

Шумакова Оксана Викторовна
ректор, профессор
ФГБОУ ВПО «Омский государственный
аграрный университет им. П.А. Столыпина»
г. Омск, Омская область
Калмыкова Марина Владимировна
директор
ООО «Аудиторская фирма «ПрофИ»
г. Москва

ИССЛЕДОВАНИЕ ПОДХОДОВ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ВНУТРЕННЕГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Аннотация: в статье рассматриваются основные концептуальные подходы к определению базовых терминов внутреннего налогового контроля. Исследование подходов к определению системы внутреннего налогового контроля позволяет сделать вывод, что это совокупность процессов и контрольных процедур, предусматривающих воздействие субъекта контроля на объект с целью формирования качественной информации в налоговом учете организации, способствующей принятию управленческих решений с целью максимизации прибыли при минимальном объеме налоговых обязательств.

Ключевые слова: внутренний налоговый контроль, экономика, концептуальные подходы.

Для отечественных организаций существует объективная потребность в качественной и эффективной системе внутреннего налогового контроля. Существующие системы внутреннего контроля не позволяют в полной мере реализовать цели и задачи внутреннего налогового контроля.

Внутренний налоговый контроль рассматривается на макроуровне (осуществляется государственными налоговыми органами) и микроуровне (внутрифирменный налоговый контроль). Е.С. Цепилова отмечает, что именно

на микроуровне формируются предпосылки повышения эффективности работы системы налогового контроля в общегосударственном масштабе.

В современной теории сущность внутреннего налогового контроля обуславливается следующими подходами: риск-ориентированный, процессный.

Первый подход предусматривает, что основной задачей внутреннего налогового контроля является правильность исчисления налогов, достоверность налоговой отчетности, предотвращение нарушений налогового законодательства. Риск-ориентированный подход в организациях применительно к вопросам внутреннего контроля является тем звеном в управлении, которое нацелено на предотвращение возможных проблем. С позиции риск-ориентированного подхода внутренний налоговый контроль рассматривают М.А. Гостева Е.С. Цепилова, И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванова, Л.Л. Тарангул.

Основной акцент при процессном подходе делается на взаимодействие структурных единиц, вовлеченных в один процесс. В соответствии с этой концепцией вся деятельность организации рассматривается как набор процессов. Главное понятие, которое использует процессный подход – это понятие процесса. Существуют различные определения, но наиболее часто используется определение стандарта ISO 9001. «Процесс – это совокупность взаимосвязанных и взаимодействующих видов деятельности, которые преобразуют входы в выходы». Важной составляющей процесса, которая не отражена в этом определении, является систематичность действий. Действия процесса должны быть повторяющимися, а не случайными.

В российской практике данное понятие используется относительно недавно, следствием этого является то, что законодательно правовой статус внутреннего налогового контроля не закреплен. Авторские трактовки понятий «внутренний налоговый контроль» представлены в таблице 1.

Таблица 1

Авторские трактовки понятия «внутренний налоговый контроль»

<i>Автор</i>	<i>Определение</i>
М.А. Гостева	Внутренний налоговый контроль – <i>инициативный, предупредительный контроль</i> , организуемый и проводимый хозяйствующим субъектом с целью проверки правильности и своевременности выполнения налоговых обязательств перед государством.
Е.С. Цепилова	Внутренний налоговый контроль – <i>составная часть внутреннего финансового контроля</i> , представляющую собой особый вид деятельности внутренней контрольной службы хозяйствующего субъекта по мониторингу и предваряющей проверке своевременности, правильности и полноты исчисления налоговых обязательств, достоверностью налоговой отчетности.
И.А.Коростелкина	Внутренний налоговый контроль – определенный <i>механизм</i> управленческого процесса на предприятии, который выполняет одновременно организационную, контрольную и информационную функции.
И.А. Чусов	Внутренний налоговый контроль – это система внутрикорпоративных контрольных мероприятий за соблюдением налогового законодательства, осуществляемых внутри отдельно взятого экономического субъекта путём наблюдения, сопоставления, проверки и анализа функционирования управляемого объекта.
И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванова, Л.Л. Тарангул	Главной целью налогового контроля должно быть не выявление налоговых правонарушений, а именно <i>предотвращение нарушений налогового законодательства</i> ; «обеспечение такого уровня налогового производства, при котором исключаются или сводятся к минимуму нарушения законодательства о налогах и сборах, а также выявление и предупреждение этих нарушений».

