Червина Юлия Георгиевна. Развитие налогового учета и внутреннего налогового контроля в организациях нефтепродуктообеспечения: диссертация ... кандидата Экономических наук: 08.00.12 / Червина Юлия Георгиевна;[Место защиты: ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина»], 2017

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Развитие теоретико-методологических основ налогового учета и контроля организаций нефтепродуктообеспечения 15**

1.1. Исследование сущности и роли налогового учета и внутреннего налогового контроля в условиях инновационного развития 15

1.2. Оценка нормативно-правового и внутрифирменного регулирования налогового учета и внутреннего налогового контроля организаций нефтепродуктообеспечения 29

1.3. Основные тенденции и перспективные направления развития налогового учета и внутреннего налогового контроля в России и за рубежом 48

**Глава 2. Оценка организационно-методического обеспечения налогового учета и внутреннего налогового контроля в организациях нефтепродуктообеспечения 67**

2.1. Исследование организации и функционирования налогового учета и внутреннего налогового контроля в организациях нефтепродуктообеспечения .67

2.2.Совершенствование методики постановки налогового учета прибыли участников консолидированной группы налогоплательщиков 91

2.3. Разработка структурно-логической модели организации и функционирования внутреннего налогового контроля .109

**Глава 3. Направления повышения эффективности налогового учета и внутреннего налогового контроля организаций нефтепродуктообеспечения .129**

3.1. Приоритетные направления повышения эффективности системы внутреннего налогового контроля и управления рисками 129

3.2. Совершенствование организации налогового учета и внутреннего налогового контроля на основе использования современных информационных систем .147

Заключение .165

Список литературы .170

Приложения 193

* [Оценка нормативно-правового и внутрифирменного регулирования налогового учета и внутреннего налогового контроля организаций нефтепродуктообеспечения](http://www.dslib.net/bux-uchet/razvitie-nalogovogo-ucheta-i-vnutrennego-nalogovogo-kontrolja-v-organizacijah.html#7723531)
* [Исследование организации и функционирования налогового учета и внутреннего налогового контроля в организациях нефтепродуктообеспечения](http://www.dslib.net/bux-uchet/razvitie-nalogovogo-ucheta-i-vnutrennego-nalogovogo-kontrolja-v-organizacijah.html#7723532)
* [Разработка структурно-логической модели организации и функционирования внутреннего налогового контроля](http://www.dslib.net/bux-uchet/razvitie-nalogovogo-ucheta-i-vnutrennego-nalogovogo-kontrolja-v-organizacijah.html#7723533)
* [Приоритетные направления повышения эффективности системы внутреннего налогового контроля и управления рисками](http://www.dslib.net/bux-uchet/razvitie-nalogovogo-ucheta-i-vnutrennego-nalogovogo-kontrolja-v-organizacijah.html#7723534)

## Оценка нормативно-правового и внутрифирменного регулирования налогового учета и внутреннего налогового контроля организаций нефтепродуктообеспечения

В ходе реформирования бухгалтерского учета в России система нормативного регулирования претерпела радикальные изменения. Современные условия хозяйствования, развитие рыночных отношений предъявляют новые требования к системе нормативно-правового регулирования. Несовершенство действующей системы нормативного регулирования налогового учета препятствует формированию тактически и стратегически обоснованного учетно-информационного обеспечения управления деятельностью предприятий, поиску и мобилизации резервов повышения эффективности бизнеса, обеспечения конкурентоспособности и развития организаций в условиях стагнации экономики.

Налоговое законодательство с точки зрения предприятий, работающих на российском рынке, представляет собой «зону повышенного риска», поскольку существует высокая вероятность финансовых потерь в результате непреднамеренного нарушения законодательства. Говоря о вертикально интегрированных нефтяных компаниях (ВИНК), следует отметить, что посредствам данных объединений государство стремится удовлетворить свои интересы, а именно: предприятия данной отрасли должны служить основным источником пополнения государственной казны. Так, на сегодняшний день на долю нефтяной и газовой отрасли приходится более 40% налоговых поступлений в Федеральный бюджет и более 20% - в консолидированный бюджет страны. На данном этапе происходит столкновение интересов государства и экономического субъекта, основной целью которого является максимизация прибыли.

