



УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ КОРПОРАТИВНОГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ: ОСОБЕННОСТИ, ЗАДАЧИ И ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО РАЗВИТИЯ

Джамалов Хасан Нуманжанович

Ташкентский финансовый институт, и.о.проф. кафедры «Налоги и налогообложение», к.э.н., Узбекистан, 100000, г.Ташкент, ул.А.Тимура 60А, E-mail: xasandjamal@gmail.com, Тел.: (+99890) 9027015

Абдуллаев Аброр Бозарбоевич

Ташкентский финансовый институт, доцент кафедры «Экономический анализ», PhD., Узбекистан, 100000, г.Ташкент, ул.А.Тимура 60А, E-mail: abdullayev_abror@tfi.uz, Тел.: (+99894) 2955557

<https://www.doi.org/10.5281/zenodo.10457283>

ARTICLE INFO

Received: 28th December 2023

Accepted: 03rd January 2024

Online: 04th January 2024

KEY WORDS

Налогоплательщик, налоговые обязательства, контроль выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами, корпоративный контроль, налоговый менеджмент, корпоративный налоговый менеджмент, корпоративный стандарт контроля выполнения налоговых обязательств.

ABSTRACT

В статье рассмотрены вопросы организационной структуры внутреннего контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами, внутренние и внешние факторы, учитываемые в процессе создания её организационной структуры, функции и задачи службы внутреннего корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств предприятий, обоснована целесообразность применения инструментов налогового менеджмента в методическом обеспечении данного особого вида учета и анализа, разработан инструментарий обеспечения полноты, объективности и реальности полученных результатов одной из эффективных методов корпоративного налогового менеджмента – внутренний контроль.

ВВЕДЕНИЕ.

Общеизвестно, что в «Концепции комплексного социально-экономического развития Республики Узбекистан до 2030 года», утвержденной с Указом Президента Республики Узбекистан №УП-5614 от 08.01.2019 г., особое внимание обращено на вопросы обеспечения финансовой устойчивости предприятий инструментами налогового менеджмента [1].

Налоги, как встроенные регуляторы бюджетно-налоговой политики государства, являются инструментами мотивирования и внешними ограничениями финансовых результатов деятельности хозяйствующих субъектов и прибыльности их капитала. Оптимизация налоговой системы, обеспечивающая согласование экономических интересов участников налоговых отношений, обуславливает решения, определяющие



позитивный вектор исполнения хозяйствующими субъектами своих налоговых обязательств.

Институциональный дисбаланс, недостаточная конструктивность механизмов межсубъектного взаимодействия в области налоговой политики определяют необходимость совершенствования моделей внутрикорпоративного налогового регулирования, формирования эффективных инструментов в области контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами. Соответственно, необходимо детальное рассмотрение налогового сегмента корпоративного контроля. Такой анализ также послужит продолжению исследований в данной научной области и будет способствовать действенной реализации эффективной модели системы налоговых отношений хозяйствующих субъектов с государством.

Народнохозяйственная значимость и научная актуальность темы данной научной статьи определены опытом последних лет, доказавшим бесперспективность практики эпизодического внимания к контролю собственных налоговых обязательств со стороны хозяйствующих субъектов и выявившим объективную потребность совершенствования существующего инструментария контрольного механизма.

Назрела настоятельная необходимость модернизации имеющихся методик и разработки новых контрольно-аналитических средств (технологий), выделив их в отдельное самостоятельное направление финансовой науки и практики корпоративного контроля хозяйствующих субъектов, систематизации накопленных разрозненных теоретических знаний и фрагментарного анализа практического опыта в целях минимизации налоговых рисков хозяйствующих субъектов.

Выше обозначенная проблема характерна, как правило, для крупного и среднего бизнеса, т.к. в малом бизнесе издержки на создание полноценной системы контроля могут превысить выгоды от её внедрения. Отдельно отметим, что изучение проблем государственного (внешнего) контроля налоговых обязательств на макроуровне также крайне актуально, но является предметом отдельного научного исследования.

Таким образом, нерешенность ряда ключевых проблем организации, необходимость функционирования и развития контрольного механизма в сфере взаимодействия государства с налогоплательщиками обуславливают разработку новых теоретико-методологических основ развития данных отношений. Важность рассматриваемой проблемы, её практическая значимость, необходимость формирования новой модели и инструментария корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами придают теме данной научной статьи повышенную актуальность.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ.

Система корпоративного налогового контроля хозяйствующего субъекта базируется на следующих принципах (таблица 1). Их реализация позволяет обеспечить непрерывность, независимость, согласованность и предупредительный характер корпоративного налогового контроля хозяйствующих субъектов.

