

На правах рукописи

Антонова Елена Владимировна

**Разработка методической базы и регламента внутреннего контроля
формирования и исполнения налоговой политики холдинга**

08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук



Москва, 2015 г.

Работа выполнена в Федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ» (НИЯУ «МИФИ»)

Научный руководитель доктор экономических наук, профессор
Комиссарова Ирина Петровна

Официальные оппоненты:

Кришталева Таисия Ивановна - доктор экономических наук, профессор, ФГБОУ ВО «**Финансовый университет**», заместитель заведующего кафедры аудита и контроля

Бодяко Анна Владимировна - кандидат экономических наук, ФГБОУ ВО «**Государственный университет управления**», доцент

Ведущая организация: ФГБОУ ВО «**Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова**

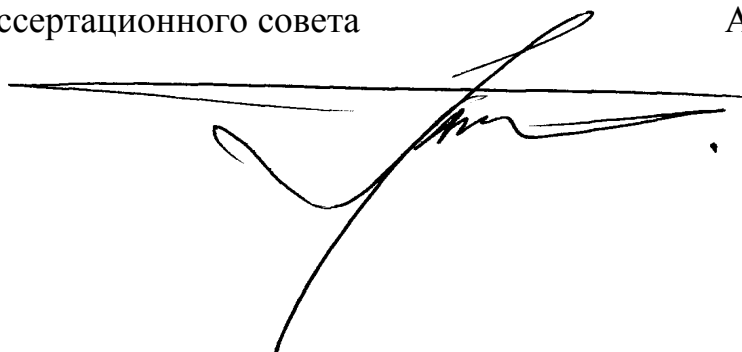
Защита состоится «10» февраля 2016 года в 15-00 на заседании диссертационного совета Д212.130.12 на базе НИЯУ «МИФИ», адрес: 115409, г. Москва, Каширское шоссе, д.31.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на сайте НИЯУ «МИФИ» <http://ods.mephi.ru/announcements>

Автореферат разослан _____

Ученый секретарь диссертационного совета

А.В. Путилов



I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современных рыночных условиях, в связи с усложнением процессов ведения бизнеса, характеризующихся высокой степенью риска реализации внутренних и внешних процессов, появляется необходимость в формировании дополнительных требований к системам внутреннего контроля. Без надлежащего эффективного контроля не могут быть реализованы в полном объеме такие функции деятельности экономического субъекта, как управление, планирование и учет. Особенно актуальна эта потребность в условиях деятельности холдингов, как комплексных экономических структур, объединяющих организации с разной специализацией через систему правовых и экономических связей и единый центр управления и принятия решений. Для обеспечения эффективности хозяйственных операций, управления предпринимательскими рисками, соответствия деятельности экономического субъекта действующему законодательству, обеспечения уверенности в надежности бухгалтерской и налоговой отчетности.

Из всей совокупности проблем внутреннего контроля автором выбрано наиболее актуальное и в то же время в недостаточной степени исследованное направление внутреннего контроля, связанное с контролем формирования и реализации налоговой политики холдинга.

Налоговая политика является составной частью общего процесса планирования и управления холдингом в современных условиях. При этом без организации должного контроля внутри холдинга невозможно осуществлять процесс реализации планов и всего процесса управления. Система внутреннего контроля является одним из ключевых механизмов, обеспечивающих успешную деятельность холдинга.

Названная система создает условия для повышения уровня рентабельности и преумножения активов, в том числе за счет выявления недостатков налоговой политики холдинга как в широком смысле (охватывающем всю совокупность отношений, связанных с формированием налоговой политики и ее реализацией в целях достоверного исчисления и отражения налоговой базы, возможного снижения налоговых рисков и налоговой нагрузки), так и в узком смысле (как документа, закрепляющего принятую в холдинге совокупность методов налогового учета и исчисления налоговой базы по различным видам налогов). Причиной развития внутреннего

контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга являются также изменения, постоянно вносимые в налоговое законодательство, что требует непрерывного его осмысления.

Таким образом, в настоящее время в Российской Федерации не удовлетворена в должной мере потребность в специальном комплексном исследовании, посвященном проблемам внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга, раскрывающем особенности такого контроля, принципы его организации и методики осуществления. Принимая во внимание вышеуказанные обстоятельства, исследование представляется актуальным и практически значимым не только для налоговой политики холдинга, но и для государства и экономики страны в целом.

Усовершенствование и развитие внутреннего контроля холдингов, которые можно рассматривать как крупнейшую составляющую всех отраслей национальной экономики, положительно влияет на эффективное управление экономикой государства в целом, поскольку внутренний контроль, позволяет решать многие важнейшие экономические и управленческие задачи.

Степень научной разработанности проблемы: В своей работе автор опирался на работы в области бухгалтерского учета, теории и методологии контроля и аудита отечественных ученых и практиков, внесших значительный вклад в разработку темы: В.Д. Андреев, А.М. Богомолов, В.В. Бурцев, С.М. Бычкова, Е.М. Гутцайт, Ю.А. Данилевский, Н.А. Казакова, Ж.А. Кеворкова, Т.И. Кришталева, М.В. Мельник, В.И. Подольский, Ю.В. Полунина, М.Л. Пятов, А.Н. Романов, А.М. Руденко, А.А. Савин, Г.В. Савицкая, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, Д.Г. Черник, Н.Н. Хорохордин, А.Д. Шеремет и др.

Также в основании данного исследования лежат методические разработки области налогового учета, налогового планирования, анализа и оценки: А.К. Анашкин, С.В. Барулин, А.З. Дадашев, В.С. Ефремов, В.Я. Кожинов, Н. Кокорев, Ю.А. Крохина, О.А. Ногина, Д.Г. Черника, Н.В. Щеглова и др.

Кроме того, теоретические положения и методические разработки в области бухгалтерского учета, анализа, контроля представлены работами таких зарубежных авторов: Э.А. Аренс, Р. Адамс, Р. Каплан, Д.К. Лоббек, Т. Флин, М.П. Маккарти, Д. Нортон, М. Хаммер и др.

Цель и задачи исследования. Целью диссертации является разработка теоретически обоснованных и экономически целесообразных методик и

регламентов по организации и использованию системы внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга.

В соответствии с поставленной целью сформулированы и решены следующие задачи:

- обобщить научные взгляды на развитие внутреннего контроля и обосновать принципы и задачи внутреннего контроля холдинга и его налоговой политики;
- раскрыть экономические особенности обработки данных для внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга;
- обосновать совокупность факторов и процедур внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга;
- разработать методики обработки и представления результатов внутреннего контроля формирования налоговой политики, оценки реализации налоговой нагрузки холдинга, исполнения налоговой политики холдинга с учетом оценки налоговой нагрузки;
- регламентировать процедуры внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль, систематизировать типичные ошибки в налоговой политике, характерные для холдинга, предложить пути решения выявленных проблем.

