предприятием X. Одним из видов продукции этого предприятия X являются медицинские товары, реализация которых не подлежит обложению НДС (п. 2 ст. 149 НК РФ). Учет их реализации производится отдельно в целях использования названной льготы.

Поскольку предприятие X, помимо выпуска обозначенных медицинских товаров средств, осуществляет производство и реализацию других видов медицинской продукции, то по закупаемым видам сырья и полуфабрикатов осуществляется зачет по НДС. Причем, отдельного учета по поступающему сырью, используемому на производство и реализацию льготированной продукции предприятия и прочих медицинских изделий, не относимым к льготированным видам, не велось.

Операции по реализации льготированной медицинской продукции данного предприятия X составляют 4-5% в общем объеме его реализации за анализируемый период, и примерно таков же удельный вес расходов по производству и реализации данного вида продукции в составе себестоимости. Это не превышает пятипроцентный барьер, что делает льготу, предусмотренную пунктом 4 ст. 170 НК РФ, в данном случае, применимой. Однако использование изложенной льготы по НДС не дает основания для включения суммы зачетного НДС в состав расходов в целях исчисления облагаемой базы по налогу на прибыль организаций. Следовательно, имеет место занижение налоговой базы по налогу на прибыль организаций, поскольку стоимость используемых материалов и полуфабрикатов фактически завышается, что влечет за собой риск возникновения штрафных санкций по налогу на прибыль организаций. Будем считать изложенные условия первым вариантом предполагаемой оптимизации налога на прибыль организаций и на добавленную стоимость.

Второй вариант будет предполагать выделение в учете НДС по приобретаемым материалам, используемым при производстве медицинских товаров, освобожденных от уплаты НДС. Риск возникновения негативных налоговых последствий в этом варианте по сравнению с первым будет существенно снижен, однако сумма налога на добавленную стоимость

и налога на прибыль организаций, подлежащих уплате в бюджет, возрастет. Кроме того, возникнут дополнительные издержки, связанные с повышением детализации ведения налогового учета, выражающиеся в привлечении программиста и повышении трудоемкости, осуществляемых бухгалтером учетных операций.

Исходные данные и расчеты по оценке доходности и риска налоговой оптимизации по налогу на прибыль организаций и налогу на добавленную стоимость предприятия X за 1 квартал текущего года на основе традиционной методики оценки рисков представим в таблице 2.

Недостатком описанного способа расчета является отсутствие в представленных вычислениях показателя прогнозной величины штрафных санкций по рассматриваемым операциям налоговой оптимизации и расходов на проведение налоговой оптимизации. Этот недостаток может быть устранен посредством включения в расчет величины риска налоговой оптимизации критерия А.Н. Медведева:

$$Ц_{нп} + Н_{опт} + Р < Н_{об},$$

где  $Ц_{нп}$  – цена (стоимость) мероприятий по налоговой оптимизации;

$Н_{опт}$  — величина налоговых издержек после оптимизации;

*Таблица 2*

**Оценка риска налоговой оптимизации по НДС и налогу на прибыль организаций предприятия X за 1 квартал текущего года**

Наименование показателей	Первый вариант	Второй вариант
Сумма снижения первого налога	$(8588-7135) = 1453$ тыс.руб.	$(8\ 588-7\ 135) = 1\ 453$ тыс.руб.
Вероятность неприменения штрафных санкций по первому налогу	$(1-0,05) = 0,95$	$(1-0,05) = 0,95$
Средняя доходность от проведения оптимизации по первому налогу	$1\ 453 * 0,95 = 1\ 380$ тыс. руб.	$1\ 453 * 0,95 = 1\ 380$ тыс.руб.
Сумма снижения второго налога	$(4077-4011) = 66$ тыс.руб.	$(4077-4077) = 0$ тыс.руб.
Вероятность неприменения штрафных санкций по второму налогу	$(1-0,5) = 0,5$	$(1-0,0) = 1,0$
Средняя доходность от проведения оптимизации по второму налогу	$66*0,5 = 33$ тыс.руб.	$0*1,0 = 0$ тыс.руб.
Средняя доходность от проведения оптимизации по двум налогам	$1\ 380 + 33 = 1\ 413$ тыс.руб.	$1\ 380 + 0 = 1\ 380$ тыс.руб.
Среднеквадратическое отклонение случайной величины от ее наиболее ожидаемого значения	$\sqrt{((1453-1380)^2*0,95+(66-33)^2*0,5)} = 76$	$\sqrt{(1453-1380)^2*0,95+0} = 71$
Коэффициент вариации	$76/1413 = 0,054$	$71/1370 = 0,052$

На основании расчетов, представленных в таблице 2, можно сделать следующие выводы. Без учета вероятности возникновения штрафных санкций, безусловно, более ощутимую экономию на налогах может принести первый вариант, однако риск, связанный с его применением, несколько выше, о чем свидетельствуют отклонения действительного значения случайной величины доходности операции налоговой оптимизации от ее наиболее ожидаемого значения и коэффициента вариации.

