1.5. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ НЕФТЕПРОДУКТООБЕСПЕЧЕНИЯ

Червина Ю.Г., аспирант, кафедра «Бухгалтерский учет и экономическая безопасность»

Волгоградский государственный университет», г. Волгоград

Доказана необходимость концептуального совершенствования системы нормативно-правового регулирования налогового учета и внутреннего налогового контроля на предприятиях нефтепродуктообеспечения. Обоснована потребность и выявлены преимущества разработки и внедрения отраслевых стандартов и стандартов экономического субъекта. Выделены новые уровни в системе нормативно-правового регулирования, которые направлены на преодоление пробелов и противоречий в регулировании налогового учета и контроля.

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

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

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

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

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

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

- нестабильность налогового законодательства и ставок налогообложения;
- противоречивость и запутанность нормативной базы и процедур налогообложения;
- отсутствие оперативной связи исполнительной и законодательной властей;
- нерегламентированность процедур государственного налогового контроля: существует нестабилизированность между властными полномочиями налоговых органов и правами налогоплательщика;
- законодательно не урегулирован вопрос о порядке осуществления налогового контроля: нерегламентированы периодичность и продолжительность налоговых проверок, формы и процедуры участия налогоплательщиков в рассмотрении актов проверок, порядок и сроки принятия решений и т.д.;
- определение внутреннего налогового контроля законодательно не закреплено;
- отсутствуют законодательно-нормативное регулирование данной подсистемы внутреннего контроля, рекомендации исполнительных органов власти в части методологии внутреннего налогового контроля, а также недостаточна проработанность этого вида контроля в научной и учебной литературе;
- нет единства системы требований.

Таким образом, налоговое законодательство нуждается в систематизации и методической доработке налогоплательщиком путем развития отраслевых и локальных нормативных актов. Нормативно-правовое регулирование налогового учета представляет собой систему целенаправленного воздействия государства на субъекты экономической деятельности по средством правовых норм, обеспечивающих эффективное регулирование вопросов организации и реализации налогового учета в Российской Федерации, с целью взимания налогов и сборов.

По результатам принятия главы 25 Налогового кодекса РФ (НК РФ) налогоплательщикам было рекомендовано в соответствии со ст. 313 НК РФ самостоятельно разработать систему налогового учета, исходя из принципа последовательности применения норм и правил учета от одного налогового периода к другому. При этом налогоплательщики обязаны формировать учетную политику для целей бухгалтерско-

го учета, и для целей налогообложения, где должны принять правила ведения, соответственно, бухгалтерского и налогового учета [5, с. 43].

В научной литературе в системе российского законодательства в отношении налогового регулирования выделяется пять уровней [3].

1. Конституция РФ – в ней закреплены важнейшие основы правового регулирования налоговой политики страны, общие принципы взаимодействия членов общества и принципы налогообложения, в частности: каждый гражданин должен платить установленный законом налог. В соответствии с ч. 3 ст. 75 Конституции РФ система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в РФ устанавливаются федеральным законом. В ст. 57 Конституции РФ предусмотрено, что законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют [1].
2. НК РФ занимает центральное место по степени влияния на общественные отношения в рассматриваемой сфере. Содержит основные принципы налогообложения, определяет права, обязанности и ответственность как налогоплательщиков, так и налогового органа.
3. Указы Президента РФ и постановления Правительства РФ – первые устанавливают самостоятельные нормы и правила и носят характер поручений органам управления разрабатывать нормативные акты; вторые устанавливают ставки таможенных пошлин, акцизов, норм и нормативов, перечень налогооблагаемых показателей по пониженным ставкам товаров для целей исчисления налогооблагаемых ставок и т.д. Также постановления Правительства РФ конкретизируют правила осуществления налогового учета, которые в общем виде сформулированы в НК РФ и иных федеральных законах. Например, постановление Правительства РФ «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» от 26 декабря 2011 г. №1137 (ред. от 29 ноября 2014 г.) утверждены новые формы и правила заполнения счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, ведения книги покупок, книги продаж и журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур.
4. Акты Федеральной налоговой службы РФ (ФНС РФ) и письма налогового ведомства. Акты ФНС РФ не имеют нормативного значения, а лишь носят разъяснительный характер действия закона, содержат закрепление процедур и алгоритмов составления и предоставления отчетности при ведении налогового учета, а также посвящены рекомендациям, ответам на вопросы и т.д. Например, письмо ФНС РФ «О налоговой декларации по налогу на прибыль организаций» от 5 февраля 2015 г. №ГД-4-3/1696@ информирует об изменениях по форме и формату декларации по налогу на прибыль организаций.
5. Налоговая политика – разрабатывается на предприятии, носит методологический и организационный характер, учитывает специфику конкретного предприятия. Так, налоговая политика компании находит свое отражение в учетной политике организации для целей налогообложения. Здесь отмечаются такие внутренние документы налогоплательщиков, как график документооборота, устав.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 23 мая 2016 г.) к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся [2]:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