Таблица 1



Принципы системы корпоративного налогового контроля хозяйствующих субъектов¹

Наименование принципов	Содержание принципа
Принцип независимости	Сотрудник или отдел корпоративного налогового контроля находится в непосредственном подчинении у руководства хозяйствующего субъекта и не должен быть связан с бухгалтерией или зависим от нее или иной финансовой службы
Принцип регулярности	В хозяйствующем субъекте должны быть разработаны регламенты, соблюдение которых проверяется в ходе проведения плановых контрольных мероприятий
Принцип планомерности	Контроль должен проводиться систематически, носить регулярный характер
Принцип объективности и достоверности	Исключение субъективных оценок, искажения фактических данных
Принцип ответственности	По результатам контрольных мероприятий должны осуществляться взыскания с виновных лиц
Принцип законности	Необходимость соблюдения налогового, гражданского и др. законодательства РУз.
Принцип соблюдения налоговой тайны	Данные налогового учёта являются налоговой тайной
Принцип всеобщности налогового контроля	Контрольными мероприятиями должны быть охвачены все хозяйственные процессы, имеющие налоговые последствия
Принцип единства	Целостности и унификации корпоративного налогового контроля служит соответствующий стандарт
Принцип своевременности	Контрольные мероприятия проводятся не только перед составлением налоговой отчётности, но и в течение налогового (отчётного) периода
Принцип документального оформления результатов	Контрольные мероприятия оформляются соответствующими документами (например, актами проверки)

Порядок организации корпоративного контроля, в том числе обязанности и полномочия подразделений и персонала хозяйствующего субъекта, определяются его руководителем в зависимости от характера и масштабов его деятельности, особенностей его системы управления.

При организации корпоративного налогового контроля необходимо исходить из того, что:

¹Составлено автором по результатам исследования



а) корпоративный налоговый контроль должен осуществляться на всех уровнях управления хозяйствующим субъектом;

б) в осуществлении корпоративного налогового контроля должен участвовать персонал финансовых служб хозяйствующего субъекта в соответствии с его полномочиями и функциями;

в) полезность корпоративного налогового контроля должна быть сопоставима с затратами на его организацию и осуществление.

Можно выделить четыре варианта организации корпоративного налогового контроля:

- создание собственной службы корпоративного налогового контроля (если хозяйствующий субъект для этого обладает необходимыми ресурсами);

- аутсорсинг - выполнение функции корпоративного налогового контроля полностью передается специализированной компании (внешнему налоговому консультанту или аудитору/аудиторской организации);

- косорсинг – создание отдельной службы корпоративного контроля с привлечением в некоторых случаях экспертов специализированной компании или внешнего консультанта/ аудитора.

- аутстаффинг - это аренда необходимого персонала у сторонней организации.

Для организации и осуществления корпоративного налогового контроля хозяйствующий субъект может создать специальное подразделение, которое:

а) осуществляет методическое обеспечение организации и осуществления корпоративного налогового контроля;

б) координирует деятельность подразделений по организации и осуществлению корпоративного налогового контроля;

в) осуществляет оценку корпоративного налогового контроля.

Создание специального подразделения корпоративного налогового контроля целесообразно в случаях, когда:

а) объем деятельности по организации и оценке корпоративного налогового контроля настолько велик, что экономически целесообразно возложить исполнение этой функции на осуществляющее указанную деятельность на постоянной основе подразделение;

б) в силу специфики деятельности хозяйствующего субъекта для обеспечения эффективности корпоративного налогового контроля требуется накопление, сохранение и передача специальных знаний, навыков и опыта;

в) риски деятельности хозяйствующего субъекта настолько высоки, что обеспечение эффективности корпоративного налогового контроля предполагает деятельность специального подразделения корпоративного налогового контроля на постоянной основе;

г) существуют требования законодательства или регулятора о создании хозяйствующим субъектом специального подразделения корпоративного налогового контроля (например, в случае вступления компании в соглашение с Налоговым Комитетом при Кабинете Министров Республики Узбекистан о налоговом мониторинге).

Такие особенности контрольно-информационного обеспечения управления налоговыми обязательствами обуславливают потребность создания отдельной службы, выполняющей функцию постоянного мониторинга и создающей механизм обратной связи между функциями системы управления налоговыми обязательствами.

При организации и осуществлении корпоративного налогового контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни хозяйствующий субъект должен руководствоваться требованием рациональности, что означает, если какие-либо элементы корпоративного налогового контроля не могут быть применены субъектом малого бизнеса, так как руководитель может организовать его любым другим способом, который обеспечивает достижение целей его деятельности. Например, руководитель субъекта малого бизнеса может принять на себя все функции по организации и осуществлению корпоративного налогового контроля; если численность персонала хозяйствующего субъекта не позволяет осуществить разграничение полномочий и ротацию обязанностей, субъект малого бизнеса может использовать другие процедуры корпоративного налогового контроля, которые позволяют предотвратить имеющиеся налоговые риски.