С позиции процессного подхода внутренний налоговый контроль рассматривают И.А. Коростелкина, И.А. Чусов.

Общим в каждом из вышеуказанных подходов является обеспечение управленческого аппарата оперативной, достоверной информацией для принятия управленческих решений. Таким образом, внутренний налоговый контроль неразрывно связан с управлением деятельностью организации в целом.

Авторы считают, что при рассмотрении понятия внутреннего налогового контроля целесообразно применить системный подход.

Главная концепция системного подхода состоит в том, чтобы исследование (изучение, анализ) некоторой системы проводить, познавая ее части, а затем, отталкиваясь от обратного – определять основные свойства системы как единого целого, путем интерпретации развития ее частей (подсистем) с точки зрения

системы в едином комплексе. С точки зрения смысла этого понятия под системой понимается определенный порядок, основанный на планомерном расположении и взаимной связи частей чего-либо.

Системный подход позволяет устраниить главный недостаток подходов различных школ управления, который заключается в том, что они сосредоточивают внимание на каком-то одном важном элементе. *Системный подход означает анализ не в отдельности, а в системе*, т.е. определенной связи элементов этой системы.

Таблица 2
«Элементы системы внутреннего налогового контроля»

№ п/п	Параметр	Риск-ориентированный по системе COSO	Процессный
	Элементы СВНК	средства и методы контроля; оценка рисков; контрольные мероприятия; информация и связь; мероприятия мониторинга	цели и задачи внутреннего налогового контроля; принципы функционирования системы внутреннего налогового контроля; требования, предъявляемые к системе внутреннего контроля; методы и оценка системы внутреннего налогового контроля; интересы пользователей информации, полученной по результатам внутреннего налогового контроля
4	Роль по отношению к информационной системе организации	Встраиваемая	Надстройка

Проведем декомпозицию системы внутреннего налогового контроля. Для построения разумной и оптимальной системы требуется решить вопрос о желаемой результате ее работы (цели). Е.С. Цепилова считает целью системы внутреннего налогового контроля снижение налоговых рисков и налоговых потерь. Н.А. Бондарева в качестве основной проблемы взаимоотношений субъектов выделяет правоприменение налогового законодательства. Таким образом, мы уточним цель, сформулированную Е.С. Цепиловой, как

формирование качественной информации в налоговом учете организации, способствующей принятию управленческих решений по максимизации прибыли при минимальном объеме налоговых обязательств. Риск-ориентированный подход на наш взгляд не является единственно верным, так как в Налоговом кодексе присутствуют нормы, которые организация обязана соблюдать, а отсутствие возможности выбора снимает вопрос риска. В главе 25, например, представлены вариативные элементы учетной политики. Но не всегда наличие вариантов выбора позволяет организации действовать в целях устранения рисков. Если говорить о рисках, связанных с неверным применением базовых принципов налогообложения, то мы не рассматриваем организации, в которых специалисты по налогообложению обладают столь низкой квалификацией.

Внутренний налоговый контроль с позиции системного подхода представляет собой комплекс взаимосвязанных элементов имеющую цель, ресурсы, связь с внешней средой, обратную связь.



Рис. 1. Основные элементы системы внутреннего налогового контроля производственной организации

Н.А. Бондарева определяет основные группы трансакционных издержек налогового контроля: получение и обработка информации; обработка и передача документов; доначисления; процедуры проверки; судебные разбирательства. Внутренний налоговый контроль в системе представлен в следующих видах: текущий, стратегический, трансакционный.

Исследование подходов к определению системы внутреннего налогового контроля позволяет сделать вывод, что это совокупность процессов и контрольных процедур, предусматривающих воздействие субъекта контроля на объект с целью формирования качественной информации в налоговом учете организации, способствующей принятию управленческих решений с целью максимизации прибыли при минимальном объеме налоговых обязательств.

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ. Часть первая от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 08.06.2015) и вторая от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 29.06.2015) – М., 2015 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: информационно-правовая система ГАРАНТ.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ. – М., 2015. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: информационно-правовая система ГАРАНТ.
3. Ассоциация аудита и контроля информационных систем [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.isgr.ru>
4. Цепилова Е.С. Эволюция системы внутреннего налогового контроля хозяйствующих субъектов / Е.С. Цепилова // Финансы. – 2014. – №7 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: информационно-правовая справочная система КонсультантПлюс.