Объект исследования. Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность крупных экономических субъектов (холдингов).

Предмет исследования. Предметом исследования являются процедуры и инструменты организации процесса внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга, обеспечивающие эффективность управления системой налогообложения.

Область исследования. Исследование соответствует п. 3.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии», п. 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля, ревизии», и п. 3.15 «Налоговый контроль» специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта научных специальностей ВАК Минобрнауки России.

Теоретическая основа исследования. Теоретической базой исследования послужили фундаментальные концепции, содержащиеся в трудах ведущих отечественных и зарубежных специалистов, внесших весомый вклад в формирование теории и методики бухгалтерского и налогового учета, аудита,

налогового планирования, анализа, внутреннего и внешнего контроля. Основу нормативной базы диссертации составили Федеральные законы Российской Федерации, нормативно-правовые акты Правительства Российской Федерации, Банка России, Минфина России, Минэкономразвития России, Минюста России и иные нормативные акты, определяющие организацию налогового учета и процедуры контроля налоговой политики.

Методологическая основа исследования. Методологической основой исследования послужил системный метод изучения и использования ряда научных подходов к исследованиям экономических отношений, в числе которых бухгалтерский учет, экономический анализ, контроль и ревизия, аудит, налогообложение. В процессе реализации задач научного и прикладного характера были задействованы общенаучные принципы и методы исследования, предполагающие изучение экономических отношений и явлений в их развитии и взаимосвязи - приемы трансформации, аналогии, экономического анализа и синтеза, структурного и экономико-математического моделирования, системного, ситуационного, концептуального, логического и комплексного подхода к оценке экономических явлений и процессов.

Научная новизна заключается в доказательном обосновании новых решений теоретических и практических проблем налогового учета, разработке ранее неизвестных принципов решения задач внутреннего контроля, представлении эффективной методической базы и регламентов внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга.

Положения, выносимые на защиту. В результате проведенного исследования в диссертации сформулированы и обоснованы обладающие научной новизной выводы, положения и рекомендации, сделанные на основе теоретического анализа процедур внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга:

1. Впервые выявлены и структурированы основные показатели деятельности холдинга, необходимые для формирования принципов и задач системы внутреннего контроля при оценке формирования его налоговой политики и непосредственно влияющие на ее специфику, что позволяет предлагать меры по упреждению и преодолению налоговых угроз в свете развивающегося налогового законодательства;

2. Предложен порядок обработки данных для внутреннего контроля при формировании налоговой политики холдинга, разработан комплекс процедур проверки и систематизированы типичные замечания по результатам внутреннего контроля, осуществляемого с целью получения подтверждения правильности этой налоговой политики;

3. Обоснована совокупность факторов и процедур внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга;

4. Систематизированы существующие методы определения налоговой нагрузки и разработаны авторские предложения по выбору методики определения и контроля налоговой нагрузки при осуществлении внутреннего контроля налоговой политики холдинга, разработано и обосновано унифицированное содержание этапов методики внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга;

5. Реализован разработанный регламент внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль, классифицированы и систематизированы типичные ошибки в налоговой политике, характерные для холдинга, что обеспечит повышение эффективности и упростит оценку процесса исполнения налоговой политики.

Практическая значимость исследования состоит в том, что представленные подходы, методики и рекомендации, благодаря своей универсальности могут быть практически использованы при внутреннем контроле формирования и реализации налоговой политики различных холдингов. Разработанные методики могут лечь в основу совершенствования следующих бухгалтерских и аудиторских процедур:

- осуществление контрольных мероприятий налоговой политики холдинга;
- унифицирование основных процедур внутреннего контроля налоговой политики холдинга;
- организация внутреннего контроля налогового планирования холдинга.

Также к числу основных результатов, имеющих самостоятельное практическое значение, относится разработанный внутренний регламент контроля налогового планирования холдинга.

Апробация результатов исследования. Отдельные положения выводы и рекомендации, сформулированные в диссертации, докладывались на всероссийских и региональных научно-практических конференциях в городах

Москва и Иркутск в 2011-2013 гг. Предложения и рекомендации, изложенные в диссертации, нашли практическое применение при разработке внутреннего контроля формирования и реализации налоговой политики холдинга в ОАО «Агромашхолдинг», результаты исследования использовались в ЗАО «Агентство экономических и социальных исследований» в качестве методических рекомендации, что подтверждается справками о внедрении. Также, результаты исследования внедрены в учебный процесс подготовки магистров экономики по программе «Учет, анализ и аудит».

Публикации. Основные положения диссертации опубликованы в 10 работах, включая 5 статей в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки России для публикации научных результатов диссертаций, общим объемом 5,51 п.л.

Структура и объем диссертации. Диссертационная работа представлена в виде рукописи, состоящей из введения, трех глав и заключения. Объем диссертации составляет 209 машинописных страниц. Текст исследования иллюстрирован 9 рисунками, 9 таблицами, 2 схемами. Библиографический список включает в себя 173 источника. Диссертация содержит 14 приложений.

Во введении обоснована актуальность темы исследования, определяется состояние ее разработанности, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, изложены научная новизна, теоретическая и методическая основы, сформулированы научная новизна и практическая значимость работы.

В первой главе «Теоретические основы организации и функционирования системы внутреннего контроля холдинга» рассмотрена экономическая сущность внутреннего контроля, определена структура организации системы внутреннего контроля холдинга. Кроме того, в данной главе проанализировано современное состояние законодательного регулирования внутреннего контроля в РФ, определено место и роль внутреннего контроля в системе управления экономическим субъектом и обоснован выбор внутреннего контроля налоговой политики холдинга в качестве исследуемого объекта. В этой же главе перечислены особенности налоговой политики холдинга.

Содержание второй главы «Роль внутреннего контроля при организации процесса формирования налоговой политики холдинга» раскрывает факторы и критерии, учитываемые при проведении внутреннего

контроля формирования налоговой политики холдинга. Кроме того, в данной главе представлена методика и процедуры внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга. Итогом главы является систематизация типичных замечаний по результатам внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга и рекомендаций по их устранению.

В третьей главе «Внутренний контроль реализации налоговой политики холдинга» разработаны основные методики по внутреннему контролю исполнения налоговой политики холдинга. Также в данной главе представлена методика контроля налоговой нагрузки при оценке реализации налоговой политики холдинга. Кроме того в заключительной главе приведен разработанный автором регламент внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль.

В заключении обобщены сделанные в работе выводы и предложения, раскрыты возможные направления дальнейших исследований в данной области.

II. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Концептуальные особенности внутреннего контроля как основного элемента системы управления холдингом

Внутренний контроль в холдинге представляет собой системный процесс, который организуется и осуществляется менеджментом холдинга для обеспечения эффективности и результативности хозяйственных операций, управления профессиональными и предпринимательскими рисками, подтверждения соответствия всех аспектов деятельности экономического субъекта действующему законодательству, обеспечения уверенности в надежности бухгалтерской и налоговой отчетности. Он вбирает в себя бухгалтерский, налоговый, внутренний аудиторский и управленческий контроль, и опирается, прежде всего, на фундаментальные признаки холдинга: единый центр управления принятия решений с распределением центров ответственности и рисков между единицами организационной структуры.

С экономической точки зрения холдинг представляет собой группу организаций, которые объединены общим экономическим интересом единого

выгодоприобретателя или группы выгодоприобретателей (конечных получателей дохода) в виде извлечения максимальной прибыли при минимальных издержках посредством ведения бизнеса с разделением ролей, зон ответственности и рисков. Как правило, внешнее проявление указанного экономического интереса может проявляться в следующих признаках:

- единый центр управления и (или) центр принятия решений;
- распределение центров ответственности и рисков между структурными единицами холдинга;
- общие экономические интересы, заключающиеся в наличии единой стратегии и политики управления;
- наличие четко структурированных (прямых или опосредованных) взаимосвязей между структурными единицами холдинга, выражающееся в наличии производственных, технологических либо финансовых связей;
- наличие единого (сквозного) внутривхолдингового контроля.

Необходимо отметить, что в основу организации и функционирования системы холдинга могут быть положены две различные концепции контроля: сплошного контроля, или контроля, базирующегося на риске. Выбор конкретной концепции контроля зависит от специфики деятельности холдинга и принятой стратегии управления. Концепция контроля, принятая руководством, находит свое отражение во внутренних организационно-нормативных и методических документах холдинга, регламентирующих структуру и полномочия подразделений, участвующих в этом процессе. По мнению автора, наиболее приемлемой моделью в условиях деятельности холдинга является концепция контроля, базирующийся на риске. Это предложение автора объясняется следующими причинами:

- эффективность концепции при оценке по принципу «затраты-результат» (издержки, в т.ч. на содержание службы, при осуществлении контроля, базирующегося на риске, существенно ниже);
- отсутствие необходимости в сплошном контроле всех областей формирования и реализации налоговой политики холдинга (различные процедуры неодинаковы с точки зрения их значимости, сложности и однозначности в понимании полученных результатов);
- отсутствие необходимости постоянного контроля за персоналом, осуществляющего конкретные бизнес-процессы, при формировании и

реализации налоговой политики (достаточно осуществления контрольных функций в отношении наиболее значимых и сложных областей налогообложения холдинга).

В основу группировки принципов контроля холдинга должен быть положен критерий целостности и этапности процесса, характеризующий такой контроль как концептуально, организационно и методологически единый процесс. В соответствии с данным критерием предлагается выделять следующие группы принципов построения внутреннего контроля холдинга:

1. Методические: логическая последовательность и системность, плановость, комплексность, непрерывность, действенность, объективность, определенность, своевременность.

2. Организационные: соответствие контрольной и контролируемой систем, регламентация, непрерывный информационный обмен, разделение и консолидация, координация и субординация (иерархичность).

3. Результативные: стратегическая направленность, ориентация на результат, гибкость контроля, простота и экономичность его проведения.

В соответствии со сформулированными принципами автором предлагается следующее построение структуры и распределение компетенций между службами внутреннего контроля холдинга (табл. 1):

Таблица 1. Разграничение задач служб внутреннего контроля головной организации и дочерних компаний холдинга

Зона ответственности	Служба внутреннего контроля головной организации	Служба внутреннего контроля дочерних компаний холдинга
Регламентация	Разработка регламентов внутреннего контроля и общий надзор за их соблюдением	Выполнение регламентов и мониторинг соответствия контрольных процедур регламентам
Планирование	Разработка и реализация общих планов контроля в рамках холдинга	Разработка и реализация локальных планов
Информационное обеспечение	Встречные запросы и предоставление информации в рамках компетенции	
Область контроля	Сводные показатели деятельности холдинга, в т.ч. исполнение бюджетов, показатели консолидированной отчетности, налоговой нагрузки Налоговая политика холдинга в целом Текущий и последующий контроль деятельности служб дочерних компаний холдинга	Деятельность дочерней компании холдинга, в т.ч. текущее исполнение бюджетов, учет, инвентаризации, исчисление и уплата отдельных видов налогов и сборов
Предупреждение и реагирование	Отклонение сводных показателей от плановых	Недостатки в текущей работе дочерней компании холдинга
Ответственность	Перед руководством головной организации холдинга, советом директоров холдинга	Перед менеджментом дочерней компании холдинга, службой дочерних компаний холдинга

Организацию службы внутреннего контроля головной и дочерних организаций предлагается осуществлять с учетом специфики холдинга. Объектами внутреннего контроля являются деятельность головной организации всей системы дочерних компаний холдинга, к которым предъявляются высокие требования по организации и ведению бухгалтерского учета, проведению контрольных процедур, надлежащее распределение должностных обязанностей и центров ответственности, так как в конечной информации, генерируемой службой головной компании холдинга, заинтересовано большое количество различных групп пользователей.

Факторы эффективности и показатели, влияющие на формирование системы внутреннего контроля налоговой политики холдинга

Налоговая политика оказывает существенное влияние на финансовые результаты и на эффективность финансово-хозяйственной деятельности холдинга. Кроме того, она оказывает влияние и на формирование учетной политики, поскольку именно на основе бухгалтерской информации формируются отчеты перед фискальными органами. Автором предлагается в систему показателей, принимаемых во внимание при оценке налоговой политики холдинга, включить четыре основные организационные составляющие: финансовую, клиентскую, внутренние бизнес-процессы, обучение и развитие персонала. Важнейшей задачей при выборе конкретных показателей является определение тех из них, которые наилучшим образом выражали бы стратегию холдинга и при этом соответствовали основным приоритетам его налоговой политики.

Предлагаемые показатели финансовой составляющей:

- ROI/экономическая добавленная стоимость;
- прибыльность холдинга и структура дохода;
- эффективность снижения издержек, включая налоговые издержки по налогам на имущество, на землю, транспортному налогу.

Предлагаемые показатели клиентской составляющей:

- доля рынка, занимаемая холдингом;
- завоевание новых клиентов;
- сохранение существующей клиентской базы;
- прибыльность от обслуживания конкретных клиентов;
- удовлетворенность обслуживаемых холдингом клиентов.

Одним из возможных средств по продвижению холдинга на рынке и удержанию занятых позиций является снижение затрат конкретного клиента на использование продукции (работ, услуг) холдинга. В связи с этим, при планировании продуктовой линейки холдинга целесообразно учитывать затраты промежуточных и конечных потребителей, включающие как затраты на владение продуктом (пользование работами/услугами), так и связанную с этим налоговую нагрузку (например земельный, транспортный налог, сумма «входящего» НДС и др.), что в свою очередь предъявляет требования к наличию соответствующих положений в налоговой политике: документальное регулирование момента перехода права собственности с целью снижения налоговой нагрузки клиента по НДС, положения о создании резервов на гарантийный ремонт и обслуживание и др.