Важное значение имеет изучение распределение полномочий и функций по организации и осуществлению корпоративного налогового контроля хозяйствующего субъекта.

Управление налогами как обособленная управленческая деятельность в рамках корпоративного управления финансами получила название «корпоративный налоговый менеджмент».

Корпоративный налоговый менеджмент, как составная часть общего налогового менеджмента состоит из структурных элементов:

- Организация налогового процесса – как общая составляющая;
- Налоговое планирование;
- Налоговый учет;
- Налоговый контроль.



Рис. 1. Структура корпоративного налогового менеджмента.²

Внедрение налогового процесса на предприятии требует вовлечения

²Составлен авторами.



большого количества трудовых, денежных и временных ресурсов. Организация налогового процесса должна быть встроена в систему корпоративного управления предприятия и являться ее неотъемлемой частью.

Налоговый процесс на каждом предприятии организуется самостоятельно и зависит от конкретных условий хозяйствования, отрасли ведения бизнеса, специфики производственной деятельности, величины налоговых отчисления и других факторов.

Следует отметить, что, несмотря на работу, проводимую финансовой службой и бухгалтерией по управлению налоговыми потоками на предприятии, нередко, при проведении налоговых проверок налоговые органы выявляют различные ошибки.

К наиболее распространенным видам налоговых ошибок, возникающих в практической деятельности предприятий, относятся:

1. Просрочка уплаты налогов;
2. Арифметические ошибки в налоговых расчетах;
3. Несвоевременное предоставление отчетной информации в налоговые органы;
4. Неверное толкование норм действующего налогового права;
5. Работа по устаревшему налоговому законодательству и др.

Возникновение подобных ошибок на предприятии приводит к уменьшению экономических выгод посредством возникновения обязанности уплаты пени, штрафов, поэтому на предприятии необходимо внедрение налогового контроля.

Одним из важных факторов эффективности налогового управления является первичный контроль, осуществляемый на уровне работников бухгалтерии и финансового отдела организации. Такой контроль включает оценку достоверности налогового учета объектов, качественное составление налоговых расчетов, а также соблюдение сроков уплаты налогов в бюджет.

Можно выделить несколько целей проведения внутреннего налогового контроля, среди них:

- оценка достоверности ведения налогового учета;
- оптимизация налоговых потоков на предприятии;
- повышение эффективности использования средств, высвобожденных в результате сокращения налоговых платежей;
- минимизация налоговых рисков;
- повышение эффективности мер налогового регулирования на предприятии и др.

Следовательно, на любом современном предприятии должен производиться контроль над налоговыми потоками в целях повышения конкурентоспособности предприятия в неустойчивой рыночной среде и изменчивых условиях хозяйствования.

Как известно, в системе бухгалтерского учета существует пошаговая методика действий контроллеров при проведении документальных проверок. Для внедрения аналогичной системы контроля на предприятии в целях налогового менеджмента необходимо осуществить адаптацию вышеупомянутой методики.

Данная модель включает пять последовательных этапов действий проверяющего, которая позволяет всесторонне охватить деятельность предприятия в области налогообложения.

Разработанная методика представлена на рис. 2.

