

На правах рукописи



Ильясов Даниял Маратович

**Формирование налоговой политики коммерческой организации
на основе риск-ориентированного подхода**

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Орел-2021

Работа выполнена в федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» на кафедре экономики, финансов и бухгалтерского учета

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Попова Людмила Владимировна

Официальные оппоненты:

Кувалдина Татьяна Борисовна, доктор экономических наук, доцент, федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего образования «Омский государственный университет путей сообщения», кафедра «Экономическая безопасность и управление финансами», профессор

Мартазанов Абдулмажит Кадинович, кандидат экономических наук, доцент, федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Ингушский государственный университет», кафедра «Налоги и налогообложение», заведующий кафедрой

Ведущая организация: федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Чеченский государственный университет имени Ахмата Абдулхамидовича Кадырова».

Защита состоится «08» февраля 2022 г. в 14:00 на заседании диссертационного совета Д 999.136.02 при федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева», федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего образования «Белгородский государственный национальный исследовательский университет» по адресу: 302020, г. Орел, Наугорское шоссе, д. 40, аудитория 705.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке и на официальном сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» (www.oreluniver.ru).

Автореферат разослан «__» _____ 20__ г. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации размещены в сети Интернет на официальном сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» (www.oreluniver.ru) и на официальном сайте Министерства науки и высшего образования Российской Федерации (<https://vak.minobrnauki.gov.ru/main>).

Ученый секретарь
диссертационного совета



Е.Г. Дедкова

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Обязательные платежи в виде налогов и сборов относятся к значимым экономическим категориям, которые непосредственно влияют на финансовые результаты хозяйствующих субъектов, определяя тем самым не только их настоящее состояние, но и поступательное движение.

Происходящие в современном мире инновационные преобразования экономических отношений, глобализация и слияние бизнес-структур, выравнивание условий налогообложения, дальнейшее развитие системы налогового администрирования со стороны государства, заставляют менеджмент компаний принимать в свой арсенал новые подходы к формированию корпоративной налоговой политики. Таким образом, налоги экономических субъектов становятся для руководства и собственников бизнеса центральным объектом в системе управления организацией.

Наиболее остро данная проблема стоит сегодня, в условиях неблагоприятной эпидемиологической ситуации, когда руководство компаний вынуждены сокращать масштабы деятельности, либо временно приостанавливать свой бизнес. Увеличение налогового бремени за счет роста ставки НДС в 2019 году, отмена пониженных тарифов страховых взносов для субъектов, применяющих специальные налоговые режимы, а также снижение покупательской способности населения приводят к сокращению рентабельности бизнеса, которая стремится к критическому уровню и в большинстве случаев не превышает ключевую ставку ЦБ.

Одновременно усиливается интерес налоговых органов к работе компаний в условиях нестабильности и риска. Введенный с 2015 года риск-ориентированный подход в деятельность фискальных органов, настоятельно потребовал пересмотра методического инструментария в формировании налоговой политики на микроуровне. Поэтому руководству предприятий следует при разработке корпоративной налоговой политики учитывать риски и отраслевые особенности своего функционирования, а для этого необходим соответствующий универсальный методический инструментарий, который на сегодняшний день отсутствует, есть лишь отдельные научные разработки

отечественных ученых, которые не учитывают особенности функционирования экономических субъектов в нынешней неблагоприятной для бизнеса среде.

Поэтому с позиции теории и практики интерес вызывает исследование совокупности научных интересов и методических проблем создания налоговой политики на микроуровне, консолидирующей в себе элементы, способствующие минимизации налоговых рисков.

Конкретизация и логическая взаимосвязь понятийного аппарата, используемого в налоговом и финансовом управлении, приобретает сегодня важное теоретическое и прикладное значение, поскольку термины «налоговая политика», «налоговая политика предприятия», «корпоративная налоговая политика» иногда воспринимаются специалистами по-разному и порой отождествляются с учетной политикой в целях налогообложения. Уточнение этих дефиниций должно способствовать устранению терминологических расхождений в идентичных определениях в различных областях экономической и управленческой информации.

Степень разработанности проблемы. Формирование налоговой политики для коммерческой организации нельзя исследовать, не зная её фундаментальных основ на макро- и мезоуровне. Поэтому в работе были использованы труды российских ученых Б.Х. Алиева, Х.Б. Алиева, М.Ш. Баснукаева, В.А. Кашина, М.И. Бестаева, А.С. Богданова, Т.В. Бушинской, А.Н. Глинского, Д.В. Каткова, А.Ш. Кузулгуртовой, Ю.В. Купцова, Е.А. Лопатниковой, Н.С. Трусовой, И.Л. Юрзиковой и др., посвященные политике в сфере налогообложения и её роли в координации сложной хозяйственной системы государства.

Трудности создания налоговой политики на уровне экономических субъектов и пути их преодоления исследовались по научным публикациям и диссертациям Н.С. Барчиновой, Ю.В. Борисейко, О.В. Борисовой, С.В. Булаева, Т.Г. Галлямовой, Р.М. Ахметшиной, Э.А. Гривапш, И.Б. Кобелевой, Е.Г. Дедковой, А.Х. Евстафьевой, О.Я. Егоровой, В.С. Заика, И.А. Коростелкиной, Т.Б. Кувалдиной, Л.Ю. Филобоковой, Ю.С. Цыганковой, А.К. Мартазанова, Т.В. Наконечной, Е.С. Тютюнниковой и др.

Введение риск-менеджмента в надзорную деятельность фискальных

органов с 1 января 2015г. потребовало дальнейшего развития теории и методического инструментария налогового учета, а также формирования корпоративной налоговой политики. Эти вопросы отражены в ряде работ таких российских экономистов, как Г.А. Артеменко, А.В. Варнавского, Н.Г. Вараксы, А.А. Герб, Р.Д. Давудгаджиевой, О.Я. Егоровой, Е.Н. Захаровой, А.М. Кабешевой, Р.Р. Кильметовой, Х.Г. Климатова, А.К. Мартазанова, А.А. Пешковой, и т.д.

Рассмотрение налоговой политики организации невозможно без исследования вопросов оптимизации налоговой нагрузки на микроуровне, которые нашли свое отражения в трудах Б.Х. Алиева, Б.А. Аманжоловой, О.В. Антоновой, А.С. Бородиной, Н.Г. Варакса, И.Н. Даниной, О.В. Дедовой, И.А. Демешевой, М.Г. Демидовой, А.Х. Евстафьевой, Е.А. Кировой, И.А. Коростелкиной, Д.В. Лазутиной, И.А. Масловой и др.