Предлагаемые показатели внутренних бизнес-процессов.

Данная составляющая определяет важнейшие внутренние бизнес-процессы, которые необходимо регламентировать и довести до совершенства. Это позволит холдингу:

- разработать такие предложения потребителям, которые помогут создать и сохранить клиентскую базу в целевом сегменте рынка;
- удовлетворить ожидания собственников относительно высокой финансовой доходности;
- снизить или полностью исключить налоговые риски посредством регламентирования значимых процедур, связанных с формированием налоговой базы, исчислением и уплатой налогов, представлением налоговой отчетности в налоговые органы.

Показатели данного направления сосредоточены на оценке внутренних процессов, от которых в огромной степени зависит удовлетворение потребностей клиентов, достижение задач холдинга в целом, связанных с ростом эффективности, доходности, снижением затрат и налоговой нагрузки.

Предлагаемые показатели составляющей обучения и развития:

- удовлетворенность работников;
- сохранение и развитие кадровой базы;
- эффективность деятельности работников.

Система показателей эффективности деятельности побуждает экономический субъект установить взаимосвязь между своей стратегией и финансовыми целями, которые являются ориентирами при определении задач и

параметров других составляющих. Каждый выбранный показатель должен представлять собой звено в цепи причинно-следственных связей (взаимоотношений), нацеленных в итоге на совершенствование финансовой деятельности. Для холдинга финансовые показатели роста дохода, снижения себестоимости и повышения производительности, оптимального использования основных средств и сокращения рисков являются единым вектором всех четырех составляющих системы показателей, и в конечном итоге становится базой для оптимального управления налоговой нагрузкой и ее снижения в соответствии с принятыми показателями максимальных совокупных налоговых платежей.

Основой разработки методической базы внутреннего контроля является распознавание проблем, связанных с определением качества критерия управления. Специфику внутреннего контроля определяет предмет проверки – качество критерия, выбранного для достижения целей холдинга. Качество - это только то, что проявляется объектом при его использовании по назначению. Реализация качества осуществляется через свойства. Всякое свойство имеет свою интенсивность, силу проявления, то есть количественную определенность – размер. Рационально построенная система внутреннего контроля позволяет сформировать и систематизировать основные факторы эффективности налоговой политики холдинга (табл. 2).

Таблица 2. Факторы эффективности налоговой политики холдинга

№ п/п	Название фактора	Характеристика фактора
1	Законность	- Соответствие действующему налоговому законодательству - Соответствие существующей практике администрирования налогов
2	Обоснованность	- Соответствие положений налоговой политики специфике деятельности холдинга - Соответствие положений налоговой политики структуре холдинга
3	Обеспечение снижения налоговых платежей	- Соответствие утвержденному руководством холдинга плану (бюджету) в части сумм уплачиваемых налогов
4	Кадровое обеспечение	- Наличие адекватно квалифицированного персонала; - способность быстро реагировать на изменяющиеся рыночные условия и изменения в законодательстве
5	Эффективная система налогового учета	- Наличие отлаженной информационной системы налогового учета - Наличие утвержденного графика документооборота, инвентаризаций - Четкая регламентация бизнес-процессов - Наличие утвержденного плана налоговых платежей

Факторы эффективности налоговой политики холдинга определяют ее адекватность решениям собственников бизнеса и внешним условиям деятельности холдинга. Их идентификация - один из важных приоритетов разработки стратегии управления холдинга и его внутреннего контроля.

Предлагаемые процедуры и этапы внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга

При осуществлении внутреннего контроля формирования налоговой политики автором предложены следующие этапы реализации процедур внутреннего контроля:

- предварительное планирование и подготовка процедур контроля налоговой политики;
- проведение аналитических процедур;
- сопоставительная оценка результатов аналитических процедур;
- формирование выводов о полноте, обоснованности, законности и эффективности налоговой политики холдинга;
- представление информации по результатам внутреннего контроля заинтересованным пользователям.

Этап предварительного планирования и подготовки процедур контроля налоговой политики является одним из ключевых в процессе внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга. На этом этапе автором предлагается выполнить ряд последовательных процедур.

- определение структурных характеристик холдинга;
- выяснение, с какой конкретно организационной единицей холдинга имеет дело внутренний контроль;
- определение типов необходимых измерений и выбор аналитических процедур: обычно используются три типа - измерение признака, его действенность и эффективность;
- определение критериев для оценки сильных и слабых сторон налоговой политики: оценка квалификации сотрудников, прямая внешняя конкуренция, конкуренция внутри холдинга, мнения консультантов и управленцев, нормативные оценки, стратегические варианты, включая налоговое планирование, специфические задачи, такие как составление сметы, полнота и своевременность уплаты налогов;
- определение источников получения информации для того, чтобы произвести соответствующую оценку.

Проведение аналитических процедур осуществляется на основе плана внутреннего контроля, в котором определен полный круг исследуемых вопросов. Конкретными аналитическими процедурами при формировании выводов о полноте, обоснованности, законности и эффективности налоговой политики холдинга автором предлагается считать следующие:

- сопоставление отраженных в налоговой концепции решений с требованиями налогового законодательства, международных соглашений, разъяснениями налоговых органов и высших судебных инстанций в части требований к условиям применения отдельных налоговых режимов, налоговых ставок и льгот;
- выявление признаков необоснованной налоговой выгоды и взаимозависимости;
- оценка в качественном и итоговом выражении эффективности налоговой политики, влияния решений, заложенных в налоговой концепции, на конкретные налоговые платежи по отдельным группам налогов;
- оценка в итоговом выражении влияния названных выше решений на налоговую нагрузку холдинга;
- сопоставление данных о затратах на внедрение решений, заложенных в налоговой концепции, с данными о предполагаемой экономии от внедрения соответствующих решений.

Предлагаемая методика обработки и представления результатов внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга

Заключительным этапом внутреннего контроля налоговой политики холдинга является рассмотрение результатов контроля и ее окончательного формирования. Названный этап контрольных процедур имеет специальные задачи и характеризуется последовательной стадийностью осуществления.

Основными задачами данного этапа являются: систематизация замечаний, их обработка, объективное и наглядное обобщение информации, формулирование выводов и рекомендаций; представление итоговых выводов и рекомендаций заинтересованным пользователям. Предлагаемая автором последовательность систематизации типичных замечаний по результатам внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга и формирование рекомендаций по их устранению для отдельных контролируемых элементов представлены в таблице 3.