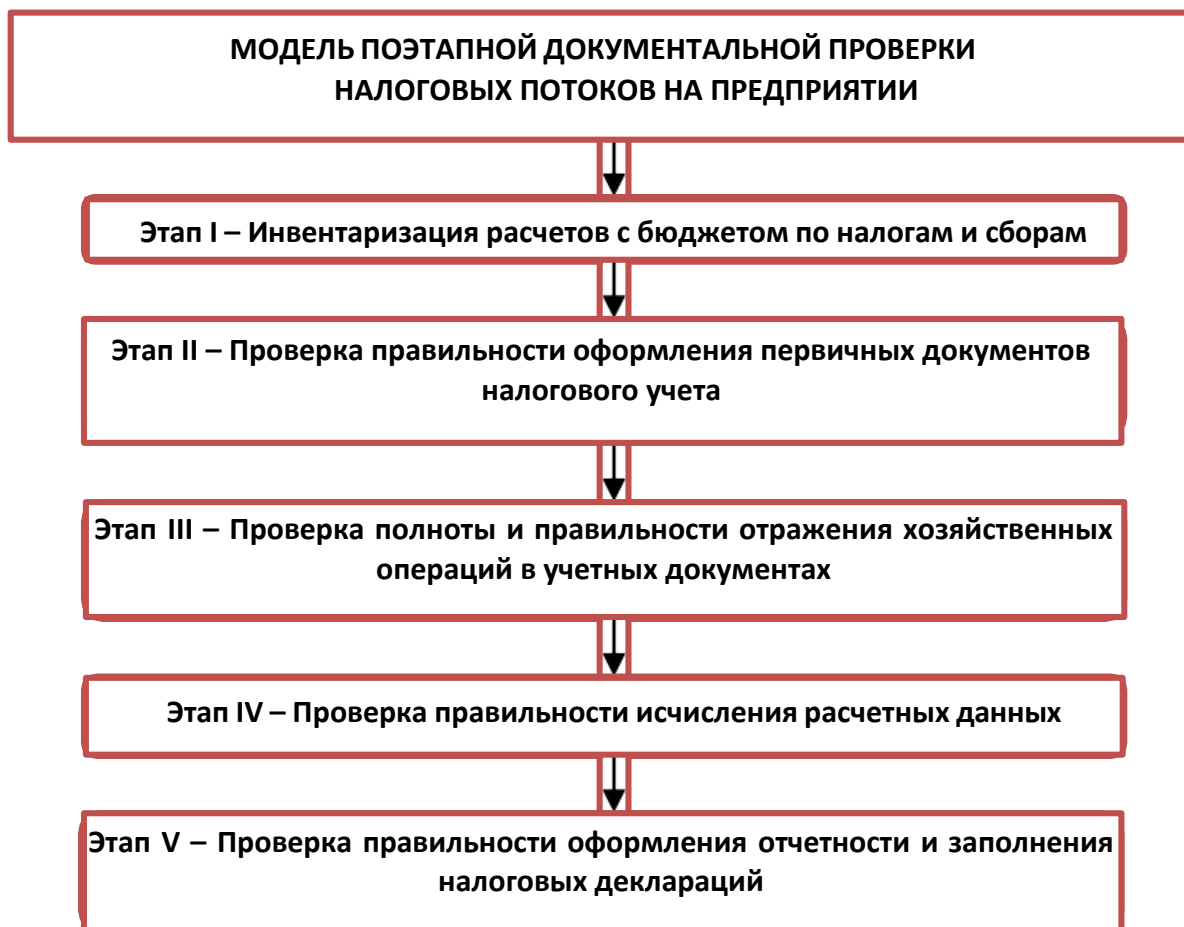


Рис. 2. Модель поэтапной документальной проверки налоговых потоков.³

Привлечение независимого консультанта (аудитора) для организации и оценки корпоративного налогового контроля целесообразно в следующих случаях:

а) если собственных ресурсов экономического субъекта недостаточно для выполнения задач по организации и (или) оценке корпоративного налогового контроля в установленные нормативными документами сроки;

б) если планируемые затраты на создание и последующее содержание подразделения, обеспечивающего корпоративный налоговый контроль, превышают стоимость привлечения стороннего независимого консультанта (аудитора) для выполнения задач по организации и (или) оценке корпоративного налогового контроля;

г) если руководство экономического субъекта заинтересованно в независимости оценки корпоративного налогового контроля;

д) если приоритетным для руководства хозяйствующего субъекта является использование стандартных, неоднократно апробированных на практике подходов к организации и (или) оценке корпоративного налогового контроля.

Результаты корпоративного налогового контроля служат предпосылкой для проведения других мероприятий по его итогам: обучения сотрудников, внешней консультационной поддержке и т.д. Оказание методологической и консультационной

³Составлен авторами.



помощи сотрудникам бухгалтерской службы и (или) налогового отдела по вопросам постановки и ведения налогового учета, обеспечение единого подхода к отражению хозяйственных операций в налоговых регистрах являются инструментами контроля, так как сотрудник службы корпоративного налогового контроля анализирует ситуацию и предоставляет готовое решение по спорному вопросу. Консультационная поддержка сотрудников требует определенной регламентации - поступающие запросы необходимо фиксировать и анализировать для принятия дальнейших решений по проведению обучающих мероприятий.

Таким образом, одним из постконтрольных действий администрации, которое также может осуществляться службой корпоративного налогового контроля является обучение сотрудников бухгалтерской службы и (или) налогового отдела. Целью проведения обучающих мероприятий является своевременное ознакомление сотрудников с изменениями в законодательстве, с новыми процедурами работы, обсуждение систематических ошибок или проблем, возникших в процессе ведения налогового учета, разрешение спорных ситуаций.

Служба корпоративного налогового контроля может привлекаться к участию в налоговых проверках для предоставления устных и письменных пояснений в ходе проверки, а по ее окончании принимать непосредственное участие в подготовке возражений по акту проверки.

Сотрудники службы корпоративного налогового контроля, исходя из объема поставленных перед ними задач, должны обладать обширными знаниями и хорошо ориентироваться в бухгалтерском, налоговом, гражданском и трудовом законодательствах. Они должны постоянно поддерживать высокий уровень своих профессиональных знаний и умений, и это должен учитывать хозяйствующий субъект при организации работы сотрудников службы корпоративного налогового контроля. По нашему мнению, в создании системы корпоративного налогового контроля необходимо участие специалистов смежных служб (плановой, финансовой, юридической, бухгалтерской).