$Н_{об}$  – налоговые издержки в обычном режиме (без оптимизации);

$Р$  – риски налоговой оптимизации.

Необходимо отметить, что наиболее трудным в использовании данного критерия является количественная оценка рисков налоговой оптимизации. А.Н. Медведев предлагает оценивать эти риски «как совокупность возможных прямых потерь (убытков) налогоплательщика при налоговом контроле, включая взыскание недоимок и штрафов, а также

возможные предстоящие расходы на урегулирование негативной ситуации»<sup>1</sup>.

Согласимся с А.Н. Медведевым в том, что риски налогового контроля могут быть подразделены на два вида, принадлежность к которым определяет возможность их определенной количественной оценки: риски «обычного налогового контроля» и «риски заказного налогового контроля».

К первому виду названных рисков относятся риски контроля со стороны территориальных налоговых органов в рамках их обычной деятельности.

Риски второго вида могут быть инициированы правоохранительными органами или отдельными высокими руководителями в рамках «политического заказа», являются форс-мажором и не могут быть определены достаточно точно. Эта область налоговых рисков делает применение данного критерия, как и всех вышеперечисленных, ограниченными.

Рассмотрим применение критерия А.Н. Медведева на примере описанного выше предприятия Х. Напомним, что первый вариант оптимизации предполагает использование льготы по НДС на

медицинские изделия без выделения в учете НДС по приобретаемым ценностям, используемым в их производстве и относимых к льготлируемому виду. Второй вариант оптимизации предполагает выделение такого НДС из общей суммы НДС, принимаемого к зачету, вследствие чего происходит снижение величины расходов организации, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, то есть во втором варианте сумма налога на прибыль несколько больше. Кроме того, предприятие Х понесет определенные расходы, связанные с организацией такого выделения в учете, связанные с привлечением специалиста, который обеспечит возможность такого обособления в учетных регистрах и повышение трудозатрат бухгалтера, ведущего данный участок учета. Однако второй вариант подразумевает значительно менее серьезные последствия в виде возможности возникновения штрафов и пеней по недоплачиваемому налогу. Построим аналитическую таблицу, содержащую исходные данные и расчет критерия А.Н. Медведева по описываемым вариантам (табл.3).

Таблица 3

**Оценка экономической целесообразности налоговой оптимизации предприятия Х на основе критерия А.Н. Медведева**

Наименование показателя	Значение показателя по рассматриваемому варианту оптимизации	
	Первому	Второму
Стоимость мероприятий по налоговой оптимизации, тыс. руб.	0	10
Величина налоговых издержек после проведения оптимизации, тыс. руб.	$7135+4011=11\ 146$	$7135+4077=11212$
Налоговые издержки в обычном режиме, тыс.руб.	$8558 + 4077=12635$	$8558+4077=12635$
Риски налоговой оптимизации (экспертная оценка), тыс. руб.	90	0
Критерий А.Н. Медведева	$11\ 146+90=11236$ $11236<12635$	$11\ 212 + 10=11\ 222$ $11\ 222 < 12\ 635$
Сравнение совокупных налоговых издержек по вариантам оптимизации	$11236-11222=14$	

<sup>1</sup> Медведев А.Н. Как планировать налоговые платежи. М.: Инфра-М, 1996.

Представленные в таблице 3 значения критерия А.Н. Медведева свидетельствуют о том, что оба варианта могут быть применены. Однако при сопоставлении вариантов на основе разности налоговых издержек до и после оптимизации (то есть собственно эффекта от оптимизации) второй вариант оптимизации является более предпочтительным. Это совпадает с выводами, сделанными на основании расчетов, представленных в таблице 3.

Заметим, что в этой таблице риски налоговой оптимизации были даны в денежном выражении без учета вероятностного характера их наступления. Это не совсем верно, поскольку налоговые риски должны быть исчислены с учетом вероятности их возникновения и уровня их возможных последствий, поэтому использование в оценке рисков налоговой оптимизации показателей абсолютной и относительной колеблемости представляется нам

более целесообразным. Однако расчеты, сделанные на основе их оценки, должны быть скорректированы с учетом критерия А.Н. Медведева, то есть включать стоимость мероприятий по налоговой оптимизации и стоимостную оценку риска налоговой оптимизации в экспертной оценке.