Предприятия нефтепродуктообеспечения относятся к топливно-энергетическому комплексу, который является стратегической отраслью экономики, определяющей промышленный и военный потенциал страны, экологическую обстановку, поэтому достаточно жестко регулируется их деятельность со стороны государства.

В этой связи особое значение приобрел вопрос создания эффективной системы нормативного регулирования налогового учета и контроля, адекватной современным требованиям и условиям деятельности предприятий НПО, поскольку несовершенство законодательства во многих случаях усложняет методологию учета хозяйственных средств предприятий и их источников.

Существующие проблемы в нормативном регулировании налогового учета и налогового контроля существенно усложняют профессиональную деятельность сотрудников налоговой службы предприятий нефтепродуктообеспечения, ведут к возникновению споров с контролирующими органами и аудиторами. Тем не менее, любой факт хозяйственной деятельности, даже если с его нормативным регулированием возникают проблемы, организации обязаны отразить как в финансовом, так и налоговом учете.

Анализ регулирующих налоговый учет и налоговый контроль нормативных актов позволяет выделить следующие проблемы:

- нестабильность налогового законодательства и ставок налогообложения;

- противоречивость и запутанность нормативной базы и процедур налогообложения;

отсутствие оперативной связи исполнительной и законодательной властей;

- нерегламентированность процедур государственного налогового контроля: существует нестабилизированность между властными полномочиями налоговых органов и правами налогоплательщика;

- законодательно не урегулирован вопрос о порядке осуществления налогового контроля: нерегламентированы периодичность и продолжительность налоговых проверок, формы и процедуры участия налогоплательщиков в рассмотрении актов проверок, порядок и сроки принятия решений и т.д.;

- определение внутреннего налогового контроля законодательно не закреплено;

- отсутствуют законодательно-нормативное регулирование данной подсистемы внутреннего контроля, рекомендации исполнительных органов власти в части методологии внутреннего налогового контроля, а также недостаточна проработанность этого вида контроля в научной и учебной литературе.

Таким образом, налоговое законодательство нуждается в систематизации и методической доработке налогоплательщиком.

После принятия главы 25 НК РФ налогоплательщикам было рекомендовано в соответствии со ст. 313 НК РФ самостоятельно разработать систему налогового учета, исходя из принципа последовательности применения норм и правил учета от одного налогового периода к другому. При этом они обязаны формировать учетную политику для целей бухгалтерского учета, и для целей налогообложения, где должны принять правила ведения, соответственно, бухгалтерского и налогового учета [140, с.43].

Совершенствование законодательных основ налогового учета и отчетности требует глубокого анализа и научного обоснования. Рассмотрим совокупность норм и правил, регулирующих бухгалтерский учет и налогообложение в РФ, представленных в виде взаимосвязанных уровней в вертикальной иерархии (рисунок 4).

Нормативно-правовое регулирование налогового учета представляет собой систему целенаправленного воздействия государства на субъекты экономической деятельности по средствам правовых норм, обеспечивающих эффективное регулирование вопросов организации и реализации налогового учета в Российской Федерации, с целью взимания налогов и сборов.

1. Налоговый кодекс РФ занимает центральное место по степени влияния на общественные отношения в рассматриваемой сфере. Содержит основные принципы налогообложения, определяет права, обязанности и ответственность, как налогоплательщиков, так и налогового органа.

2. Указы президента и Постановления Правительства – первые устанавливают самостоятельные нормы и правила и носят характер поручений органам управления разрабатывать нормативные акты; вторые устанавливают ставки таможенных пошлин, акцизов, норм и нормативов, перечень налогооблагаемых показателей по пониженным ставкам товаров для целей исчисления налогооблагаемых ставок и так далее. Также Постановления Правительства конкретизируют правила осуществления налогового учета, которые в общем виде сформулированы в НК РФ и иных федеральных законах. Например, Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 (ред. от 29.11.2014) «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» утверждены новые формы и правила заполнения счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, ведения книги покупок, книги продаж и журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур.