Анализ информационных систем налогового учёта в целях реализации функции контроля управления налоговыми обязательствами предполагает определяющей характеристикой используемых информационных продуктов их способность сокращать трудовые и материальные затраты. Что касается организационной структуры, то необходимость отдельной налоговой группы – отдела корпоративного налогового контроля напрямую зависит от масштабов организации. «В зарубежных компаниях обычно существуют налоговые департаменты как отдельные структурные единицы, задачей которых является организация и ведение налогового учета на основе управленческого учета». Кроме того, одной из основных функций такой группы является управление налоговыми рисками» [2].

Опыт Республики Узбекистан свидетельствует о том, что функции корпоративного контроля налоговых обязательств возложены, нередко, на одного-двух человек, компетентных давать оценку хозяйственным операциям с позиции налогообложения. Управление налоговыми обязательствами может быть осуществляться и при отсутствии соответствующего отдела в организации в форме



распределения его функций между различными структурными подразделениями: финансовым отделом, бухгалтерией, юридическим отделом, ревизионной службой и др. [3].

Таким образом, из-за отсутствия отдельных функций (например, планирования и контроля) или наличия лишь некоторых элементов этих функций управления налоговыми обязательствами хозяйствующие субъекты Республики Узбекистан организационно зачастую ограничиваются лишь наличием сотрудников, уполномоченных осуществлять налоговый учет.

Если преобладающее большинство отечественных хозяйствующих субъектов привлекает сторонние организации для совершенствования системы управления и контроля налоговых обязательств только эпизодически, то опыт зарубежных компаний свидетельствует об обратном. Согласно проведенному специалистами компании KPMG исследованию «среди 753 компаний из 18 различных стран, 68% респондентов систематически прибегают к помощи сторонних специалистов – делегируют часть или все налоговые функции консалтинговым компаниям. Среди налоговых отделов лидирующее значение отдается функции налогового учета и уплаты налогов, меньше внимания уделяется анализу хозяйственных операций на стадии их осуществления. Соответственно, и распределяется количество времени, затрачиваемое компаниями на выполнение этих функций» [4].

Некоторые из компаний (преимущественно азиатские) готовы увеличивать штат налоговых департаментов, считая это менее затратным способом; американские и европейские организации выбрали интенсивный путь - перераспределяют нагрузку за счет повышения компетенции своих сотрудников.

В связи с введением с 2021 г. в действие законодательства о трансфертном ценообразовании в Республике Узбекистан, ряду компаний может понадобиться создание дополнительной системы планирования налоговых обязательств, что поможет снизить появление налоговых рисков.

Для корпоративной налоговой службы компании очень важно грамотное налоговое администрирование, далеко выходящее за рамки налогового контроля, включающее методологическую поддержку и сопровождение бизнес-процессов, а также защиту интересов компании по налоговым спорам в ходе возражений на акты проверок, в судах и т.д.

Обозначим основные проблемы, с которыми хозяйствующие субъекты могут сталкиваться в ходе организации отдельной корпоративной налоговой службы:

- недостаточный внутренний ресурс;
- корпоративная налоговая служба не вовлечена (или слабо вовлечены) в процесс принятия управленческих решений;
- конфликт интересов отдельных сотрудников, служб, подразделений;
- отсутствие автоматизации процессов.

Для организации корпоративной налоговой службы в соответствии с заданными целями необходимо:

- выявить проблемные, узкие места;



- проанализировать бизнес-процессы разработать и описать локальные акты (участники налоговых бизнес-процессов, последовательность и сроки выполнения);
- внести изменения в существующие локальные нормативные акты хозяйствующего субъекта.

Руководство хозяйствующего субъекта несет ответственность за разработку, внедрение и эффективное функционирование системы корпоративного налогового контроля. При этом возможно его осуществление как специально созданной службой корпоративного налогового контроля, действующей внутри компании, так и наделение его функциями конкретных работников организации [5].

В результате проведенных изменений в хозяйствующем субъекте становится возможным предупреждать появление налоговых рисков и максимально использовать налоговые резервы (полное использование предоставляемых законодательством о налогах и сборах льгот и налоговых преференций). Самостоятельная корпоративная налоговая служба позволяет улучшить качество и глубину анализа налоговых рисков и резервов по сравнению с внешними налоговыми консультантами и соответствовать новым требованиям законодательства.