Альтернативной системой можно рассматривать нормативное регулирование непосредственно налогового учета, выделяя, так же как и для бухгалтерского учета, четыре уровня:

- федеральный (НК РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете»);
- нормативный (приказ Министерства финансов РФ (Минфин РФ) «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» (ПБУ) от 29 июля 1998 г. № 34н (ред. от 24 декабря 2010 г.));
- методологический (письма Минфина РФ);
- инициативный (учетная политика организации для целей бухгалтерского и налогового учетов) [10, с. 13-14].

Обобщенное представление о регулировании налогового учета дает гл. 1 НК РФ, которая называется «Законодательство о налогах и сборах и иные нормативные правовые акты о налогах и сборах». В данной главе выделяются следующие источники:

- международные договоры РФ по вопросам налогообложения;
- федеральные законы;
- законы субъектов РФ;
- иные нормативные правовые акты о налогах и сборах.

Контрольные процедуры, применяемые на предприятиях нефтепродуктообеспечения, базируются на нормативно-правовом регулировании бухгалтерского и налогового учета, аудита, а также внутренних регламентах.

Налоговые органы в своей деятельности руководствуются Конституцией РФ, федеральными конституционными законами, НК РФ и другими федеральными законами, правовыми актами Президента РФ и нормативными правовыми актами Правительства РФ, международными договорами, а также правовыми актами федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, принимаемых в пределах их полномочий по вопросам налогов и сборов.

Отметим, что главная задача государственного налогового контроля сводится к детальной регламентации его процедур с целью исключения возможности их игнорирования или некорректной интерпретации на практике. С 1 января 2007 г. и по настоящее время проводится политика по совершенствованию налогового администрирования. Осуществляемые меры посвящены уточнению процедур в сфере взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков при проведении налоговых проверок, а также на иных стадиях налогового процесса. Однако все изменения носят лишь фрагментарный характер, отсутствует системный подход к правовому регулированию налогового контроля.

Так, в системе нормативно-правового регулирования налогового контроля выделяется четыре уровня:

- уровень 1 – Конституция РФ;
- уровень 2 – международные акты;
- уровень 3 – НК РФ и иные федеральные законы;
- уровень 4 – подзаконные нормативные правовые акты и иные официальные документы [7, с. 101].

Всестороннее исследование каждого уровня позволило сделать следующие выводы.

1. Конституция РФ содержит крайне мало статей, относящихся к налогам. Для сравнения можно отметить, что в конституции Германии содержится специальный

раздел «Финансы», а в Конституции РФ отдельные положения, регулирующие налогообложение, разрозненны и довольно неполны.

2. В новом Законе «О бухгалтерском учете» мало информации по стандартам экономического субъекта, роль и функции которых значительно возрастают. Также данный закон обязывает экономические субъекты «самостоятельно установить порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта» [2], однако нет никаких методических рекомендаций, регламентирующих эти вопросы.
3. Эталонным международным актом по оценке уровня организации финансового контроля, имеющего отношение к налоговому контролю, является Лимская декларация руководящих принципов контроля, принятая в 1977 г. IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу).
4. Основным законодательным актом в сфере налогового контроля является НК РФ. Пункт 1 статьи 1 НК РФ определяет, что налоговое законодательство РФ состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах, а п. 5 этой же статьи говорит, что НК РФ устанавливает формы и методы налогового контроля. Нормы, закрепляющие процедуры налогового контроля, объединены в главе 14 НК РФ.
5. В числе официальных документов следует выделить бюджетные послания Президента РФ, в которых неоднократно поднимаются вопросы, направленные на совершенствование налогового администрирования и налогового контроля. Кроме этого, необходимо отметить приказы Минфина РФ, в частности, приказ от 11 июля 2005 г. №85н определил особенности постановки на учет крупнейших налогоплательщиков.

Так, в настоящее время в РФ существует многоуровневая система нормативного регулирования налоговых отношений.

По нашему мнению, данные классификации уровней нормативного регулирования налогового учета не раскрыты полностью и требуют развития на таких уровнях, как нормативный, методический и организационный.

Систематизируем и дополним представленные классификации, основываясь на общую систему нормативно-правовых актов РФ, которая включает в себя семь уровней.