Таблица 3. Систематизация типичных замечаний по результатам внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга и рекомендаций по их устранению

№.№п/п	Контролируемый элемент	Возможные типичные замечания	Рекомендации
1	2	3	4
1.	Общее построение структуры холдинга	<ul style="list-style-type: none"> - Планируемая структура не соответствует законодательству - Издержки от реализации планируемой реструктуризации бизнеса превышают сумму предполагаемой налоговой выгоды - Планируемая структура холдинга подпадает под критерии «ведения деятельности с высоким налоговым риском» - Структура холдинга соответствует критериям, используемым для признания полученной налоговой выгоды необоснованной - Имеются критерии взаимозависимости, что существенно повышает налоговые риски 	<ul style="list-style-type: none"> - Привести планы реструктуризации холдинга в соответствие с законодательством - Учесть планируемые изменения в законодательстве - Принять меры по оптимизации структуры: перевод деятельности в другие регионы, реорганизация или ликвидация дочерних компаний и др. - Изменить существующую схему отношений между дочерними компаниями холдинга
2.	Распределение центров ответственности (дробление бизнеса)	<ul style="list-style-type: none"> - Существующая система дробления бизнеса не соответствует действующему законодательству - Вступающие в силу изменения в законодательстве налагают ограничения на реализацию либо дальнейшее функционирование существующей системы дробления бизнеса - Существующее или планируемое распределение не обеспечивает снижения налоговой нагрузки или повышает такую нагрузку и (или) налоговые риски - Общая схема организации снабжения, хранения, производства, сбыта, транспортировки нерациональна, что приводит к увеличению налоговой нагрузки 	<ul style="list-style-type: none"> - Рассмотреть возможность изменения схем снабжения, хранения, производства, сбыта, транспортировки с целью снижения налоговой нагрузки
3.	Применяемые или планируемые к применению налоговые режимы и налоговые льготы	<ul style="list-style-type: none"> - Показатели деятельности холдинга позволяют применять специальные налоговые режимы, что приведет к снижению налоговой нагрузки - Планируемые к применению специальные налоговые режимы не могут применяться ввиду несоответствия критериям, установленным НК РФ - Существует риск признания неправомерным применения (неприменения) налоговых режимов в процессе налогового контроля ввиду наличия явных признаков умысла, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды - Существует возможность применения налоговых льгот, что приведет к уменьшению налоговой нагрузки - Используемые (планируемые к использованию) налоговые льготы не могут применяться компанией холдинга ввиду несоответствия условиям применения таких льгот - Структура и показатели холдинга позволяют создать консолидированную группу налогоплательщиков (КГН) 	<ul style="list-style-type: none"> - Применять специальные налоговые режимы - Пересмотреть налоговую концепцию в части определения налоговых режимов - Не применять схемы, соответствующие критериям «ведения деятельности с высоким налоговым риском» и получения необоснованной налоговой выгоды - Использовать в деятельности холдинга налоговые льготы - Прекратить использование льгот либо скорректировать планы по их применению - Оценить стратегические перспективы создания КГН
4.	Схема отношений с контрагентами	<ul style="list-style-type: none"> - Существующая схема планирования хозяйственных операций не обеспечивает снижения налоговых рисков или повышает их - Общая схема взаимоотношений с контрагентами создает налоговые риски или повышает налоговую нагрузку (отсутствует или затруднена возможность предъявления НДС к вычету; невозможно получить документальное подтверждение реальности хозяйственных операций; схема попадает в число «рискованных» и др.) - Планируемая схема размещения активов и прибыли неоптимальна с точки зрения налоговых последствий (предполагает повышенные платежи по налогам на имущество, земельному, на прибыль организаций, НДС) 	<ul style="list-style-type: none"> - Внести изменения в налоговую концепцию в части оптимизации взаимоотношений с контрагентами - Изменить регламент подготовки предложений по совершенствованию бизнес-процессов - Изменить схему взаимоотношений с контрагентами
5.	Регламентация и документальное оформление внешних и внутренних бизнес-процессов, влияющих на определение налоговых баз	<ul style="list-style-type: none"> - Учетная политика для целей налогового учета не отражает или не в полной мере отражает специфику деятельности холдинга (его дочерней компании), что приводит к увеличению налоговой нагрузки / повышенным издержкам на исчисление и отчетность по конкретным налогам / повышенным рискам при осуществлении налогового контроля - Существующие способы документирования хозяйственных операций создают повышенные налоговые риски; - Должностные инструкции подразделения, ответственного за оформление первичных документов, исчисление налогов и представление деклараций, не регулируют соответствующие должностные обязанности 	<ul style="list-style-type: none"> - Внести соответствующие изменения в учетную политику для целей налогового учета - Привести способы документирования хозяйственных операций в соответствие с экономическим смыслом таких операций - Внести изменения в график документооборота - Дополнить должностные инструкции работников конкретными схемами действий при оформлении первичных документов

Систематизированные в таблице замечания и рекомендации по их устранению представлены автором в обобщенном виде и характеризуют возможную область поиска, облегчая работу подразделениям внутреннего контроля в будущем. Формулирование выводов по итогам проведения процедур внутреннего контроля налоговых рисков при формировании налоговой политики, по мнению автора, должно осуществляться посредством выполнения следующих последовательных процедур:

- оценка существенности каждого из обнаруженных налоговых рисков для холдинга по отдельности;
- общая итоговая оценка существенности всех выявленных налоговых рисков в их взаимосвязи для финансово-хозяйственной деятельности холдинга в целом;
- разработка рекомендаций руководству холдинга по ликвидации или минимизации выявленных налоговых рисков.

По результатам оценки рисков, выявленных в процессе внутреннего контроля формирования налоговой политики холдинга, служба внутреннего контроля представляет соответствующую информацию заинтересованным пользователям: руководству холдинга, а также функционально заинтересованным дочерним компаниям. Результаты оценки рассматриваемых рисков целесообразно оформить в виде итогового документа – так называемой «карты рисков», в котором целесообразно указывать:

- виды выявленных рисков;
- анализ параметров рисков (временные характеристики, место возникновения, характер распределения ответственности и др.);
- причины возникновения рисков;
- описание последствий актуализации рисков;
- оценка существенности каждого из рисков;
- выводы о существенности всей совокупности рисков, порождаемых налоговой политикой;
- выводы о возможности устранения либо минимизации выявленных рисков;
- рекомендации по устранению либо минимизации выявленных рисков.

Выводы о существенности недостатков учетной политики для целей налогообложения являются предметом профессионального анализа внутреннего контролера, который должен быть основан на всестороннем и объективном исследовании учетной политики компаний холдинга в ее взаимосвязи с целями

деятельности холдинга в целом и решениями его руководства. По завершении контрольных процедур в отношении учетной политики для целей налогообложения холдинга и оценки их результатов внутренним контролером составляется итоговый документ. По мнению автора, в части внутреннего контроля формирования учетной политики для целей налогообложения до руководства холдинга целесообразно систематизировать и довести следующие сведения:

- замечания по формированию учетной политики для целей налогообложения и обоснованная оценка их существенности;
- выводы о полном или неполном соответствии учетной политики действующему законодательству;
- выводы об эффективности учетной политики в условиях хозяйственной деятельности холдинга;
- система рекомендаций по последовательности устранения выявленных замечаний;
- итоговый вывод об уровне учетной политики для целей налогообложения (табл. 4).