Участниками системы корпоративного налогового контроля в хозяйствующих субъектах нами определены:

- отдел налогообложения (налоговой политики, корпоративная налоговая служба) являющийся ключевым экспертом в процессе планирования налоговых обязательств, так как специалисты именно этой структурной единицы способны квалифицированно оценить последствия того или иного решения, принятого в налоговом планировании. Этот отдел - управляющий элемент системы корпоративного налогового контроля, являющийся инициатором всех вопросов, касающихся планирования, налогового учёта и контроля налоговых обязательств, влияет и управляет прочими участниками;
- планово-экономический отдел – также активный участник корпоративного налогового контроля. Его цель – сформировать налоговый бюджет (план) налогов с привлечением необходимых и заинтересованных структурных единиц организации;
- бухгалтерская служба (бухгалтерия), которая ведёт учётно-информационную базу, необходимую при планировании налогов;
- юридический отдел, обеспечивающий грамотное оформление и переоформление договорных отношений с контрагентами с учетом формирующегося налогового бюджета (плана) налогов;
- финансовый отдел, учитывающий исходящие и входящие налоговые потоки в платежном бюджете (плане).

Западные авторы предлагают создание специального подразделения корпоративного контроля - корпоративную налоговую службу, отвечающую за обеспечение соблюдения налогового законодательства, постановку и ведение налогового учета, привлечение налоговых консультантов и применение рекомендаций по налоговому планированию, предоставление налоговой отчетности и взаимодействие с налоговыми органами [2].

На практике возможны несколько вариантов структуры службы корпоративного контроля. Традиционным в практике Республики Узбекистан является создание



службы собственными силами, сопровождающееся наймом специалистов с требуемой квалификацией или обучением уже имеющихся сотрудников. Может быть организовано отдельное структурное подразделение или выделено должностное лицо. Перечень функций и задач, возлагаемых на службу, определяется в локально-нормативном документе – например, в положении, и указывается в трудовых договорах и должностных инструкциях работников подразделения. Возможно привлечение специалистов из головного офиса холдинговых компаний, если в холдинге уже действует такая служба.

Другая возможность – пригласить внешних специалистов - косорсинг корпоративного контроля (от англ. co-sourcing), что актуализируется по причине возрастающих запросов компаний на высококвалифицированные ресурсы. Это подразумевает разделение функций по выполнению какого-либо бизнес-процесса между персоналом компании и внешними специализированными исполнителями на проектной основе, основываясь на поступающих от заказчика запросах.

Третьим вариантом организации службы корпоративного контроля является аутсорсинг, когда в компании существуют только аудиторский комитет и директор по корпоративному контролю, которые сотрудничают с командой привлечённых специалистов и получают итоговые отчёты от них.

Какие это будут функции, и в каком объеме они могут осуществляться, определяет договор оказания услуги между контрагентами [6].

При организации службы корпоративного контроля или переходе на более эффективный вариант важно учитывать, насколько можно сократить издержки на создание и содержание этой службы, одновременно с этим обеспечивая максимальное покрытие всех рисков. Выбор оптимального варианта должен сопровождаться оценкой плюсов и минусов конкретного типа организации службы корпоративного контроля.

Выделим основные функции отдела корпоративного налогового контроля:

1. Мониторинг эффективности процедур корпоративного налогового контроля. Постановка необходимых систем налогового учета и корпоративного налогового контроля входит в обязанности руководства, а на службу корпоративного налогового контроля обычно возлагаются обязанности по проверке этих систем, мониторингу эффективности их функционирования, а также представлению рекомендаций по их усовершенствованию.

2. Исследование финансовой, управленческой, правовой и налоговой информации, что включает в себя обзорную проверку средств и способов, используемых для сбора, измерения, классификации этой информации и составления отчетности на ее основе, а также специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование хозяйственных операций, регистров бухгалтерского и налогового учета и других процедур.

3. Контроль экономности, эффективности и результативности, включая нефинансовые средства контроля проверяемого лица.

4. Контроль за соблюдением законодательства Республики Узбекистан, нормативных актов, а также внутренних требований руководства.



5. Выявление и предупреждение налоговых рисков, проведение мероприятий по их минимизации.

6. Служба корпоративного налогового контроля должна привлекаться при налоговых проверках для предоставления устных и письменных пояснений инспекторам в ходе проверки, а по ее окончании непосредственно подготавливать возражения по акту проверки.

Таким образом, сотрудники службы корпоративного налогового контроля должны обладать широкими компетенциями в бухгалтерском, налоговом, гражданском и трудовом законодательствах, постоянно поддерживать свой высокий профессиональный уровень [7].

Часто департамент корпоративного контроля во многих компаниях рассматривают как элемент, «мешающий» функциональной работе. На наш взгляд, необходимо рассматривать данную функцию как «партнерскую», которая может дать информацию о ценном опыте или новации из другой функции или из мировой практики.

В части предупреждения рисков, отдел корпоративного налогового контроля в концепции управления налоговыми рисками включает в себя несколько компонентов:

- выявление и квалификация экономического и правового содержания налоговых рисков;
- формирование организационных основ для реализации предупредительных мер по сокращению возможности рискованных событий в деятельности хозяйствующего субъекта с учетом современных требований и перспектив изменения налогового законодательства;
- определение наиболее проблемных направлений экономической деятельности, требующих особого внимания при соблюдении норм и условий формирования налоговых обязательств;
- снижение транзакционных издержек;
- выработка рекомендаций о целесообразных действиях налогоплательщика.