Комплекс изложенных взглядов перечисленных ученых внес, безусловно, огромный вклад в наши представления о возникновении и поступательном движении налогового учета, выработке эффективной налоговой политики предприятия. Однако, большинство диссертационных работ, посвященных этой теме, выполнено до 2016 года. В этих научных изысканиях не в полной мере нашли свое отражение вопросы, касающиеся слагаемых элементов корпоративной налоговой политики в условиях неопределенности и риска, которые также нуждаются сегодня в полной инкорпорации научных знаний и практики. Кроме того, недостаточно работ, где при формировании налоговой политики компании, учитывались бы их отраслевые особенности функционирования. Вместе с тем, менеджменту коммерческих организаций необходимы, в частности, именно такие методические разработки.

Слабая изученность системы научного знания и методики создания налоговой политики для коммерческих организаций на основе риск-ориентированного подхода, обусловила потребность в дальнейшем исследовании, определила специальность и направленность диссертации, позволила конкретизировать цель, задачи, а также предмет исследовательской разработки.

Цель и задачи исследования. Цель работы – приращение научных

знаний и совершенствование методического инструментария создания налоговой политики для коммерческой организации, ориентированной на минимизацию рисков, в активно трансформирующихся условиях внешнего окружения. Указанная цель достигается через установление конкретных **задач**:

– исследование, уточнение и структурирование концептуального аппарата, используемого в налоговой сфере при формировании корпоративной налоговой политики, соответствующей требованиям современного налогового управления, в целях устранения терминологических расхождений идентичных определений и категорий;

– установление классификационных критериев и соответственно видов налоговой политики на уровне коммерческой организации, выявление факторов, оказывающих влияние на её формирование;

– исследование системы взглядов в отношении разработки и реализации корпоративной налоговой политики и рассмотрение перспектив применения инструментов риск-менеджмента к её конструированию;

– разработка методического инструментария реализации корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода;

– разработка методики оценки эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей.

Область исследования. Работа выполнена в рамках п. 3.14 «Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов», п. 3.19 «Теория принятия решений и методы управления финансовыми и налоговыми рисками» паспорта специальностей ВАК РФ 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» (экономические науки).

Объект исследования – отношения взаимной зависимости, обусловленности, возникающие в процессе разработки налоговой политики на микроуровне.

Предмет исследования – система научных знаний и методических инструментов, описывающая процесс разработки налоговой политики для коммерческой организации на основе риск-ориентированного подхода.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Методологической базой исследования явились общие научные (анализ, синтез,

обобщение, дедукция, индукция) и специальные методы (расчетно-конструктивный, экономический анализ и др.).

Теоретической основой исследования послужили труды монографического характера, основанные на признаках науки, издания отечественных и зарубежных ученых, описывающие комплекс знаний, идей, касающихся сферы налогообложения, система законодательных актов в области налогообложения, официальные статистические данные по экономической сфере общества, материалы, опубликованные в контексте научных конференций, обзоры арбитражной практики.

Научная новизна исследования состоит в приращении теоретических знаний и разработке методических интерпретаций по формированию налоговой политики для коммерческой организации на основе риск-ориентированного подхода в целях минимизации налоговых рисков в активно трансформирующихся условиях внешнего окружения и подтверждается следующими научными результатами:

– уточнен и структурирован понятийный аппарат, используемый в налоговой сфере при формировании корпоративной налоговой политики, адекватный требованиям современного налогового управления, в целях устранения терминологических расхождений идентичных определений и категорий. Понятие налоговой политики коммерческих организаций раскрыто в широком и узком значении. Дана авторская трактовка дефиниции «налоговый риск»;

– предложены дополнительные признаки типологии корпоративной налоговой политики, отсутствующие ранее в исследованиях отечественных ученых 1) с учетом отраслевых особенностей (видов деятельности) экономического субъекта; 2) с позиции риск-ориентированного подхода; 3) в зависимости от организационно-структурного построения организации. В состав факторов были внесены дополнительные (профессионализм специалистов, потенциал управленческого персонала, организация финансового и налогового учета, взаимоотношения с субъектами внешней среды, их цели и задачи), также новые (фундаментальные и организационные), влияющие на процесс создания налоговой политики на уровне предприятия;

– внедрена возможность использования риск-ориентированного подхода к конструированию налоговой политики на микроуровне. Высказан концептуальный подход к разработке и реализации корпоративной налоговой политики, включающий в себя сущность налоговой политики, её цель, задачи, принципы и требования к ней. Дополнительно к существующим принципам налоговой политики, предложено добавить еще пять основополагающих допущений. Предложены требования к разработке налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода, выполнение которых позволит сократить издержки организаций, связанные с исполнением обязанностей налогоплательщика, минимизировать налоговые риски и будет способствовать повышению эффективности реализации выбранной налоговой политики;

– разработаны научно-методические интерпретации по подготовке корпоративного стандарта «Налоговая политика организации» на основе степени возможной налоговой угрозы, включающие в себя девять разделов, применение которых позволит минимизировать налоговые риски, повысить социальную ответственность экономических субъектов перед суверенной организацией публичной власти и социумом в целом;

– актуализирована и доработана методика оценка эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей через введение в формулу налоговой нагрузки коэффициента-дефлятора, учитывающего изменения потребительских цен на предстоящий период, что позволяет рассчитать потенциально возможную величину индивидуально безвозмездных налоговых платежей в бюджет с учетом изменений рыночных параметров.

Важное теоретическое значение научной работы состоит в том, что его результаты наращивают и дополняют научные знания концептуальных положений о формировании налоговой политики коммерческой организации в части понятийного аппарата, используемого в налоговой сфере, а именно сущности налоговой политики экономического субъекта, налогового риска, классификационных признаков налоговой политики и факторов, воздействующих на неё, а также принципов и требований по формированию налоговой политики на уровне экономического субъекта.

Практическая ценность работы сводится к тому, что основные умозаключения и предложения, содержащиеся в диссертации способствуют решению ряда конкретных проблемных вопросов и задач, имеющих место в ходе разработки налоговой политики экономического субъекта в риск-ориентированной экономике. Самостоятельное практическое значение имеют: 1) методический инструментарий реализации корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода, а именно авторская научно-методическая интерпретация по разработке корпоративного стандарта «Налоговая политика организации»; 2) методика оценка эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей, дополненная коэффициентом-дефлятором.

Апробация результатов исследования. Основные научные и практические результаты, полученные в ходе подготовки диссертационной работы, были обобщены, представлены в виде статей и тезисов и доложены на: 1) межрегиональной научно-практической конференции «Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение процесса формирования приоритетных направлений инвестиционной политики республики Крым» (г. Симферополь, 2020 г.) 2) трех всероссийских конференциях «Экономическая безопасность страны, региона, организаций различных видов деятельности (Тюмень, 2021 г.), «Комплексное развитие территориальных систем и повышение эффективности регионального управления в условиях цифровизации экономики» (г. Орел, 2021 г.), «Обеспечение достижения устойчивого роста социально-экономического потенциала регионов в условиях развития цифровой среды (г. Орел, 2021 г.) 2) двух международных научно-практических конференциях «Финансовое просвещение» (г. Москва, 2021 г.), «Анализ факторов пространственного развития территории: национальные и международные стратегические приоритеты» (г. Орел, 2020 г.).