1. Конституция (Основной закон) РФ.
2. Федеральные законы; подзаконные правовые акты.
3. Указы Президента РФ.
4. Постановления Правительства РФ.
5. Нормативные акты министерств и ведомств.
6. Нормативные акты органов государственной власти и управления субъектов Федерации и муниципалитетов.
7. Локальные нормативные акты государственных и негосударственных организаций различных форм собственности [9, с. 255-259].

В рамках решаемой нами задачи предлагаем выделить первым международный уровень в нормативно-правовом регулировании налогового учета и контроля. Это обусловлено тем, что существующее государственное регулирование налогового учета и контроля требует детального анализа, доработки, дополнения и систематизации в соответствии с мировыми принципами ведения налогового учета и осуществления внутреннего налогового контроля деятельности хозяйствующих субъектов. Исследуемым предприятиям нефтепродуктообеспечения автором предлагается систему нормативно-правового регулирования рассматривать шире, дополнив ее международно-правовыми источниками, так как они готовят отчетность по российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ), международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) и Общепринятым принципам бухгалтерского учета США (US GAAP).

Термин «система внутреннего контроля» нормативно закреплен как в отечественных, так и в международных аудиторских стандартах, в частности, Международном стандарте аудита (МСА) 400 «Оценка рисков и внутренний контроль», российский аналог – Правило (стандарт) аудиторской деятельности (ПСАД) №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль». Данные стандарты устанавливают единые требования к пониманию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, аудиторского риска и его компонентов: неотъемлемом риске, риске системы контроля и риске необнаружения.

Второй уровень – государственный, включающий три подуровня: федеральный, региональный и местный. На наш взгляд, федеральный уровень целесообразно детализировать, рассматривая в его составе следующие группы нормативных актов:

- законодательство в области учета и налогообложения (Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, НК РФ, федеральные законы «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ» №209-ФЗ, «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков» от 16 ноября 2011 г. №321-ФЗ, «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» от 3 июля 2016ьг. №240-ФЗ);
- смежное законодательство (Трудовой кодекс РФ, Гражданский кодекс РФ, Уголовно-процессуальный кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, федеральные законы «О финансовой аренде (лизинге)» от 29 октября 1998 г. №164-ФЗ (ред. от 31 декабря 2014 г.), «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» от 22 мая 2003 г. №54-ФЗ (ред. от 8 марта 2015 г.) и т.д.).

В связи с вступлением в силу положений о налоговом мониторинге одним из важнейших инструментов риск-ориентированного подхода становится система внутреннего контроля налогоплательщика. В июле 2016 г. были приняты новые изменения к Разделу V.2. НК РФ «Налоговый контроль в форме налогового мониторинга», которые вносит Федеральный закон от 3 июля 2016 г. №240-ФЗ, а именно:

- определен предмет налогового мониторинга налогоплательщиков – участников консолидированной группы налогоплательщиков (КГН);
- введено понятие системы внутреннего контроля организации (СВК) и закреплена обязанность ФНС РФ определять требования к системе внутреннего контроля;
- страховые взносы включены в область проверки в форме налогового мониторинга;
- предоставлена возможность уточнения регламента информационного взаимодействия налогоплательщиком на этапе подачи заявления по запросу налогового органа;
- закреплен порядок передачи документов налоговому органу – исключены способы передачи документов, не указанные в п. 4 ст. 105.29 НК РФ.

Хотелось бы отметить, что US GAAP дают детальное руководство для отраслевых бухгалтеров. В США выпущены целые тома стандартов и разъяснений к ним по отраслевому учету и отчетности, в частности, для нефтегазовой отрасли. Так, основными стандартами являются ***SFAS*** 9 «Учет налога на прибыль компаниям нефтегазовой отрасли», 19 «Финансовый учет и отчетность компаний нефтегазовой отрасли», 69 «Требования к раскрытию информации компаниям нефтегазовой отрасли».

В этой связи считаем необходимым выделить отраслевые нормативно-правовые акты на государственном уровне: как на федеральном, так и на региональном. Нефтепродуктообеспечение – это сбытовая деятельность нефтепродуктов с целью удовлетворения запросов потребителей и реализации своего экономического интереса. Сбытовая деятельность регулируется Федеральным законом «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» от 28 декабря 2009 г. №381-ФЗ.