Таблица 4. Методика итоговой оценки уровня учетной политики холдинга

Уровень учетной политики	Основания для выводов об уровне учетной политики	
	Существенность выявленных недостатков	Описание недостатков
Высокий	Существенные замечания по формированию учетной политики отсутствуют либо замечания незначительны (несущественны);	<ol style="list-style-type: none"> 1. Учетная политика в полной мере отражает специфику деятельности компании холдинга, соответствует задачам холдинга 2. Учетная политика в полной мере соответствует налоговому законодательству 3. Учетная политика обеспечивает снижение налоговой нагрузки и налоговых рисков
Средний	Имеются существенные недостатки (один или несколько из перечисленных)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Учетная политика для целей налогообложения не регулирует часть существенных вопросов налогообложения 2. Положения учетной политики для целей налогообложения не в полной мере соответствуют специфике деятельности компании холдинга, не соответствуют общим задачам холдинга 3. Положения учетной политики для целей налогообложения не в полной мере соответствуют налоговому законодательству 4. Положения учетной политики не обеспечивают снижение налоговой нагрузки либо затраты на ее внедрение превышают расчетное снижение налоговой нагрузки в результате внедрения
Низкий	Имеются критически важные недостатки	<ol style="list-style-type: none"> 1. Учетная политика в целях налогообложения отсутствует либо большинство положений учетной политики отсутствует 2. Большинство либо все положения учетной политики не соответствуют налоговому законодательству 3. Положения учетной политики не противоречат специфике деятельности холдинга и (или) его дочерних компаний 4. Положения учетной политики соответствуют критериям ведения деятельности с высоким налоговым риском, получения необоснованной налоговой выгоды 5. Учетная политика для целей налогообложения увеличивает налоговую нагрузку холдинга

Предлагаемая методика контроля налоговой нагрузки при оценке реализации налоговой политики холдинга

Налоговая нагрузка холдинга формируется как совокупность налоговых платежей по всем компаниям, входящим в холдинг. Контроль налоговой нагрузки требуется для определения необходимости корректировочных действий в отношении налоговой политики холдинга. В частности, чрезмерно высокая налоговая нагрузка может свидетельствовать о необходимости реструктуризации холдинга, в том числе территориальном и структурном перераспределении центров ответственности, а также необходимости проработки вопроса о переводе некоторых дочерних компаний холдинга на специальные налоговые режимы. Контроль налоговой нагрузки предлагается осуществлять с применением вариантов расчета по двум основным моделям: перспективной (метод определения перспективных платежей) и ретроспективной (контроль фактически уплаченных налогов).

Применение метода перспективных платежей предъявляет весьма строгие требования к ведению аналитического учета расчетов, влияющих на налоговые базы по налогам и(или) страховым взносам во внебюджетные фонды, что бывает достаточно проблематично, в том числе ввиду позднего поступления первичных документов (зачастую по истечении налогового периода). Поэтому этот метод аналитической оценки налоговой нагрузки не может быть использован в качестве единственного метода при оценке налоговой политики.

Ретроспективный метод является более точным, поскольку он основан на уже свершившихся фактах хозяйственной деятельности. Однако, применение исключительно данного метода не позволяет в полной мере достичь цели налоговой оптимизации ввиду ряда причин, в том числе:

- данный метод позволяет корректировать налоговую политику на основании данных о прошлых фактах хозяйственной деятельности, в то время как будущие экономические операции могут существенно отличаться от предыдущих. Таким образом, принятие мер реагирования в текущем периоде на основании данных ретроспективного контроля налоговой нагрузки невозможно или затруднительно;
- в силу постоянно изменяющегося налогового законодательства рекомендации по совершенствованию налоговой политики, основанные на данных ретроспективного контроля налоговой нагрузки, могут оказаться неактуальными уже в последующем налоговом периоде.

По мнению автора, перечисленные особенности методов контроля

налоговой нагрузки холдинга позволяют сделать вывод о том, что ни один из этих методов не может считаться самодостаточным, достаточно надежным и эффективным. Применение этих методов должно осуществляться в совокупности и на системной основе.

Значительность показателя налоговой нагрузки, в том числе превышение абсолютного показателя налоговых платежей над плановой величиной, заложенной в бюджете денежных средств холдинга, является одной из главных исходных предпосылок, дающих основу для осуществления контрольных мероприятий, проводимых службой внутреннего контроля. Такие мероприятия, проводимые, в том числе, при внутреннем контроле реализации налоговой политики холдинга, направлены на ликвидацию организационных проблем при ее реализации, что в конечном итоге должно приводить к уменьшению налоговой нагрузки в ходе текущей хозяйственной деятельности.

Предлагаемая методика внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга

Методика внутреннего контроля исполнения налоговой политики в целом - это перечень способов и практических действий, осуществляемых в процессе осуществления внутреннего контроля. Целью внутреннего контроля исполнения налоговой политики является информирование руководства по практическому применению основных принципов и стандартов внутреннего контроля на базе конкретного рабочего материала в области контроля налогообложения.

Предлагаемая автором методика внутреннего контроля включает следующую последовательность этапов:

- предварительное планирование контроля налоговой политики;
- непосредственное планирование контроля налоговой политики;
- проведение аналитических процедур, включающее оценку системы по правильности, своевременности и полноте исчисления налогов;
- оценка результатов контрольной выборки;
- оценка исполнения налогового плана;
- формулирование выводов и рекомендаций по итогам контрольных процедур и доведение их до заинтересованных пользователей.

В конкретные контрольные процедуры при внутреннем контроле исполнения налоговой политики автором предлагается включать:

- проверку хозяйственных операций на соответствие действующему законодательству, решениям собственников и менеджмента, внутренним регламентам экономической деятельности;
- различные способы пересчета показателей и альтернативных расчетов с целью проверки правильности результатов хозяйственных операций, влияющих на показатели налогообложения.