Отдельные разработки теоретико-практического характера были использованы при подготовке учебно-методического обеспечения по дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Прогнозирование и планирование в налогообложении», «Бюджетно-налоговая политика на макро и микроуровне», «Налоговый контроллинг», «Налогообложение юридических

лиц», «Организация и методика проведения налоговых проверок» в ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева». Предлагаемые научно-методические интерпретации по разработке корпоративной налоговой политики на основе степени возможной налоговой угрозы, а также методика оценки эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей были внедрены в практику коммерческих организаций (ЗАО «АВА плюс два» и др.).

Публикации. Результаты теоретических изысканий и практического изучения проблем разработки налоговой политики коммерческой организации апробированы и нашли свое отражение в 14 научных статьях общим объемом 6,0 п.л., в том числе авторских – 4,0 п.л., из них 5 публикаций в рецензируемых изданиях, включенных в перечень ВАК России.

Структура и объем работы. Научно-практическое исследование содержит в себе введение, три главы, заключение, список использованной литературы из 247 источников и приложения. Общий объем научной работы 158 страниц. В диссертации используются приемы графического и табличного представления данных.

Во введении представлена актуальность сформулированной темы научно-практического исследования, обозначена степень изученности поднимаемой в диссертации проблемы, сформулирована цель диссертационного исследования и поставлен комплекс задач, дана характеристика области исследования, обозначены его предмет и объект, раскрыта и обоснована научная новизна полученных результатов, определена их теоретическая и практическая значимость, представлен уровень апробации и внедрения основных положений диссертации.

В первой главе «Теоретические аспекты формирования корпоративной налоговой политики в условиях риск-ориентированной экономики» раскрыты сущность, значимость и виды налоговой политики на уровне коммерческой организации, изложен концептуальный подход к разработке и реализации корпоративной налоговой политики, обосновано применение риск-ориентированного подхода при её формировании.

Во второй главе «Научно-методические рекомендации по формированию

корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода» рассмотрен методический инструментарий формирования корпоративной налоговой политики, проведены анализ и оценка рисков, а также отраслевых особенностей при её формировании, сформулированы требования к её разработке на основе подхода, ориентированного на риск.

Третья глава «Механизм реализации корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода» посвящена основным направлениям реализации налоговой политики микроуровня. В ней даны методические рекомендации по разработке налоговой политики для экономического субъекта, изложена методика оценки эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей.

В заключении обобщены выводы теоретико-методического и практического характера по соответствующим направлениям исследования и сформулированы предложения по прикладному использованию основных результатов диссертации.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1 Уточнен и структурирован понятийный аппарат, используемый в налоговой сфере при формировании корпоративной налоговой политики, адекватный требованиям современного налогового управления, в целях устранения терминологических расхождений идентичных определений и категорий. Понятие налоговой политики коммерческой организаций раскрыто в широком и узком значении. Дана авторская трактовка дефиниции «налоговый риск».

Вопросы разработки и актуализации налоговой политики экономического субъекта весьма актуальны и интересны для исследования. Различные ученые, рассматривая сущность налоговой политики с разных точек зрения, предлагали свой вариант трактовки этого термина. В работе были выявлены несколько подходов в определении этой дефиниции: 1) элемент (часть) финансовой стратегии; 2) особая программа действий; 3) модель поведения; 4) документ, формализующий налоговую стратегию и тактику; 5) совокупность долгосрочных и текущих решений в сфере налогообложения; 6) система

управления налоговыми потоками; 7) система методов, приемов ведения налогового учета; 8) свод правил.

Проанализировав суждения авторов о сущности налоговой политики на микроуровне, были выделены присущие им общие черты: 1) речь идет о налоговых платежах; 2) налоговая политика нацелена на минимизацию налогов; 3) политика в сфере налогообложения достижима через применение специальных инструментов, к которым относят налоговый учет, налоговое планирование, анализ налоговых платежей и др.

Неоднозначность формулировок налоговой политики организации потребовало уточнения и структурирования понятийного аппарата, используемого в налоговой сфере при формировании корпоративной налоговой политики. Полагаем, что налоговую политику коммерческой организации следует рассматривать в широком и сокращенном значении.

При идентификации термина «налоговая политика предприятия», прежде всего, нужно акцентировать внимание на его взаимоотношения с основной единицей языка – словом. Исследуемая конструкция включает в себя два слова «политика» и «налоговая» от слова «налог». Согласно словарям и энциклопедиям под политикой понимается некий образ действий, направленных на достижение чего-нибудь. Поскольку речь идет также о налогах, как обязательных индивидуально безвозмездных платежах в пользу государства, то при раскрытии понятия «налоговая политика предприятия» в широком смысле следует говорить о комплексе действий, направленных на формирование и гармонизацию налоговых отношений, возникающих между экономическим субъектом и государством по поводу расчета и уплаты налогов и сборов в бюджет, ориентированных на цели и задачи уставной деятельности компании, а также соблюдение частных интересов и государственных установок. Под налоговой политикой организации в узком смысле, следует понимать программный локальный документ (некий стандарт) экономического субъекта, в котором задекларированы основополагающие принципы, цели, задачи, этические нормы, которых должны придерживаться должностные лица в сфере налоговых отношений. Основной целевой установкой налоговой политики экономического субъекта должно стать достижение руководством

важных ориентиров, определяемых учредительными документами, в том числе через сферу налогообложения.

Одним из видов рисков является налоговый риск, который нужно учитывать при формировании налоговой политики организации, поскольку через ее реализацию его можно минимизировать. Система нормативных актов о налогах и сборах не раскрывает понятие налогового риска, но в публикациях и научных исследованиях отечественных экономистов этот термин встречается достаточно часто и каждый из них даёт свою интерпретацию этой дефиниции (рис. 1).