Цели, преследуемые отделом корпоративного налогового контроля в отношении предупреждения налоговых рисков, состоят:

- в обеспечении уверенности в полноте и своевременности отражения хозяйственных процессов в бухгалтерском и налоговом учете;
- оптимальности прогнозов уровня налоговых обязательств;
- законности и эффективности методов налогового планирования;
- экономической целесообразности совершения хозяйственных операций;
- содействию в выявлении потенциальных налоговых правонарушений;
- защите законных имущественных интересов хозяйствующего субъекта.

Задачи отдела корпоративного налогового контроля хозяйствующего субъекта, применительно к поставленным целям включают в себя:

- 1) организацию постоянного и периодического контроля соответствия совершаемых в организации и ее структурных подразделениях финансово-хозяйственных операций требованиям налогового законодательства;



2) контроль за основными направлениями финансово-хозяйственной деятельности, формирующими налогооблагаемые базы в разрезе отдельных видов налогов;

3) обеспечение достаточной уверенности в отношении достоверности показателей налоговой отчетности, соблюдения процедур ее подготовки, а также соблюдения требований ведения бухгалтерского, налогового и управленческого учета;

4) осуществление анализа, позволяющего выявить существенные аспекты, влияющие на надежность применяемых мер налогового планирования;

5) создание и внедрение контрольных процедур, позволяющих минимизировать или ликвидировать риски бизнес-процессов с учетом требований налогового законодательства или разъяснений его отдельных положений уполномоченными органами;

6) разработку, внедрение и сопровождение системы мониторинга рисков ситуаций в соответствии с тенденциями развития правоприменительной практики;

7) контроль за соответствием условий сделок интересам налогоплательщика;

8) выявление неэффективных и нерациональных (с позиции обеспечения имущественных интересов налогоплательщика) методов учета налоговой базы, условий применения налоговых преференций;

9) соблюдение приемлемого уровня полноты и точности при оформлении первичных документов, непротиворечивости и достоверности содержащейся в них информации.

Специальное подразделение корпоративного налогового контроля (корпоративная налоговая служба) отвечает за обеспечение соблюдения налогового законодательства, разработку и применение рекомендаций по налоговому планированию, привлечение налоговых консультантов и взаимодействие с налоговыми органами [8].

Таким образом, корпоративный налоговый контроль, являясь функцией управления налоговыми обязательствами, может быть реализован только в хозяйствующих субъектах с высоким уровнем корпоративной культуры, при условии взаимодействия собственников, топ-менеджмента, службы корпоративного налогового контроля, независимой аудиторской организации.

Использование разработанных рекомендаций хозяйствующими субъектами даст возможность максимально использовать налоговые резервы (полная реализация предоставляемых законодательством о налогах и сборах льгот/налоговых преференций) и упреждать появление налоговых рисков (недопущение выявления рисков внешними контролёрами/налоговым органом).

Эффективная система корпоративного налогового контроля должна быть ориентирована на предстоящие события, на которые можно повлиять, то есть являться рискориентированной.

Каждая процедура корпоративного налогового контроля должна удовлетворять требованиям:

- к раскрытию рисков и предупреждающих их контрольных точек;
- к функциональному и кросс-функциональному согласованию;



- к непосредственным участникам и ответственным лицам;
- к выбору и регулярному мониторингу ключевых показателей исполнения процедур.

Выборочную проверку исполнения описанных контролей на регулярной основе осуществляют как непосредственные участники процедур (ответственные по процедуре), ответственные функциональные руководители, так и служба корпоративного налогового контроля. Выявленные замечания фиксируются и назначаются ответственные за их исправления. Регулярно осуществляя мониторинг статуса выявленных замечаний и по их динамике осуществляя дополнительный мониторинг, можно определить зоны требующие «повышенного внимания» и предоставить рекомендации соответствующим функциональным руководителям.

Если показатель вновь выявленных налоговых нарушений превышает показатель исправленных ошибок, если показатель суммы выявленных рисков от внутренних источников (штатные сотрудники) не покрывает финансово внешние источники (предварительные претензии налоговых органов), если показатель суммы выигранных налоговых споров не покрывает финансово сумму претензии по решению налогового органа и/или динамика показателей не улучшается, значит, цели не достигнуты и надо вернуться к описанию рисков и контрольных точек для более серьезного анализа.