В частности, на исследуемых предприятиях нефтепродуктообеспечения есть основные средства, эксплуатируемые на автозаправочной станции (АЗС), в том числе навесы и здания, которые имеют контакт с агрессивной технологической средой и подвергаются негативному воздействию, которое увеличивает риск наступления аварийной ситуации. Таким образом, АЗС предприятий нефтепродуктообеспечения классифицируются как опасные объекты в соответствии с Федеральным законом «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельца опасного объекта за причинение вреда в результате аварии на опасном объекте» от 27 июля 2010 г. №225-ФЗ (ред. от 23 мая 2016 г.). На АЗС осуществляется круглосуточный режим работы, свидетельствующий о повышенной сменности производственного процесса на определенном производственном участке предприятия, который закреплен в правилах внутреннего трудового распорядка. Это дает право налогоплательщику в соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 259.3 НК РФ применить повышающий коэффициент два к норме амортизации.

Третий уровень – внутрихозяйственный, включающий в себя методологический и организационный подуровни, которые в основном разрабатываются непосредственно хозяйствующим субъектом (учетная политика для целей налогового учета; план счетов; налоговые регистры; регламенты, формализующие процедуры внутреннего контроля; должностные инструкции; мониторинг нормативно-правовой базы; методологические разъяснения, основанные на анализе позиции налоговых органов и правоприменительной практики и т.д.), объединяют в себе политику, стратегию и тактику компании в области налогообложения. Наличие корпоративных и внутрифирменных стандартов налогового учета и внутреннего налогового контроля является критерием профессионализма коллектива.

Качество и оперативность информации, формируемой в налоговом учете предприятий нефтепродуктообеспечения, в основном зависит от того, насколько рационально он организован и насколько эффективно осуществляется деятельность специалистов налоговой службы.

Разработка стандартов экономического субъекта – сугубо индивидуальный процесс, но основы их формирования, внедрения могут носить общий и универсальный характер. В связи с этим представляется уместным определить подходы к разработке и дать практические рекомендации по их построению и внедрению в холдинговых структурах, ведущих высокодиверсифицированную деятельность и имеющих территориально распределенную структуру, сложную многоуровневую систему управления [6, с. 67].

По сути, внутреннее нормативное регулирование на исследуемых предприятиях в большинстве случаев не объединено в целостную систему документов, а представляет собой разрозненную совокупность и носит формальный характер.

Отсюда следует, что регулирование процесса налогообложения и его контроля должно решаться посредством создания единого нормативно-правового пространства. Для этого необходимо выработать иерархическую систему внутренней стандартизации налогового учета и внутреннего налогового контроля, как на уровне холдинга, так и на отдельных предприятиях нефтепродуктообеспечения.

Следует отметить, что с 2012 г. исследуемые предприятия нефтепродуктообеспечения входят в консолидированную группу налогоплательщиков, в связи с чем целесообразно закрепить во внутрифирменных стандартах правила и технику консолидации налоговой отчетности, определение ответственности между участниками консолидированной группы налогоплательщиков.

Четвертый уровень нормативно-правового регулирования налогового учета и внутреннего налогового контроля, выработанный автором, – правоприменительный. На сегодняшний день складывается тенденция сближения национальных и международных как учетных, так и правовых систем, в частности, применение прецедентного права в РФ, особенно в области налоговых правоотношений, что является одной из популярных тем в науке и практике последнего времени. Судебный прецедент – это решение суда (или другого государственного органа) по конкретному делу, обязательное при решении аналогичных дел в последующем этим же судом либо судами, равными или нижестоящими по отношению к нему. Такая форма права является традиционной для стран англо-саксонской правовой системы (Великобритания, США, Канада и т.д.).

Формулировки статей НК РФ настолько запутанны, что зачастую возникают налоговые споры, разбираться с которыми приходится арбитражным судам. Причем нередко суды решают налоговые споры в пользу налогоплательщиков, что является свидетельством того, что даже некоторые работники налоговых органов неправильно понимают и применяют нормы налогового законодательства [4, с. 178].

Внедрение правоприменительного уровня в работе предприятий нефтепродуктообеспечения позволит:

- разработать унифицированный порядок подготовки доказательной базы;
- анализировать и обобщать судебную практику;
- подготовить единые основания для оспаривания претензий налоговых органов о нарушении налогового законодательства;

- создать систему мероприятий, обеспечивающих неотвратимость применения законных правил признания доходов и расходов при исчислении налоговой базы и применения налоговых льгот.

В ходе проведенного исследования нами было выделено четыре уровня, затрагивающие нормативно-правовое регулирование налогового учета и внутреннего налогового контроля:

- международный (международные стандарты учета и аудита, международные конвенции, международные соглашения);
- государственный, включающий федеральный и региональный подуровни (Конституция РФ, НК РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и др.);
- внутрихозяйственный (стандарты экономического субъекта: регламенты, формализующие процедуры внутреннего контроля; должностные инструкции; мониторинг нормативно-правовой базы; методологические разъяснения, основанные на анализе позиции налоговых органов и правоприменительной практики);
- правоприменительный (судебная практика Высшего Арбитражного суда РФ и Верховного Суда РФ, отдельные судебные акты судов апелляционной и кассационной инстанций).