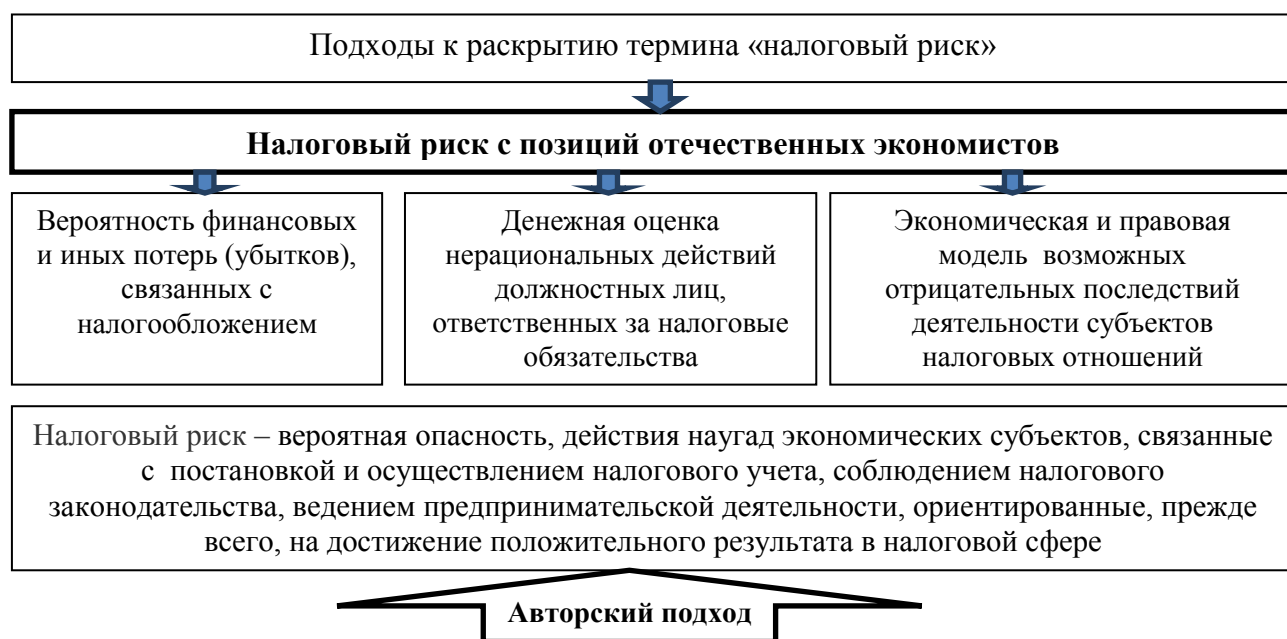


Рисунок 1 – Способы объяснения понятия «налоговый риск»¹

Рассмотренные способы объяснений понятия «налоговый риск» позволили дать авторскую трактовку этой дефиниции, отличающуюся от формулировок, высказанных ранее экономистами тем, что налоговый риск – это вероятная опасность, действия наугад экономических субъектов, ориентированные, прежде всего, на достижение положительного результата в налоговой сфере, а не на получение финансовых потерь.

2 Предложены дополнительные признаки типологии корпоративной налоговой политики, отсутствующие ранее в исследованиях отечественных ученых 1) с учетом отраслевых особенностей (видов деятельности) экономического субъекта; 2) с позиции риск-ориентированного подхода; 3) в зависимости от организационно-

¹ Источник: составлено и разработано автором

структурного построения организации. В состав факторов были внесены дополнительные (профессионализм специалистов, потенциал управленческого персонала, организация финансового и налогового учета, взаимоотношения с субъектами внешней среды, их цели и задачи), также новые (фундаментальные и организационные), влияющие на процесс создания налоговой политики на уровне предприятия.

Формирование эффективной налоговой политики организации невозможно без надлежащей научно обоснованной её классификации. Выделение классификационных признаков и на их основе типов политики имеет большое значение для понимания менеджментом компании сущности, значимости налоговой политики и целесообразности её разработки (табл. 1).

Таблица 1 – Классификация налоговой политики коммерческой организации

Признак классификации	Виды налоговой политики предприятия
Авторская классификация	
в зависимости от отраслевых особенностей (видов деятельности) экономического субъекта	налоговая политика сельскохозяйственных предприятий, организаций оптовой и розничной торговли, туристических компаний, строительных фирм, предприятий связи и т.д.;
с позиции риск-ориентированного подхода	налоговая политика с минимальным риском, умеренным риском, предельным риском, недопустимым риском
в зависимости от организационно-структурного построения организации	налоговая политика в целом по предприятию, по структурным подразделениям, по отдельным хозяйственным операциям

В работе предложено к дополнительно существующим видам налоговой политики добавить еще три признака: 1) в зависимости от отраслевых особенностей (видов деятельности) экономического субъекта на налоговую политику сельскохозяйственных предприятий, организаций оптовой и розничной торговли, туристических компаний, строительных фирм, предприятий связи и т.д.; 2) с позиции риск-ориентированного подхода – налоговая политика с минимальным риском, умеренным риском, предельным риском, недопустимым риском; 3) в зависимости от организационно-структурного построения организации – налоговая политика в целом по предприятию, по структурным подразделениям, по отдельным хозяйственным операциям.

На структуру и содержание налоговой политики предприятия оказывают влияние многие факторы, которые отечественные экономисты подразделили на две группы по отношению к самой организации: внутренние и внешние. В состав этих факторов были внесены *дополнительные* (профессионализм

специалистов, потенциал управленческого персонала, организация финансового и налогового учета, взаимоотношения с субъектами внешней среды, их цели и задачи), также *новые* (фундаментальные, т.е. удовлетворенность экономического субъекта в расходовании средств государством, полученных в виде налогов и организационные, т.е. механизм принуждения платить налоги через усиление налогового контроля со стороны государства), влияющие на процесс создания налоговой политики на уровне предприятия (рис. 2).

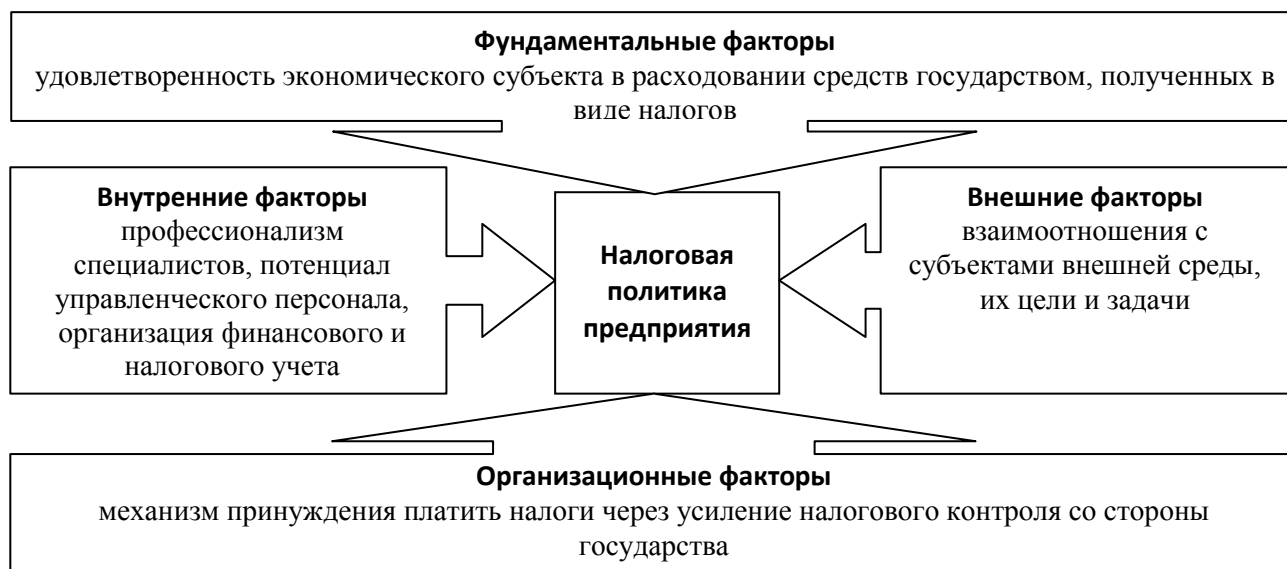


Рисунок 2 – Факторы, оказывающие воздействие на формирование налоговой политики предприятия²

Считаем, что введение факторов с позиции институциональной среды, в рамках которой происходит функционирование корпоративного управления на предприятии, позволило выделить фундаментальные и организационные движущие силы, определяющие характер и специфические черты налоговой политики на микроуровне.