Представленный в таблице 3 способ расчета свидетельствует о преимуществе второго – более осторожного варианта и с точки зрения средней доходности и с точки зрения показателей оценки риска, а именно: среднеквадратического отклонения случайной величины доходности от ее наиболее ожидаемого значения и коэффициента вариации.

Отметим, что рассмотренный нами в таблице 4 вариант способа расчета содержит определенные преимущества и позволяет избежать недостатка известных способов<sup>2</sup>, используемых для оценки налоговых рисков.

*Таблица 4*

**Предлагаемый способ оценки налоговых рисков по НДС и налогу на прибыль организаций по производству медицинских товаров предприятия X за 1 квартал текущего года**

Наименование показателей	Первый вариант	Второй вариант
Сумма снижения первого налога	$(8588 - 7135) = 1453$ тыс.руб.	$(8\ 588 - 7\ 135) = 1\ 453$ тыс.руб.
Вероятность неприменения штрафных санкций по первому налогу	$(1 - 0,05) = 0,95$	$(1 - 0,05) = 0,95$
Средняя доходность от проведения оптимизации по первому налогу	$1\ 453 * 0,95 = 1\ 380$ тыс. руб.	$1\ 453 * 0,95 = 1\ 380$ тыс.руб.
Сумма снижения второго налога	$(4\ 077 - 4\ 011) = 66$ тыс.руб.	$(4\ 077 - 4\ 077) = 0$ тыс.руб.
Вероятность неприменения штрафных санкций по второму налогу	$(1 - 0,5) = 0,5$	$(1 - 0,0) = 1,0$
Средняя доходность от проведения оптимизации по второму налогу	$66 * 0,5 = 33$ тыс.руб.	$0 * 1,0 = 0$ тыс.руб.
Стоимость мероприятий от налоговой оптимизации по второму налогу	0 тыс.руб.	10 тыс.руб.
Риски налоговой оптимизации (экспертная оценка), тыс. руб.	90	0
Средняя доходность от проведения оптимизации по двум налогам	$1\ 380 + 33 - 90 * 0,5 = 1\ 368$ тыс.руб.	$1\ 380 + 0 - 10 = 1\ 370$ тыс. руб.
Среднеквадратическое отклонение случайной величины от ее наиболее ожидаемого значения	$\sqrt{((1453 - 1380)^2 * 0,95 + (66 - 33)^2 * 0,5)} = 76$	$\sqrt{((1453 - 1380)^2 * 0,95 + 0)} = 71$
Коэффициент вариации	$76 / 1368 = 0,056$	$71 / 1370 = 0,052$

<sup>2</sup> Бондарчук Н.В. Финансовый анализ для целей налогового консультирования. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2008.

Помимо рассмотренных выше методов анализа налоговых рисков, как уже отмечалось, существуют и другие способы оценки, рассматриваемые в работах отечественных экономистов. Однако рекомендовать их для оценки налоговых рисков не вполне целесообразно, поскольку современные сведения о налоговых рисках не содержат достаточной информации для расчета значений таких критериев, либо отсутствует база сравнения, либо само содержание критерия ориентировано только на оценку рисков, связанных с каким-нибудь одним видом налогов.

В связи с этим представляется целесообразным рассмотреть методы анализа налоговых решений, основанные на максимизации финансово-результативных показателей хозяйствующего субъекта. Наиболее перспективным, по нашему мнению, является применение сравнительного анализа вариантов налоговых решений на основе стоимостных показателей.

Оценка вариантов налоговых решений на основе сравнения совокупности их характеристик в стоимостном выражении подразумевает использование определенных типов, вариантов и показателей сравнения, методически взаимосвязанных друг с другом (рис. 1).

Если планируется сравнивать варианты налоговых решений на основе стоимостных показателей, то полезным будет критерий, соответствующий следующим характеристикам сравнения:

- по виду – предполагает сравнение базисного варианта (в обычном режиме) с предлагаемым (одним вариантом изменения параметров налогообложения);
- по типу – представляет собой инструмент сравнения однофакторного варианта с многофакторным, где используются различные ситуации и параметры (налоговые и другие издержки, доходность, риск и т.п.);
- по способу сравнения – это абсолютное сравнение (разность показателей) значения показателей следующего экономического содержания налоговых и других (оптимизационных) издержек и риска (в виде потенциальных санкций); относительное сравнение (сопоставление показателей); оценка экономического содержания показателей сравнения.