3. Акты Федеральной Налоговой Службы (ФНС) и письма налогового ведомства. Акты ФНС не имеют нормативного значения, а лишь носят разъяснительный характер действия закона, содержат закрепление процедур и алгоритмов составления и предоставления отчетности при ведении налогового учета, а также посвящены рекомендациям, ответам на вопросы и т.д. Например, Письмо ФНС России от 05.02.2015 № ГД-4-3/1696@ «О налоговой декларации по налогу на прибыль организаций» информирует об изменениях по форме и формату декларации по налогу на прибыль организаций.

4. Налоговая политика – разрабатывается на предприятии, носит методологический и организационный характер, учитывает специфику конкретного предприятия. Так, налоговая политика компании находит свое отражение в учетной политике организации для целей налогообложения. Также можно включить такие внутренние документы налогоплательщиков, как график документооборота, устав.

## Исследование организации и функционирования налогового учета и внутреннего налогового контроля в организациях нефтепродуктообеспечения

На сегодняшний день в нефтяном секторе экономики России преобладают вертикально-интегрированные компании (ВИНК), как частной формы собственности – ПАО «ЛУКОЙЛ», АО НК «РуссНефть», ОАО «Сургутнефтегаз» и др., так и государственной – ПАО НК «Роснефть», ПАО «Газпромнефть».

Данные компании различаются по форме собственности и структуре, но их объединяет деятельность по всей цепочке производственного процесса: геологоразведка, разработка нефтяных месторождений, добыча нефти, переработка в продукты конечного пользования и реализация нефтепродуктов потребителю.

Рассматриваемые вертикально интегрированные компании является одной из крупнейших нефтяных компаний мирового уровня. По своей организационно-правовой принадлежности в основном являются публичными акционерными обществами (ПАО). В соответствии с уставом ПАО «ЛУКОЙЛ» (материнская компания) и его дочерние организации действуют как единый комплекс. Чтобы достигнуть сопоставимости учетных данных и контрольных процедур по всей группе, делегирование функций по организации бухгалтерского и налогового учета распределено между несколькими департаментами. Место системы налогового учета и внутреннего налогового контроля в корпоративном пространстве можно представить схематично (рисунок 6).

Объектом исследования выступают организации, обеспечивающие реализацию нефтепродуктов. Снабжение нефтепродуктами осуществляется нефтепродуктопроводным, железнодорожным, водным и автомобильным транспортом. Большинство организаций, которые осуществляют торговлю нефтепродуктами в России, не являются их производителями. В соответствии с законодательством РФ ведение бухгалтерского (финансового) учета и налогового учета в данном случае будет таким же, как если бы компания торговала оптом любой другой продукцией, поэтому отчитываться в инспекцию федеральной налоговый службы необходимо по формам, зависящим от выбранной системы налогообложения.

Несмотря на широкую диверсификацию продаж реализация основных объемов продукции переработки нефти и газа ориентирована на приоритетные регионы сбытовой деятельности, где Группа «ЛУКОЙЛ» располагает развитой собственной и привлеченной инфраструктурой нефтепродуктообеспечения (в том числе розничной сетью). В первую очередь следует отметить Пермский край, Волгоградскую, Нижегородскую области, Республику Коми.

Сбытовая сеть нефтепродуктов ПАО «ЛУКОЙЛ» только в России насчитывает более 84 объектов нефтебазового хозяйства и несколько тысяч автозаправочных станций (АЗС). Сбыт нефтепродуктов обеспечивают восемь крупных предприятий нефтепродуктообеспечения (НПО), осуществляющих свою деятельность в 63 субъектах РФ [146].

Основными конкурентами компании при поставках нефтепродуктов на внутренний рынок являются российские вертикально-интегрированные нефтяные компании: ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Газпромнефть», ПАО «АНК «Башнефть» и ОАО «Сургутнефтегаз» (последняя – на локальном рынке Северо-Западного региона).

В случае осуществления подобной деятельности любая компания проходит обязательное лицензирование. И оптовая, и розничная торговля нефтепродуктами требует соблюдения целого ряда лицензионных условий, например, касающихся документального подтверждения наличия специальных складов хранения нефтепродуктов.