3. Внедрена возможность использования риск-ориентированного подхода к конструированию налоговой политики на микроуровне. Высказан концептуальный подход к разработке и реализации корпоративной налоговой политики, включающий в себя сущность налоговой политики, её цель, задачи, принципы и требования к ней. Дополнительно к существующим принципам налоговой политики, предложено добавить еще пять основополагающих допущений. Предложены требования к разработке налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода, выполнение которых позволит сократить издержки организаций, связанные с исполнением обязанностей налогоплательщика, минимизировать налоговые риски и будет

² Источник: составлено и разработано автором

способствовать повышению эффективности реализации выбранной налоговой политики.

В работе было обосновано применение концептуального подхода к разработке и реализации корпоративной налоговой политики, включающего в себя несколько слагаемых: сущность, цель, задачи, принципы налоговой политики и требования к ней (рис. 3).

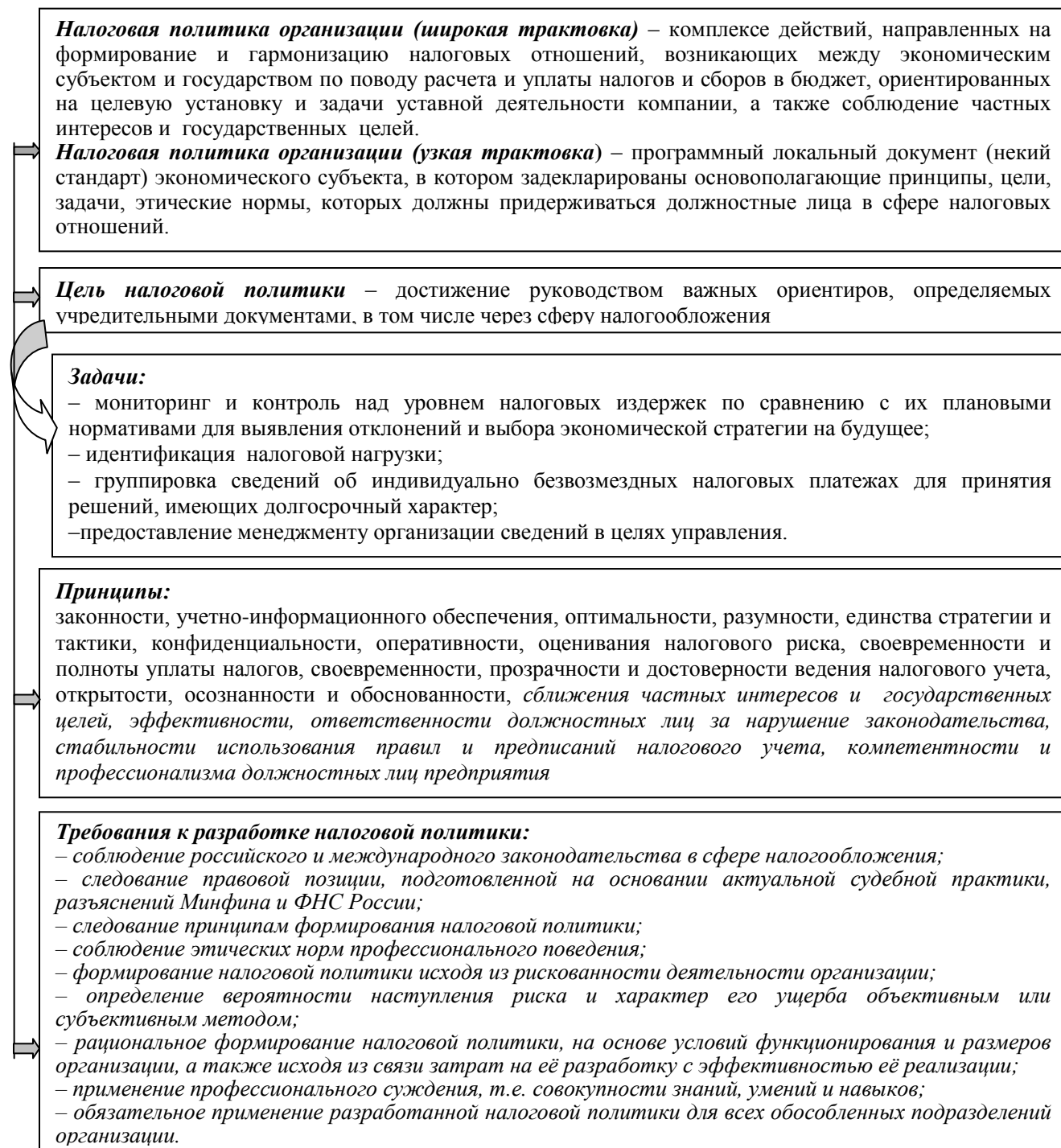


Рисунок 3 – Концепция налоговой политики коммерческой организации на основе на риск-ориентированного подхода³

³ Источник: составлено и разработано автором

Дополнительно к существующим принципам налоговой политики, нашедшим свое отражение в трудах В.Ю. Абрамова, И.А. Коростелкиной, Ю.В. Борисейко предложено добавить еще пять основополагающих допущений: принцип сближения частных интересов и государственных целей; принцип эффективности; принцип ответственности должностных лиц за нарушение законодательства; принцип стабильности использования правил и предписаний налогового учета; принцип компетентности и профессионализма должностных лиц предприятия. Предложены девять требований к разработке налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода, выполнение которых позволит сократить издержки организаций, связанные с исполнением обязанностей налогоплательщика, минимизировать налоговые риски и будет способствовать повышению эффективности реализации выбранной налоговой политики.

Трансляция эффективной налоговой политики через её методический инструментарий осуществляется соответствующими должностными лицами организации. Для того, чтобы налоговая политика была успешно реализована, необходимо, чтобы она включала в себя три составляющие: 1) выбор управленческой конструкции, содержащей общее системное представление о порядке исчисления и уплаты индивидуально безвозмездных налоговых платежей в бюджет в соответствии с теми видами деятельности, которые определены в учредительных документах и элементами налогообложения, провозглашенными в НК РФ; 2) идентификация налогов, сборов и выбор алгоритма их расчета в настоящий период и на будущее с учетом целевой установки, поставленной финансовой политикой аппарата управления и собственников бизнеса, влияния внешней и внутренней среды, в которой функционирует компания и возможностей роста её стоимости; 3) достижение поставленных целей посредством осуществления конкретных практических действий.