1. Внутренний контроль планирования и исполнения конкретных хозяйственных операций предлагается осуществлять по следующим этапам:

- 1.1. Формальная проверка на соблюдение требований налогового законодательства и решений руководства при совершении сделки;
- 1.2. Проверка обоснованности получения налоговой выгоды;
- 1.3. Проверка появления признаков взаимозависимости в конкретных хозяйственных операциях и контроль ценообразования по сделкам;
- 1.4. Проверка сделок на предмет коррупционной составляющей;
- 1.5. Проверка сделок на предмет легализации незаконных доходов;

2. Внутренний контроль формирования сводных показателей налогообложения предлагается осуществлять по следующим этапам:

- 2.1. Текущий анализ риска проведения мероприятий налогового контроля;
- 2.2. Проверка формирования налоговой базы по видам налогов, порядка составления налоговых регистров;
- 2.3. Проверка заполнения финансовой (бухгалтерской) отчетности и налоговых деклараций;
- 2.4. Проверка соблюдения порядка и сроков представления финансовой (бухгалтерской) отчетности и налоговых деклараций;
- 2.5. Проверка полноты и своевременности уплаты налогов.

Предложенная методика внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга призвана упорядочить процесс внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга. Осуществление аналитических процедур по описанным выше направлениям внутреннего контроля способствует достижению задач по подтверждению достоверности и оптимальности налогообложения, законности операций, влияющих на налогообложение, и наличия у них разумных экономических целей.

На основе приведенных методик и действующего законодательства автором предложен и обоснован типовой внутренний регламент «Контроль исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль»

(табл. 5). Применение такого документа обеспечивает повышение конкурентоспособности холдинга, поскольку эффективное налоговое планирование позволит, с одной стороны более четко расставлять приоритеты в области налогообложения, предупреждать умышленное нарушение действующего налогового законодательства, с другой – формировать среднесрочные и долгосрочные прогнозы и планы осуществления отдельных видов своей экономической деятельности.

Таблица 5. Фрагмент регламента внутреннего контроля «Контроль исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль»

<p>Бланк организации Утверждающая надпись, дата, подпись руководителя</p> <p>Контроль исполнения налоговой политики холдинга в части исчисления и уплаты налога на прибыль (наименование организации)</p> <p>Разработчик _____ Дата разработки _____ (подразделение, сотрудник)</p> <p>Структура документа</p> <p><u>1. Общие положения</u></p> <p>1.1. Цель и основания разработки регламента 1.2. Необходимость использования регламента 1.3. Сфера применения регламента 1.4. Взаимосвязь с другими регламентами 1.5. Преемственность с ранее действовавшими нормативными документами и внутренними регламентами 1.6. Срок действия</p> <p><u>2. Сущность регламента</u></p> <p>2.1. Основные требования 2.2. Методология решения указанной проблемы</p> <p><u>3. Нормативные акты, используемые при контроле</u></p> <p><u>4. Приложения</u></p>
<p><u>1. Общие положения</u></p> <p><i>1.1. Цель и основания разработки регламента.</i></p> <p>Целями контроля исполнения налоговой политики _____ (далее – Организация) являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> • анализ соответствия исполнения налоговой политики в части исчисления и уплаты налога на прибыль действующему законодательству; • анализ и оценка исполнения налоговой политики в части исчисления и уплаты налога на прибыль внутренним регламентирующим документам (уставу, решениям собственников, Совета директоров, приказам и распоряжениям руководства Организации); • анализ и оценка исполнения налоговой политики в части исчисления и уплаты налога на прибыль соответствия бизнес-плану, бюджетам, сметам и иным плановым документам; • анализ и оценка соответствия принятым на себя обязательствам; • анализ структуры и содержания налоговой политики; • подтверждение правильности определения налоговой базы и исчисления налогов по декларациям по налогам; • подтверждение законности и правильности отражения в учете хозяйственных операций Организации; • подтверждение своевременности и правильности перечисления налогов в бюджет; • классификация выявленных ошибок и нарушений; • проверка обоснованности получения налоговой выгоды; • проверка взаимозависимости и ценообразования; • проверка сделок на предмет коррупционной составляющей; • проверка сделок на предмет легализации доходов. <p><i>1.2. Необходимость использования регламента.</i></p> <p>Необходимость использования регламента обусловлена:</p> <ul style="list-style-type: none"> • определением единых принципов и подходов к проведению внутреннего контроля исполнения налоговой политики в части исчисления и уплаты налога на прибыль; • установлением минимальных обязательных требований к проведению внутреннего контроля исполнения налоговой политики в части исчисления и уплаты налога на прибыль; • установлением единых правил проверки соблюдения налогового законодательства и составления налоговой отчетности.

1.3. Область применения регламента.

Настоящий регламент обязателен для применения при осуществлении внутреннего контроля исполнения налоговой политики Организации в части исчисления и уплаты налога на прибыль.

1.4. Взаимосвязь с другими регламентами.

Регламент применяется с учетом требований законодательства, а также других внутренних регламентов Организации.

1.5. Преемственность с ранее действовавшими нормативными документами и внутренними регламентами.

Регламент разработан впервые.

1.6. Срок действия.

Регламент носит бессрочный характер. Изменения в регламент вносятся в соответствии с изменениями законодательства и внутренними документами и регламентами Организации.

2. Сущность внутреннего регламента

2.1. Основные требования.

При осуществлении внутреннего контроля налоговой политики Организации сотрудникам подразделения следует выполнять следующие требования:

- придерживаться целей и задач проверки;
 - руководствоваться общими принципами и приемами внутреннего контроля;
- четко понимать различия между бухгалтерским и налоговым учетом, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики предприятия (Приложение 3);
- использовать для тестирования организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля типовые тесты (Приложения 4 и 5);
 - определить уровень существенности (Приложения 6 и 7);
 - определить ключевые по риску области (Приложение 8);
 - осуществить контрольную выборку (Приложение 9);
 - выполнить контрольные мероприятия качественно и своевременно, руководствуясь общим планом (Приложение 10) и программами внутреннего контроля (Приложения 11-13);
 - провести анализ учетной политики Организации;
 - использовать общепринятые приемы и процедуры внутреннего контроля;
 - использовать в качестве доказательств учетные документы, бухгалтерскую, налоговую отчетность и прочую информацию;
 - придерживаться принципа объективности, руководствуясь нормативными документами по учету расчетов с бюджетом по налогам;
 - оформлять результаты контрольных мероприятий в форме типовых документов (Приложение 12). Порядок подготовки аудиторами отчета по проверяемым участкам изложен в Приложениях 12.1, 12.2 и 12.3);
 - разработать рекомендации относительно внесения корректировок в расчеты с бюджетом по налогам и уточнения сумм налоговых платежей (в случае выявления нарушений в расчетах);
 - оформить Письменную информацию (Отчет) о проведенных контрольных мероприятиях, включая оценку соответствия налоговой политики целям и задачам деятельности Организации

2.2. Методология решения указанной проблемы.

2.2.1. Методика контрольных мероприятий приводится в форме общего плана и программ проведения проверки расчетов с бюджетом, а также оценки соответствия налоговой политики целям и задачам деятельности Организации.

Общий план и программы включают в себя этапы и последовательность осуществления контрольных мероприятий, определение характера проверки каждого участка бухгалтерского учета и налогообложения доходов и расходов, перечень используемых процедур, систематизация ошибок и нарушений.