Исследуемые организации нефтепродуктообеспечения являются крупнейшими налогоплательщиками в регионе своей деятельности. Анализ налоговых платежей позволил выявить их структуру. Информация, формируемая в налоговом учете о составе и суммах налоговых затрат, является коммерческой тайной, поэтому нами представлены дынные о структуре налоговой нагрузки в разрезе налогов по конкретной организации нефтепродуктообеспечения в целом (рисунок 7) и по субъекам РФ, в которых осуществляет свою деятельность исследуемая организация (рисунок 8). Условное обозначение исследуемого экономического субъекта – ООО «НПО».

При рассмотрении круговой диаграммы видно, что наибольшую долю в налоговой нагрузке занимают НДС, налог на прибыль и страховые взносы, уплата которых в основном производится в Волгоградскую область, где зарегистрирована анализируемая организация.

Организационно-методологические функции в области налогового планирования возложены на главное налоговое управление материнской компании, а именно: формирование единой налоговой политики группы, участие в разработке бизнес-схем с точки зрения налоговой нагрузки по группе в целом, выявление и оценка налоговых рисков, анализ практики применения действующих налоговых льгот; разработка мероприятий, направленных на недопущение налоговых нарушений в группе, методологическое обеспечение процессов планирования налоговых обязательств и т.д. Организационно-методологические функции и сопровождение учетных процессов в части бухгалтерского и налогового учета по группе выполняет Бухгалтерия материнской компании.

Можно выделить пять вариантов организации налогового учета руководителем на предприятиях НПО в зависимости от объема учетной работы:

– бухгалтерская служба, в частности отдел по налоговому учету или отдельные специалисты (данная практика применялась предприятиями НПО, входящими в группу «ЛУКОЙЛ», до организации учетных центров);

– штатный бухгалтер – характерно исключительно для малых предприятий;

– вести учет лично – также характерно для малых предприятий с небольшим количеством транзакций и АЗС;

– аутсорсинг/ инсорсинг – выполнении функции налогового учета полностью передается сторонней организации (применяется предприятиями НПО, входящими в группу «ЛУКОЙЛ», с 2009 и 2011 годов);

– аутстаффинг–это использование услуг внештатного персонала.

Современные тенденции развития мировой экономики характеризуются усложнением бизнес-процессов, ужесточением государственного надзора за финансово-хозяйственной деятельностью экономических субъектов, возрастанием предпринимательских рисков, что требует от интегрированных компаний реструктуризации бизнеса, в частности таких важных подсистем, как бухгалтерский учет (финансовый, управленческий, налоговый), экономический анализ и внутрихозяйственный контроль.

В соответствии с п.2 ст. 6 Закона о бухгалтерском учете исследуемые предприятия нефтепродуктообеспечения в целях повышения эффективности деятельности передали свои бизнес-процессы в части учетных функций специализированной организации – Учетно-расчетным центрам (УРЦ), что позволяет предприятиям НПО сконцентрировать все усилия на повышении результативных показателей основной деятельности. В соответствии с Программой стратегического развития компании «ЛУКОЙЛ» на 2012-2021гг. главная стратегическая цель – увеличение акционерной стоимости и выплат дивидендов, один из инструментов достижения поставленной цели – мероприятия по выведению за пределы компании непрофильных видов деятельности, в том числе бухгалтерской службы.

Таким образом, УРЦ осуществляют организацию и ведение учета дочерних обществ, а именно: ведение бухгалтерского и налогового учета по всем видам налогов, сборов, платежей, подлежащих уплате в бюджет и государственные внебюджетные фонды, в соответствии с законодательством РФ, требованиями головной организации, Графиком документооборота обслуживаемых предприятий. Учет организован в специализированных информационных системах, на основании представленных первичных учетных документов, счетов-фактур и необходимой информации в соответствии с требованиями законодательства РФ и локальными нормативными актами и внутренними распорядительными документами каждой организации интегрированной группы. В таблице 1 приведены преимущества и недостатки делегирования учетных функций.