Основные направления реализации налоговой политики на уровне предприятия изображены на рис. 4.



Рисунок 4 – Основные направления реализации налоговой политики на микроуровне⁴

В работе сделан вывод, что при проведении налоговой политики на микроуровне нужно использовать все возможные методы её реализации, а именно управления, контролирования, информирования, консультирования и воспитания коллектива компании. Достижение успеха при реализации налоговой политики, возможно, достичь, когда в этот процесс вовлечены все ключевые сотрудники коммерческой компании – от высшего руководства до ведущих специалистов соответствующих отделов (рис. 5).

⁴ Источник: составлено и разработано автором

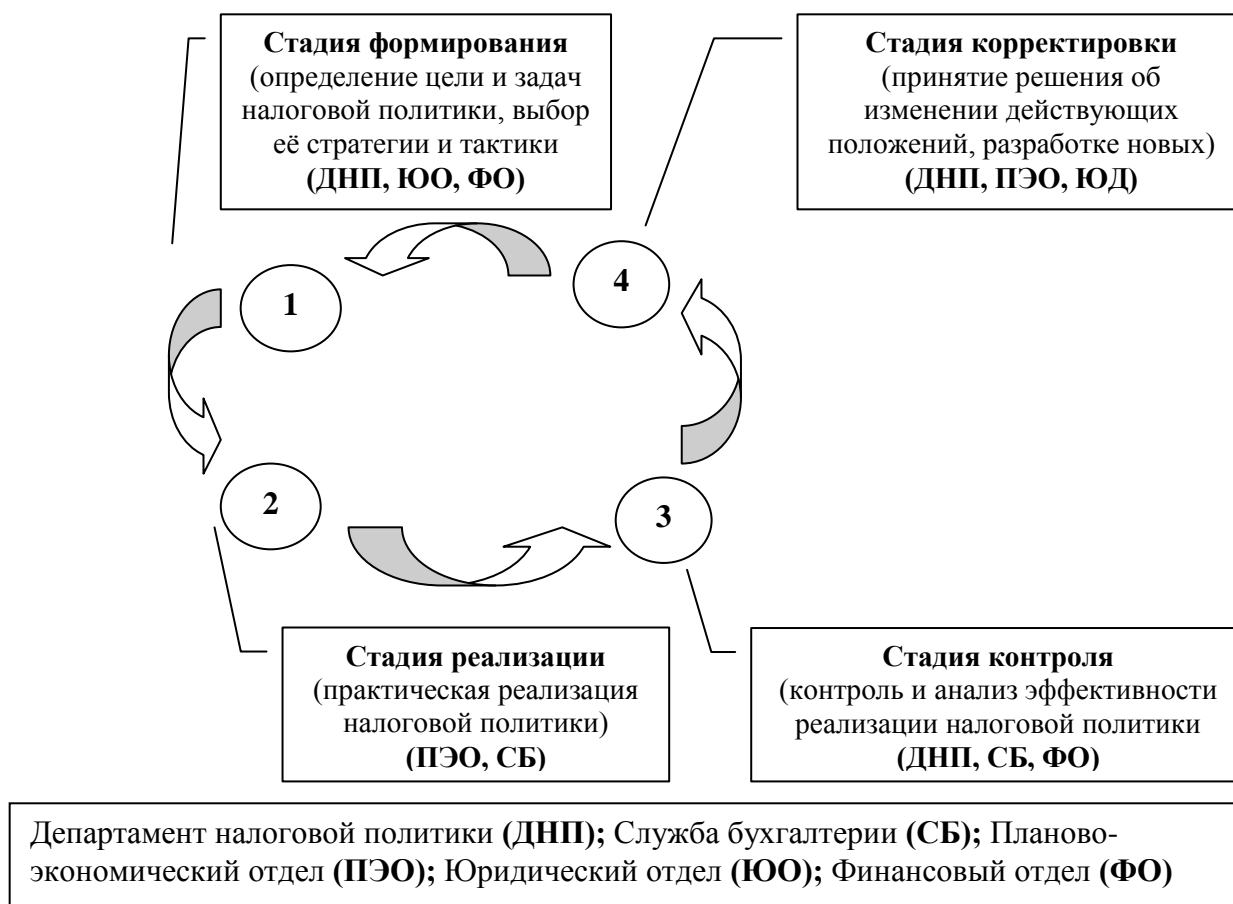


Рисунок 5 – Внутренние коммуникации в организации процесса разработки и реализации налоговой политики на микроуровне⁵

4 Разработаны научно-методические интерпретации по подготовке корпоративного стандарта «Налоговая политика организации» на основе степени возможной налоговой угрозы, включающие в себя девять разделов, применение которых позволит минимизировать налоговые риски, повысить социальную ответственность экономических субъектов перед суверенной организацией публичной власти и социумом в целом.

В настоящее время нет методических рекомендаций по разработке налоговой политики как внутреннего локального акта (стандарта) организации. Мониторинг официальных сайтов публичных компаний показал, что в открытом доступе отсутствуют и их налоговые политики. Вместе с тем такие разработки методического характера необходимы руководству коммерческих организаций, прежде всего, тем организациям, у которых недостаточно финансовых ресурсов на заказ таких документов у консалтинговых фирм. В работе был предложен методический инструментарий реализации корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода,

⁵ Источник: составлено и разработано автором

а именно подготовлены научно-методические интерпретации по разработке корпоративного стандарта «Налоговая политика организации» на основе степени возможной налоговой угрозы, включающие в себя девять разделов (рис. 6).