2.2.2. Источники информации при осуществлении контрольных мероприятий могут быть:

- налоговые декларации;
- акты сверки расчетов с налоговыми органами;
- налоговые учетные регистры;
- бухгалтерские расчеты по налогу на прибыль, отложенным налоговым активам и обязательствам;
- бухгалтерские справки;
- первичные документы;
- регистры синтетического и аналитического учета;
- финансовая (бухгалтерская) отчетность.

2.2.3. Контролеры, выполняющие данные задания, должны обладать высокой степенью компетентности в вопросах налогового, правового, бухгалтерского законодательства, с опытом работы от 5 лет.

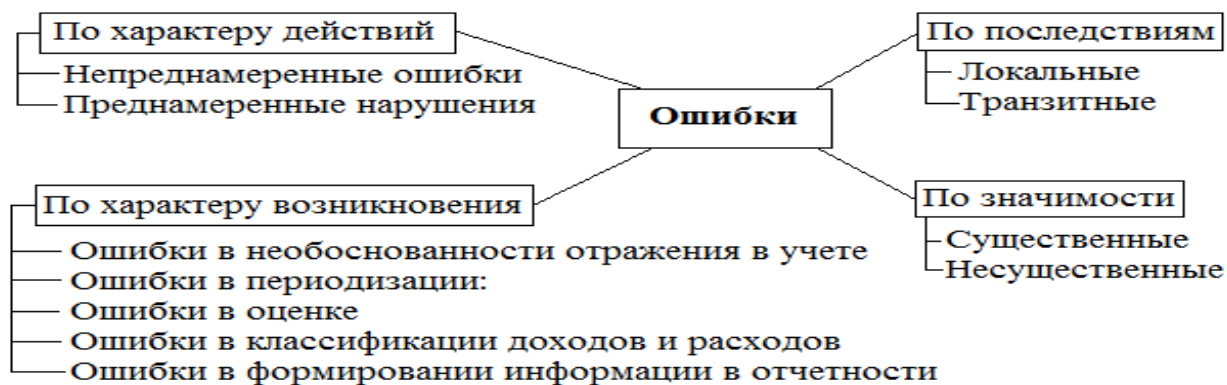
Руководитель службы внутреннего контроля и сотрудники должны отвечать следующим профессиональным требованиям:

- честность;
- объективность;
- профессиональноприлежание;
- следование правилам профессионального поведения;
- выполнение законодательства и внутренних документов и регламентов;
- выполнение принципа конфиденциальности информации, ставшей известной сотрудникам в ходе выполнения ими своих профессиональных обязанностей.

При выполнении части задания сторонними подразделениями или сотрудниками, не входящими в штат службы внутреннего контроля, руководитель должен четко разграничивать ответственность и функции исполнителей.

Служба внутреннего контроля по предложенной методике должна проанализировать результаты проверки, характер и причину любых выявленных ошибок, а также их возможное воздействие на общие результаты деятельности (схема. 1).

Схема 1. Классификация ошибок при формировании и реализации налоговой политики



Выполнение предложенных и апробированных по результатам исследования контрольных процедур при внутреннем контроле налоговой политики позволяют проверить правильность учета таких существенных факторов, как объекты налогообложения, соответствие применяемого холдингом порядка налогообложения нормам действующего законодательства, эффективно оценить уровень налоговых обязательств и потенциальных налоговых нарушений экономического субъекта.

Теоретические и практические результаты исследования позволяют более полно раскрыть экономические отношения при формировании и реализации налоговой политики в крупных производственных структурах.

III. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ РАСКРЫТЫ В СЛДУЮЩИХ ПУБЛИКАЦИЯХ

Статьи в изданиях, определенных ВАК Минобрнауки России

1. Антонова Е.В. Правовое регулирование внутреннего контроля в Российской Федерации / Е.В. Антонова // Право и политика. - 2012. - № 12. с. 1960 - 1964. (0,36 п.л.)

2. Антонова Е.В. Управление налоговыми издержками организации и оценка эффективности налоговой политики как элементы внутреннего аудита / Е.В. Антонова // Налоги и налогообложение. - 2012. - № 8. с. 20 - 31.(1,06 п.л.)

3. Антонова Е.В. Выбор методики определения налоговой нагрузки на предприятии // Налоги и налогообложение. - 2013. - № 5. - С.350-363. (1,13 п.л.)

4. Антонова Е.В. Выбор методики определения налоговой нагрузки и налоговое планирование на предприятии // *Налоги и налогообложение*. - 2013. - № 8. - С.615-625. (0,88 п.л.)

5. Антонова Е.В. Совершенствование методики и регламента внутреннего контроля исполнения налоговой политики холдинга / Е.В. Антонова, И.П. Комиссарова // *Образование. Наука. Научные кадры*. 2015. № 2. С. 126 - 137. (1,5 п.л.)

Статьи, опубликованные в других научных журналах и изданиях:

6. Антонова Е.В. Организационная модель системы контроля отпуска горюче-смазочных материалов (ГСМ) для заправки автотранспорта / Е.В. Антонова // *Пути развития финансового контроля, аудита, судебно-бухгалтерской экспертизы» в условиях модернизации экономики. Материалы научно-практической конференции ФГБОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт» 31 января 2012 г.- М.: ВЗФЭИ, 2012. с. 8 – 11. (0,1 п.л.)*

7. Антонова Е.В. Актуальность регламентации системы внутреннего контроля в атомной отрасли / Е.В. Антонова // *Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения: материалы региональной научно-практической конференции г. Иркутск, 26 ноября 2011 г. / под науч. ред. Г.В. Максимовой, Г.Г. Шильниковой. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2012. с. 125 – 130. (0,1 п.л.)*

8. Антонова Е.В. Система внутреннего контроля при исполнении государственных заказов с привлечением субподрядчика / Е.В. Антонова // *Экономические и правовые проблемы инновационного развития атомной отрасли: научная сессия НИЯУ МИФИ-2012. Аннотация докладов. В 3-х томах. Т. 3. – М.: НИЯУ МИФИ, 2012. с. 72 – 72. (0,15 п.л.)*

9. Антонова Е.В. Система внутреннего контроля при переоценке нематериальных активов / Е.В. Антонова // *Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита: материалы Всероссийской научно-практической конференции, г. Иркутск, 2012 г. / под науч. ред. Е.М. Сорокиной. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2012. с. 344 – 347. (0,13 п.л.)*

10. Антонова Е.В. Эффективность контрольных процедур процесса учета материально-производственных запасов / Е.В. Антонова, П.Ю. Леонов // *Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения: материалы региональной научно-практической конференции г. Иркутск, 26 ноября 2011 г. / под науч. ред. Г.В. Максимовой, Г.Г. Шильниковой. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2012. с. 130 – 137. (0,1 п.л.)*