Подводя итоги отметим, что реформирование корпоративного контрольного инструментария в хозяйствующих субъектах обусловлено межрегиональной дифференциацией условий налогообложения, высоким уровнем неоднородности хозяйственного пространства, неустойчивостью и противоречивостью существующей системы налогообложения, отсутствием единого подхода в разработке концепции корпоративного налогового контроля, применением хозяйствующими субъектами нескольких налоговых режимов, ужесточением правил налогового администрирования [9]. В сложившихся условиях одним из решений по повышению эффективности деятельности хозяйствующих субъектов может выступать методика проведения корпоративного налогового контроля, закреплённая в корпоративном стандарте [10].

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.

1. В настоящее время в большинстве хозяйствующих субъектов управление налоговыми обязательствами ограничивается их планированием и налоговым учетом, которые в силу своей функциональной роли в процессе управления не всегда в силах обеспечить контрольную функцию.
2. 2.Функцией, завершающей процесс управления налоговыми обязательствами, является контроль, который представляет собой процесс, осуществляемый хозяйствующим субъектом для достижения стратегических налоговых целей, определённых планированием налоговых обязательств и решения текущих задач, осуществляемых в рамках их налогового учёта. Причём планирование налоговых обязательств должно соответствовать законодательству и собственной внутренней политике в части процедур налогообложения, а налоговый учёт - обеспечивать должный уровень формирования и исполнения налоговых обязательств.
3. Оптимальность налоговых обязательств определяется мерой эффективности согласования экономических интересов государства и хозяйствующих субъектов, что



полностью реализуемо только при наличии у хозяйствующего субъекта системы корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств и соответствующих аналитических инструментов, способных существенно влиять на их сумму. При этом необходимо отметить, что в экономической и юридической литературе наряду с термином «корпоративный контроль» употребляется также такое понятие, как «внутренний контроль». Причём, в отличие от термина корпоративного контроля, который не раскрывается на законодательном уровне, действующие нормативные акты содержат легальные определения понятия «внутренний контроль».

4. Стандарт организации системы корпоративного налогового контроля, ориентирован на создание единых подходов, повышение эффективности контрольной функции, сокращения числа нарушений налогового законодательства. Ориентированный на упреждение незаконных и нерациональных (с точки зрения соблюдения интересов хозяйствующего субъекта) операций на начальных стадиях принятия управленческого решения, он предполагает планомерное достижение поставленных целей, а об его эффективности можно говорить только в случае получения достоверной информации о том, что цели и задачи, поставленные перед экономическим субъектом, достигнуты рационально и экономично и соответствуют запланированным результатам.

5. Применение данного стандарта даст возможность методически и организационно обеспечить действенность корпоративного контроля и будет способствовать оптимизации налоговых платежей, своевременному и полному исполнению хозяйствующими субъектами бюджетных назначений, а также повысит социальную ответственность бизнеса перед государством за выполнение своих налоговых обязательств.

References:

1. Указ Президента Республики Узбекистан №УП-5614 от 08.01.2019 г. «О концепции комплексного социально-экономического развития Республики Узбекистан до 2030 года».
2. Фултон, Т. Эффективное управление налогообложением. Будущее корпоративной налоговой службы / Т. Фултон, М. Шуцман, Т. Элгуд ; Пер. с англ. Ионов В. - М.: Альпина Паблицер, 2022. - 334с.
3. Исаева, А.Ю. Корпоративный налоговый менеджмент / А.Ю. Исаева // Корпоративные финансы. - 2021.- №3(15).- С.86.
4. КПМГ [Электронный ресурс]. URL: <http://www.kpmg.com/ru/ru/issuesandinsights/articlespublications/pages/default.aspx?k=%20&u=http%3A%2F%2Fwww%2Ekpmg%2Ecom%2FRU%2Fru%2FIssuesAndInsights%2FArticlesPublications&redirect=false&start1=73> (дата обращения: 20.10.2023).
5. Цепилова, Е.С. Методические подходы к разработке внутрифирменных стандартов контроля исполнения налоговых обязательств / Е.С. Цепилова // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. - 2014. - №2(27). - С.171.



6. Щербакова, Е.П. Методологические аспекты организации и функционирования внутреннего аудита в коммерческих организациях / Е.П. Щербакова. - Ростов-на-Дону: ООО «АзовПечать», 2021. - С.142
7. Цепилова, Е.С. Внутренний налоговый контроль как элемент системы внутреннего контроля в хозяйствующих субъектах / Е.С. Цепилова // Финансовые исследования. - 2013. - №3 (40). - С.69-70.
8. Bozarboyevich, A. A. (2022). Improving income tax analysis methodology in business entities. *International journal of economic perspectives*, 16(10), 61-67.
9. Abdullayev, A. B., & Ochilov, O. I. (2021). A new approach to the methodology of tax analysis. *Asian Journal of Research in Business Economics and Management*, 11(9), 19-25.
10. Djamalov, K. N., & Abdullaev, A. B. (2021). Creation of a triad of effective measures in the company's tax risk management system. *Asian Journal of Research in Business Economics and Management*, 11(11), 74-79.