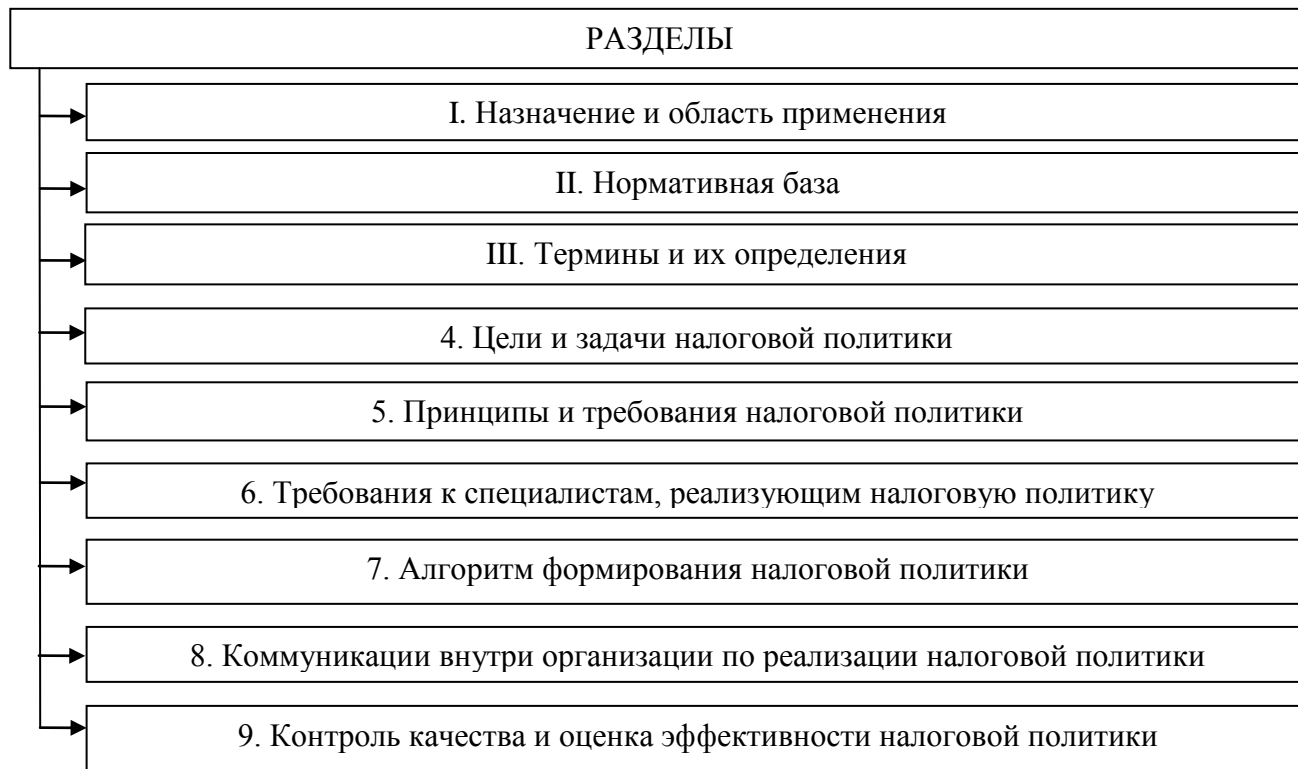


Рисунок 6 – Содержание предлагаемых Методических рекомендаций по формированию стандарта «Налоговая политика организации»

Предлагаемая методическая разработка позволит минимизировать налоговые риски, повысить социальную ответственность экономических субъектов перед суверенной организацией публичной власти и социумом в целом.

5 Актуализирована и доработана методика оценка эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей через введение в формулу налоговой нагрузки коэффициента-дефлятора, учитывающего изменения потребительских цен на предстоящий период, что позволяет рассчитать потенциально возможную величину индивидуально безвозмездных налоговых платежей в бюджет с учетом изменений рыночных параметров.

Проведенное исследование, позволило сделать вывод, что произвести оценку эффективности налоговой политики на практике достаточно сложно, поскольку она представляет собой сложную композицию, состоящую из нескольких слагаемых элементов. Поэтому оценку ее реализации можно

произвести, используя комплект количественных и качественных показателей. Оценивание как, правило, рекомендуется производить в два этапа: экспертным путем, а затем расчетом специальных коэффициентов (рис. 7).

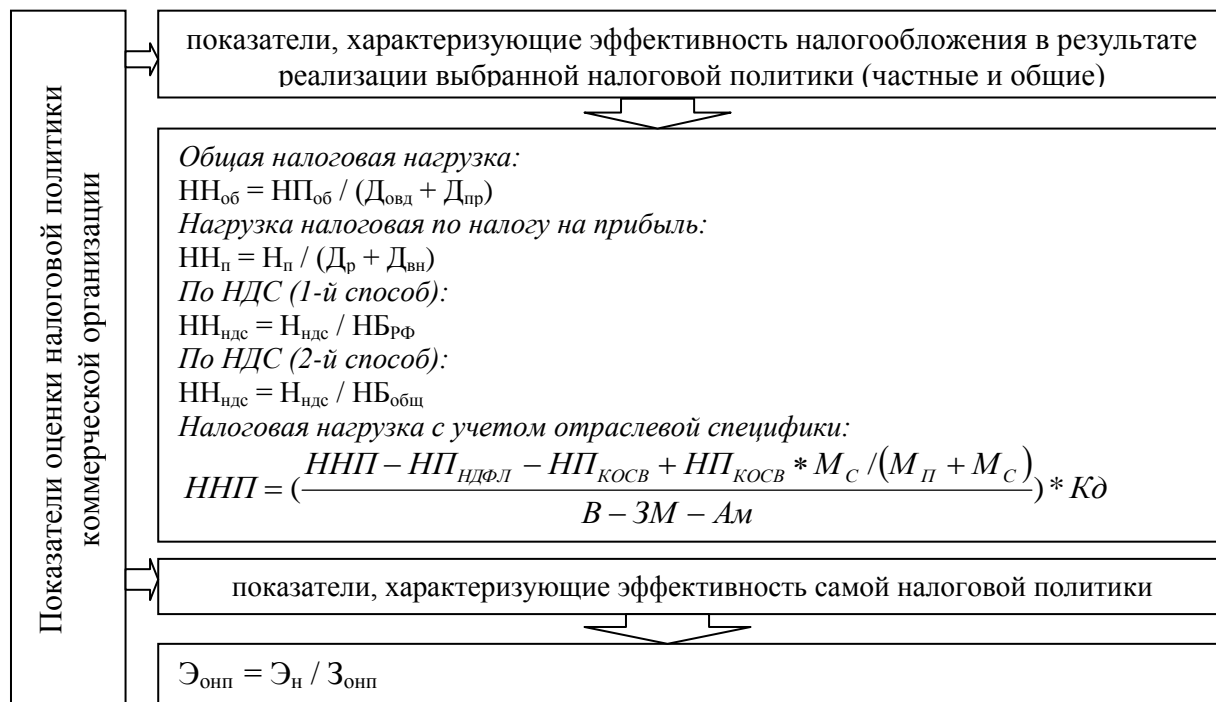


Рисунок 7 – Показатели, применяемые при оценке эффективности налоговой политики организации

Качественную экспертизу налоговой нагрузки следует начать с сопоставления её основных положений с существующими макроэкономическими параметрами и планируемыми изменениями в экономике и налогообложении. Если выявляются отклонения, то есть все основания для внесения изменений в существующую налоговую политику. Далее от качественной оценки эффективности налоговой политики нужно перейти к количественному её оцениванию.

Проведенное исследование и расчеты позволили разработать и предложить практикам актуализированную, т.е. доработанную методику оценки эффективности корпоративной налоговой политики с учетом факторов риска и отраслевых особенностей, предложенную ранее профессором И.А. Коростелкиной, через введение в формулу налоговой нагрузки коэффициента-дефлятора, учитывающего изменения потребительских цен на предстоящий период (табл. 2). Это позволит рассчитать потенциально

возможную величину индивидуально безвозмездных налоговых платежей в бюджет с учетом изменений рыночных параметров.

Таблица 2 – Показатели, характеризующие налоговую нагрузку ЗАО «АВА плюс два», в тыс. руб.