Перечисленным характеристикам соответствует рассмотренное выше выражение критерия сравнения, предложенное А. Н. Медведевым.

Этот критерий можно использовать для оценки целесообразности одного варианта изменения параметров налогообложения. Критерий носит индикативный характер. Если заложенное в нем неравенство выполняется, то рассматриваемое (названное в критерии оптимизационным) решение – целесообразно, если не выполняется – нецелесообразно. Аналитическое выражение критерия позволяет при его расчете учитывать стоимость мероприятий по организации оптимизационного воздействия и стоимостное выражение потенциального ущерба.

Проанализируем оценку целесообразности действий по налоговой оптимизации с учетом возможных налоговых рисков, используя критерий А.Н. Медведева, на основании следующих данных:

- величина доходов, принимаемых в целях исчисления налога на прибыль организаций — 40 млн. руб.;
- величина расходов — до проведения оптимизации — 26 млн. руб., после ее проведения правоммерным способом — 30 млн. руб.;
- стоимость мероприятий по налоговой оптимизации — 40 тыс. руб.;
- оценочная величина риска — 0,6 млн. руб.

Произведем следующие вычисления.

1. Рассчитаем величину налогооблагаемой прибыли:

- а)  $40 - 26 = 14$  (млн. руб.) — до проведения оптимизации;
- б)  $40 - 30 = 10$  (млн. руб.) — с учетом оптимизации.

2. Определим величину налога на прибыль организаций:

- до проведения мероприятий:  $14 \text{ млн. руб.} \times 0,2 = 2,8 \text{ млн.руб.}$ ;
- с учетом оптимизации:  $10 \text{ млн. руб.} \times 0,2 = 2,0 \text{ млн.руб.}$

3. Осуществим расчет критерия для проведения операции оптимизации и оценим его выполнение для данного случая:  $2,8 > 2,0 + 0,04 + 0,6$ , то есть  $2,8 > 2,64$ .

Таким образом, утверждение истинно, следовательно, критерий выполняется.

На основании представленных исходных данных можно сделать вывод о том, что проведение рассматриваемого варианта оптимизации целесообразно, поскольку заложенное в критерий неравенство выполняется, то есть сумма налоговых издержек