## Разработка структурно-логической модели организации и функционирования внутреннего налогового контроля

В условиях современного рынка происходит усиление конкурентных отношений, рост диверсификации, что требует от предприятий качественных изменений и предполагает поиск новых путей развития в целях усиления финансового потенциала, расширения ассортимента реализуемой продукции, минимизации рисков для обеспечения на тактическом и стратегическом уровнях инновационного развития.

Эффективно организованная система внутреннего налогового контроля на предприятии выступает гарантом качества и достоверности формируемой налоговой отчетности, служит инструментом предупреждения налоговых рисков.

В этой связи возникает необходимость разработки и развития существующих внутрифирменных стандартов (регламентов, инструкций, положений), регламентирующих деятельность подразделений предприятий нефтепродуктообеспечения и отдельных специалистов по организации и осуществлению процедур внутреннего налогового контроля.

Раскрытие содержания системы внутреннего налогового контроля и процесса его организации невозможны без четкого формулирования его элементов. В ходе проведенного нами исследования все элементы системы внутреннего налогового контроля были структурированы и распределены на 4 этапа:

– организационный;

– информационный;

– методический включает оценку рисков, процедуры и мероприятия контроля;

– результативный – документирование итогов контрольных процедур,

последующая оценка внутреннего налогового контроля.

Для их оценки процесса организации и функционирования внутреннего налогового контроля на предприятиях нефтепродуктообеспечения нами разработана структурно-логическая модель (рисунок 16).

Выработанная модель описывает этапы ВНК, которые определяют технологический процесс контроля, содержащие взаимодействия участников, используемые информационные и программно-технические средства, совокупности процедур, а также дает представление о наиболее важных элементах и их взаимных связях.

Также данная модель для предприятий нефтепродуктообеспечения направлена на выявление оптимальных и результативных контрольно-учетных связей между НПО и УРЦ, НПО и государственными органами, НПО и вышестоящей организацией, НПО и поставщиками.

Первый этап системы называется «Организационный». На данном этапе компания определяет такие базовые элементы внутреннего налогового контроля, как цель, задачи, субъекты, объекты, предмет, принципы и контрольная среда. Нами проведен обзор взглядов ученых к выделению элементов системы внутреннего налогового контроля (Приложение 11).

Цель внутреннего налогового контроля – предупреждение искажения данных, оценка качества исполнения законодательства, устранение недостатков в функционировании налоговой системы предприятия.

Субъект внутреннего налогового контроля предприятия – это структурное подразделение или отдельный специалист, осуществляющие контрольные действия на основании соответствующих прав, закрепленных документально, и независящие от бухгалтерии хозяйствующего субъекта.

Задачами внутреннего налогового контроля предприятий НПО являются:

– обеспечение правильности исчисления, своевременной и полной уплаты налогов и сборов в бюджет и внебюджетные фонды;

– предупреждение нарушений налогового законодательства;

– осуществление контроля законности применяемых налоговых льгот;

– оценка достоверности налоговой отчетности;

– контроль соответствия применяемых методов учета методам, утвержденным в учетной политике для целей налогообложения;

– оценка эффективности ведения налогового учета;

– наблюдение, анализ и сбор данных об исчисленных и уплаченных налоговых платежах;

– оценка налоговых рисков;

– налоговое планирование;

– взаимодействие с налоговыми органами.

Вопросы организации и функционирования внутреннего налогового контроля решают собственники на внутрифирменном уровне. Внутренний налоговый контроль на предприятиях нефтепродуктообеспечения может быть представлен несколькими вариантами:

1) службой контрольно-ревизионного отдела

2) отделом внутреннего аудита;

3) службой налогового отдела;

4) на малых предприятиях контрольные функции возложены на бухгалтера.

Внутренний налоговый контроль должен использоваться на предприятиях НПО в качестве превентивных или предупредительных мер в отношении возможных нарушений налогового законодательства. С этой целью нами разработаны и структурированы в должностные инструкции штатных работников анализируемых экономических субъектов (таблица 10).