Показатель	2020г.	Прогноз на 2021г.
Индивидуально безвозмездные налоговые платежи, (НП)	193 571	193 571
Налог на доходы физических лиц, (НДФЛ)	12 073	12 073
Налог на добавленную стоимость, (НКОСВ)	152 671	152 671
Эластичность спроса, (Эс), в долях	0,97	0,97
Эластичность предложения, (Эп) в долях	0,96	0,96
Выручка от продажи продукции, (В)	791 721	791 721
Затраты материальные, (ЗМ)	578 705	578 705
Начисления амортизации, (Ам)	9 151	9 151
Индекс-дефлятор	-	104,4
Нагрузка налоговая, (НН), %	51,77	54,05

Проведенное исследование подтверждает, что правильно сформированная система показателей способна отразить соответствие тех или иных индикаторов соответствующему элементу налоговой политики организации, что в свою очередь помогает менеджменту компании выбрать нужные варианты оптимизации налоговых платежей. Кроме того, существующая совокупность показателей, используемая на практике, показывает фактическое состояние дела в сфере налогообложения, а также способна оказать положительное влияние на коммуникации между всеми элементами налоговой политики организации. Расчет и анализ показателей эффективности налогообложения в ретроспективе дают базу для прогнозных значений, налогового планирования на краткосрочную и среднесрочную перспективу.

ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Теоретическая ценность научно-практического исследования состоит в том, что его результаты расширяют и дополняют научные знания концептуальных положений о формировании налоговой политики коммерческой организации в части понятийного аппарата, используемого в налоговой сфере, а именно сущности налоговой политики экономического субъекта, налогового риска, классификационных признаков налоговой

политики и факторов, воздействующих на неё, а также принципов и требований по формированию налоговой политики на уровне экономического субъекта.

Практическое значение в данном исследовании представляют основные положения, выводы и рекомендация, вытекающие из содержания диссертации, которые могут помочь в решении ряда конкретных проблем, возникающих в ходе формирования налоговой политики на микроуровне и оценке её эффективности использования.

3. ОСНОВНЫЕ РАБОТЫ, ОПУБЛИКОВАННЫЕ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ

Публикации в рецензируемых научных изданиях

1. Ильясов, Д.М. Основные направления реализации налоговой политики микроуровня / Д.М. Ильясов // Учет и статистика. – 2021.– №3. – С. 14-24 (0,4 п.л.).

2. Ильясов, Д.М. Сущность и значимость налоговой политики на уровне коммерческой организации / Д.М. Ильясов // Экономические и гуманитарные науки. – 2021. – №11. - С. 57-60 (0,4 п.л.).

3. Ильясов, Д.М. Концептуальный подход к разработке и реализации корпоративной налоговой политики / Д.М. Ильясов // Russian Journal of Management. – 2021. – Т. 9. – № 3. – С. 1-5 (0,4 п.л.).

4. Ильясов, Д.М. Бюджетно-налоговая безопасность региона / Д.М. Ильясов // Экономические и гуманитарные науки. – 2021. – № 9 (356). – С. 63-68 (0,3 п.л.).

5. Ильясов, Д.М. Сравнительная характеристика налоговой системы РФ и европейских стран / Д.М. Ильясов // Russian Journal of Management. – 2021. – Т. 9. – № 2. – С. 141-145 (0,4 п.л.).

Другие публикации:

6. Ильясов, Д.М. Сравнительная характеристика налоговой системы РФ и европейских стран / Д.М. Ильясов // Инновационная экономика и общество. – 2021. – № 2 (32). – С. 31-36. (0,3 п.л.).

7. Ильясов, Д.М. Методы реализации корпоративной налоговой политики на основе риск-ориентированного подхода / Д.М. Ильясов, Л.В. Попова // Инновационная экономика и общество. – 2021. – № 3 (33). (0,4 п.л., автор. 0,2 п.л.).

8. Ильясов, Д.М. Налоги как составляющая экономической безопасности страны / Д.М. Ильясов, О.В. Сизов, С.В. Кирюхина // Экономическая безопасность страны, региона, организаций различных видов деятельности. Сборник статей по материалам Второго Всероссийского форума в Тюмени по экономической безопасности. Отв. редактор Д.Л. Скипин. Тюмень, 2021. – С. 142-147. (0,6 п.л., автор. 0,2 п.л.).

9. Ильясов, Д.М. Основные направления планирования налогооблагаемых показателей и налога на доходы физических лиц / Д.М. Ильясов, Д.М.Х. Опо,

Л.В. Попова // Финансовое просвещение. IV международная научно-практическая конференция по финансовому просвещению в России: сборник материалов. Под общей редакцией С.А. Лочана. Москва, 2021. – С. 63-69. (0,6 п.л., автор. 0,2 п.л.).

10. Ильясов, Д.М. Налоговый потенциал регионов и его влияние на формирование финансовой политики территорий / Д.М. Ильясов, Л.В. Попова, О.Н. Легашов // Комплексное развитие территориальных систем и повышение эффективности регионального управления в условиях цифровизации экономики. Материалы III Национальной (всероссийской) научно-практической конференции. Орёл, 2021. – С. 445-451. (0,6 п.л., автор. 0,2 п.л.).

11. Ильясов, Д.М. Развитие информационных технологий и их внедрение в деятельность налоговых органов / Д.М. Ильясов, Л.В. Попова // Обеспечение достижения устойчивого роста социально-экономического потенциала регионов в условиях развития цифровой среды: материалы Всероссийской очно-заочной научно-практической конференции (20 мая 2021 года, г. Орел). – Орел: ОГУ И.С. Тургенева, 2021. – С. 203-209. (0,4 п.л., автор. 0,2 п.л.)

12. Ильясов, Д.М. Проблемы в системе налогового администрирования доходов от «электронной коммерции» на территории Российской Федерации / Д.М. Ильясов // Обеспечение достижения устойчивого роста социально-экономического потенциала регионов в условиях развития цифровой среды: материалы Всероссийской очно-заочной научно-практической конференции (20 мая 2021 года, г. Орел). – Орел: ОГУ И.С. Тургенева, 2021. – С. 210-216. (0,4 п.л.).

13. Ильясов, Д.М. Сущность и классификация налоговых льгот и преференций / Д.М. Ильясов, Л.В. Попова // Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение процесса формирования приоритетных направлений инвестиционной политики республики Крым. Материалы II межрегиональной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава, аспирантов и молодых учёных с международным участием. – ФГАУ ВО «Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского», Институт экономики и управления, Кафедра учёта, анализа и аудита. 2020. – С. 70-72. (0,4 п.л., автор. 0,2 п.л.).

14. Ильясов, Д.М. Налоговая политика на предприятии: стратегия и тактика развития / Д.М. Ильясов, И.Т. Батаев // Анализ факторов пространственного развития территории: национальные и международные стратегические приоритеты. Материалы Международной очной научно-методической конференции. – Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева. Орел, 2020. – С. 97-100. (0,4 п.л., автор. 0,2 п.л.).