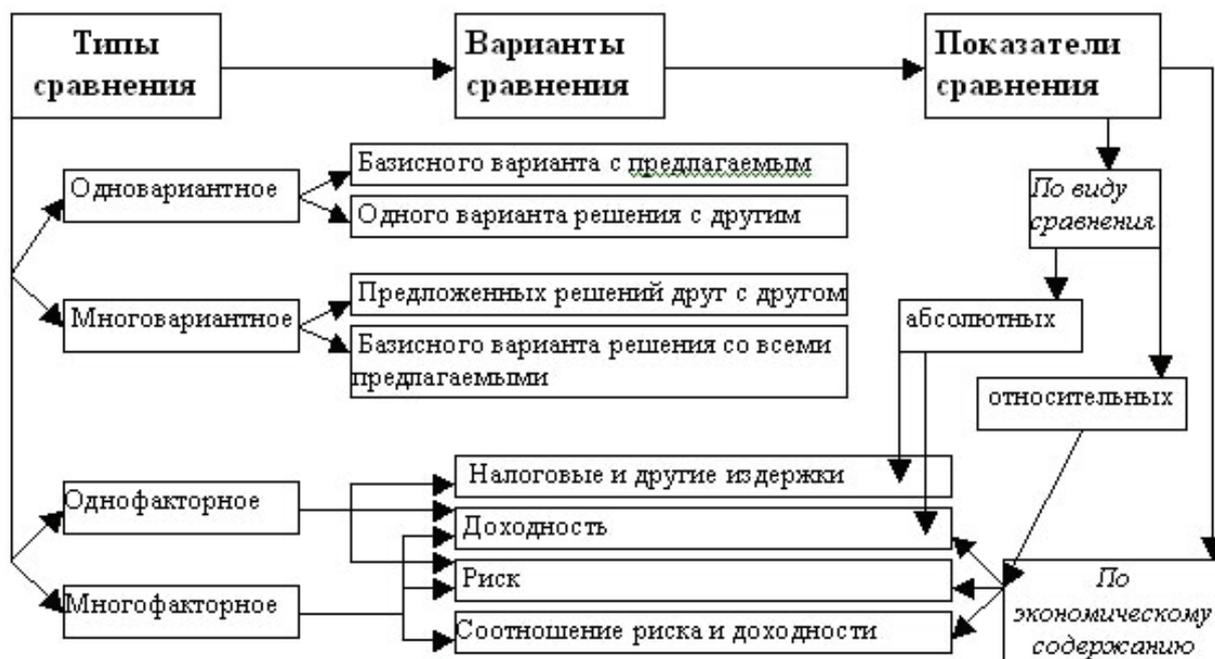


Рис. 1. Алгоритм оценки вариантов налоговых решений

в результате проведения операции оптимизации будет меньше, чем до ее проведения.

Рассмотренный критерий А. Н. Медведева имеет определенные ограничения по использованию в оценке налоговых рисков. Во-первых, он не может быть использован для сравнения двух и более вариантов воздействия на параметры налогообложения. Во-вторых, при количественной оценке рисков налоговой оптимизации не оговаривается механизм исчисления оценочной величины риска с учетом вероятности его наступления и масштаба возможных неблагоприятных последствий. Для преодоления первого и отчасти второго недостатка может применяться способ совмещения при оценке налоговых рисков традиционно используемых при оценке финансовых рисков показателей с критерием А. Н. Медведева.

Однако полное преодоление методической проблемы оценки налоговых рисков возможно только тогда, когда будет существовать статистика о видах налоговых ошибок и правонарушений и примененных по ним санкциям. Налоговый риск, как и любой риск, должен иметь математически выраженную вероятность наступления потери, которая должна опираться на статистические данные либо в случае их отсутствия – на экспертные оценки такой вероятности.

Одним из основных факторов, инициирующих налоговые риски, являются ошибки. Вероятность ошибок зависит от ряда следующих аспектов: квалификации учетных работников, их количества в организации, сложности и объема отражаемых ими в учетных регистрах хозяйственных операций, а также в ряде случаев их масштаба. Большой масштаб хозяйственных операций влечет за собой увеличение налоговых рисков тогда, когда величина неверно отраженной операции приобретает более неблагоприятные для организации налогоплательщика последствия, нежели аналогичная операция меньшего объема.

Для того чтобы количественно определить величину налогового риска, необходимо знать все возможные последствия какого-нибудь отдельного действия и вероятность самих последствий. Вероятность означает возможность получения определенного результата. В связи с отсутствием достаточной статистической информации представление о частоте возникновения налоговых ошибок могут дать сегодня только экспертные оценки, основанные на личном опыте налогового консультанта и анализе арбитражной практики.

**Библиография**

1. Бондарчук Н.В. Финансовый анализ для целей налогового консультирования. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2008.
2. Гордеева О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками // Законодательство и экономика. -2008. -№2.
3. Карп М.В. Налоговый менеджмент: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010.
4. Кирина Л.С. Формирование и развитие рынка услуг налогового консультирования в Российской Федерации: опыт, проблемы, перспективы. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2008.
5. Медведев А.Н. Как планировать налоговые платежи. М.: Инфра-М, 1996.
6. Томсон Т.,Бонито Дж. Обзор модели профессиональной компетенции консультанта // [www.cfin.ru/consulting/](http://www.cfin.ru/consulting/).
7. Севрук В.Т. Риски финансового сектора РФ. М.: Финстатинформ, 2010.

**References (transliteration)**

1. Bondarchuk N.V. Finansovyy analiz dlya tseley nalogovogo konsul'tirovaniya. M.: ZAO «Izdatel'stvo «Ekonomika», 2008.
2. Gordeeva O.V. K voprosu ob upravlenii nalogovymi riskami // Zakonodatel'stvo i ekonomika. -2008. -№2.
3. Karp M.V. Nalogovyy menedzhment: Uchebnik dlya vuzov. – M.: YuNITI-DANA, 2010.
4. Kirina L.S. Formirovanie i razvitie rynka uslug nalogovogo konsul'tirovaniya v Rossiyskoy Federatsii: opyt, problemy, perspektivy. M.: ZAO «Izdatel'stvo «Ekonomika», 2008.
5. Medvedev A.N. Kak planirovat' nalogovye platezhi. M.: Infra-M, 1996.
6. Tomson T.,Bonito Dzh. Obzor modeli professional'noy kompetentsii konsul'tanta // [www.cfin.ru/consulting/](http://www.cfin.ru/consulting/).
7. Sevruk V.T. Riski finansovogo sektora RF. M.: Finstatinform, 2010.