Как отмечалось ранее, в соответствии с Бюджетным Посланием Президента РФ Федеральному собранию от 13.06.2013 «О бюджетной политике в 2014 - 2016 годах» одна из целей, которая поставлена налоговой системой, – качественное улучшение налогового администрирования. С целью повышения эффективности внутреннего налогового контроля и управления деятельностью предприятий нефтепродуктообеспечения рационально рассмотрение мероприятий предварительного налогового контроля, основанных на взаимодействии субъектов макроуровня и субъектов микроуровня.

На сегодняшний день наиболее перспективной видится принципиально новая форма взаимодействия Федеральной налоговой службы и налогоплательщиков как партнёров. В этом случае государство выступает поставщиком определённого сервиса, который включает развитую инфраструктуру, благоприятные условия ведения бизнеса и др., а налогоплательщик, расставаясь со своими деньгами в форме налогов, получает возможность быть пользователем всех этих благ [42, с. 12-14].

Так согласно подразделу 7.1. «Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов» предполагается введение института предварительного налогового контроля, цель которого предоставлять информацию налогоплательщику о налоговых последствиях сделки, которую он только планирует совершить. Данная практика уже имеет успешное применение за рубежом в форме института налогового мониторинга (таблица 11).

Одним из наиболее значимых мероприятий по реализации концепции партнёрских отношений в России является введение 1 января 2015 г. института налогового мониторинга. Появлению предшествовал пилотный проект по внедрению расширенного информационного взаимодействия государства и налогоплательщика, проводимый в 2012-2013 гг. с участием четырёх крупнейших компаний: ОАО «Русгидро», ОАО «ИНТЕР РАО ЕЭС», ОАО «Мобильные ТелеСистемы» и «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.» [133, с. 33-40].

## Приоритетные направления повышения эффективности системы внутреннего налогового контроля и управления рисками

Обеспечение соблюдения налогового законодательства и других нормативно-правовых требований в текущих условиях сопряжено с определенными трудностями – стремительный процесс глобализации, изменения в налоговом законодательстве и стандартах бухгалтерского учета, а также ужесточившиеся требования налоговых органов к повышению прозрачности бизнеса создают дополнительную нагрузку для налоговых и финансовых отделов компаний. Обеспечению соблюдения требований законодательства часто уделяют несоразмерно больше времени, нежели таким более полезным с точки зрения повышения стоимости бизнеса видам деятельности, как налоговое планирование, управление рисками и более тесное взаимодействие с остальными подразделениями компании [95].

Актуальность повышения эффективности ВНК и управления рисками связана с тем, что налоги представляют собой часть отношений экономического субъекта с государственными и контролирующими органами и нарушения в данной области могут повлечь за собой существенные последствия для экономического субъекта.

В соответствии с п.2 ст. 6 Закона о бухгалтерском учете исследуемые предприятия нефтепродуктообеспечения в целях повышения эффективности деятельности передали свои бизнес-процессы в части учетных функций специализированной организации – Учетным региональным центрам (УРЦ), что позволяет предприятиям нефтепродуктообеспечения сконцентрировать все усилия на повышении результативных показателей основной деятельности. Однако, нет оптимальных контрольно-учетных связей между предприятиями нефтепродуктообеспечения и УРЦ, государственными органами, ее холдинговой организацией, поставщиками, что может привести к наступлению налоговых рисков.

Система внутреннего налогового контроля и управления рисками предприятий нефтепродуктообеспечения (НПО) – это элемент системы корпоративного управления, включающий в себя весь диапазон процедур, методов и механизмов контроля, создаваемых и используемых ревизионной комиссией, исполнительными органами управления, руководством, налоговым отделом и всеми работниками предприятия.

В настоящее время на исследуемых предприятиях нефтепродуктообеспечения отсутствует комплексный подход к организации внутреннего налогового контроля (ВНК) и управления рисками, фрагментарно данные функции возложены на налоговый отдел. Несистематизированный и нерегламентированный внутренний налоговый контроль затрудняет проведение системного анализа замечаний и мероприятий по их устранению, мониторинг налоговых рисков. Нерешенность данных проблем обуславливает необходимость повышать эффективность внутреннего налогового контроля и управления рисками, что позволит соответствовать требованиям законодательства, в частности, налогового и внутренним регламентам, обеспечивая подготовку достоверной налоговой отчетности, представляемой различным пользователям.

С этой целью нами был разработан комплекс мероприятий, состоящих из последовательных этапов, направленных на повышение эффективности системы внутреннего налогового контроля и управления рисками на предприятиях нефтепродуктообеспечения, а также на увеличение налоговой эффективности (рисунок 20).

Последовательное соблюдение каждого этапа позволит сформировать качественную информацию о расчетах с бюджетом и внебюджетными фондами и принимать на ее основе обоснованные управленческие решения, способствующие повышению эффективности деятельности организаций и минимизации налоговых рисков.

Эффективность системы — это свойство системы выполнять поставленную цель в заданных условиях использования и с определенным качеством [34]. Применительно к системе ВНК и управления рисками при оценке ее эффективности мы должны получить достаточную уверенность в том, что на предприятиях НПО при управлении экономическими процессами, в частности, налогообложением, соблюдаются требования законодательства и внутренних регламентов, обеспечивается подготовка достоверной налоговой отчетности, представляемой различным пользователям.

Налоговая система весьма динамична и не может функционировать длительное время в неизменном виде, тем самым оказывая влияние на систему налогового учета и внутреннего налогового контроля на предприятии. В этой связи на первом этапе нами рекомендуется провести критический анализ существующей системы внутреннего налогового контроля, ее методов и процедур, а также оценить документооборот, касающийся должностных обязанностей лиц, ответственных за налоговый контроль, их квалификацию.

При определении критериев эффективности системы внутреннего налогового контроля и управления рисками мы устанавливаем эталонную контрольную систему, уделив внимание таким ее элементам как полезность и рациональность; организационные и правовые аспекты; совокупность приемов, методов и средств контроля; организация работы персонала с системой, распределение полномочий и ответственности.

Для оценки эффективности и результативности системы внутреннего налогового контроля, сформированной на предприятиях нефтепродуктообеспечения, предлагаем использовать следующие показатели:

1) коэффициент результативности ВНК рассчитывается по формуле: где НЭ - показатель налоговой экономии, полученной вследствие процедур ВНК, Н - исчисленная сумма налогов;

2) показатель налоговой экономии определяется по формуле: 2 НЭ = НЛут + НСо - НС (3.2) где НЛут - уточненная сумма налоговых льгот, используемых хозяйствующим субъектом, НСо - сумма отмененных к уплате налоговых санкций, НС - сумма налоговых санкций.

Результаты проведенного анализа могут характеризовать уровень профессионализма сотрудников, ответственных за управление налоговыми обязательствами.

В связи с тем, что на предприятиях нефтепродуктообеспечения внутренний налоговый контроль не регламентирован, нами были выработаны следующие рекомендации, направленные на адаптацию и совершенствование исследуемой системы с учетом перманентного развития анализируемых компаний и непрерывно меняющихся внешних и внутренних условий их функционирования:

- разработать внутренние регламенты, формализующие процедуры внутреннего налогового контроля и управления рисками, отвечающие должной осмотрительности организации;

- закрепить в должностных инструкциях сотрудников налогового отдела процедуры их взаимодействия с учетно-расчетным центром (УРЦ), распределить ответственность попроцессно;

- установить одним из контрольных показателей для сотрудников налогового отдела коэффициент результативности внутреннего налогового контроля, показатель налоговой экономии;

- уделить особое внимание анализу судебной практики, налогового законодательства, нормативных и разъясняющих документов министерств и ведомств, регулирующих налоговую сферу.

На данном этапе описанные мероприятия буду способствовать, во-первых, повышению организованности и ясности контрольных процессов, во-вторых, структурированию этого процесса, четкому определению приемов и методов, состава решаемых задач и достигаемых результатов.

На втором этапе реформирования системы внутреннего налогового контроля авторами выработаны инструменты, механизмы и технологии, направленные на совершенствование методологических и методических основ организации и функционирования данной системы на предприятиях нефтепродуктообеспечения по трем направлениям (таблица 13).