Хотелось бы отметить, что в ходе анализа нормативно-правовой базы автором были выделены законодательно-нормативные акты, которые послужат основой для формирования внутреннего налогового контроля и разработки стандартов экономического субъекта.

1. Пункты 41 и 42 Правила (стандарта) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль» (постановление Правительства РФ «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» от 23 сентября 2002 г. №696).
2. Статья 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 октября 2011 г. №402-ФЗ, в соответствии с которым у субъектов экономической деятельности возникает обязанность организации и ведения внутреннего контроля.
4. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11 июля 2000 г. протокол № 1), определяет способы практического выполнения аудиторского задания по выражению мнения о соответствии порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды нормам, установленным законодательством (проведение налогового аудита), а также оказания других сопутствующих услуг по налоговым вопросам.
5. Порядок организации и содержание элементов внутреннего контроля разъяснен Минфином РФ в Информации Минфина РФ «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» №ПЗ-11/2013.
6. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг, утверждены Минфином РФ 23 апреля 2004 г. (одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол №25 от 22 апреля 2004 г.) представляют руководство по практическому применению основных принципов и стандартов аудита по налогу на прибыль и обязательствам перед бюджетом по данному налогу.
7. План МФ РФ на 2012-2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе международных стандартов финансовой отчетности, утвержденный Приказом Минфина РФ от 30 ноября 2011 г. №440, в котором хозяйствующим субъектам предложены рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.
8. Информация Минфина РФ «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организаций в годовой бухгалтерской отчетности (ПЗ-9/2012)» от 14 сентября 2012 г., в соответствии с которым предлагается раскрывать риски, которые могут наступить в процессе деятельности, с целью формирования полного представления о финансовом положении и финансовых результатах компании.
9. Раздел V.2 НК РФ «Налоговый контроль в форме налогового мониторинга».
10. Прочие нормативные акты.

В ходе проведенного исследования нормативно-правового регулирования налогового учета и контроля нами были выделены четыре уровня, схематично представленные на рис. 1.

Рис. 1. Организация нормативно-правового регулирования налогового учета и контроля

Выработанные автором концептуальные предложения по совершенствованию системы нормативно-правового регулирования направлены на:

- повышение эффективности организации налогового учета и процедур внутреннего налогового контроля;
- выделение особенностей ведения налогового учета и организации внутреннего налогового контроля в организациях различных форм собственности, отраслевой принадлежности и функционального назначения;
- обеспечение качества учетно-налоговой и контрольной информации;
- применение передовых научных достижений;
- формирование в рамках действующего законодательства организационно-распорядительную документацию (внутренние регламенты инструкции и т.д.);
- адаптацию молодых специалистов предприятий нефтепродуктообеспечения к специфике деятельности.

Тотальное императивное регулирование организации и ведения учета со стороны государства не учитывает динамичный характер постоянных изменений во внешней среде и неизбежную внутреннюю динамику субъектов хозяйствования. Расширение информационных границ учетной системы, повышение ее устойчивости к изменениям возможны при возрастании роли локального нормотворчества, фундаментальном переосмыслении и радикальном перепроектировании основных и вспомогательных учетных процессов, что связано с существенной трансформацией экономических отношений внутри сложноорганизованных учетных объектов [8, с. 21].

Таким образом, фрагментарность отечественного законодательства в области налогового учета и его отсутствие по внутреннему налоговому контролю влекут за собой негативные последствия для всех участников вертикально интегрированной структуры. А также наличие многочисленных нормативно-правовых актов, как федерального уровня, так и ведомственного, касающихся вопросов правового регулирования налоговых правоотношений, аналогичных по своему характеру, способствуют многочисленным проблемам при их толковании как налоговыми органами, так и налогоплательщиками. Для российского налогового законодательства характерна первостепенность практической апробации, а потом дальнейшее усовершенствование законодательных неопределенностей, что обусловливает необходимость дальнейшей теоретико-методической доработки.

Повышение достоверности и качества формируемой налоговой отчетности предприятиями нефтепродуктообеспечения может быть достигнуто только путем разработки и развития правотворчества, правоприменения и повышения уровня правовой культуры, с этой целью нами было расширено представление о нормативно-правовом регулировании налогового учета и контроля. Выводы и предложения, изложенные в данной статье, направлены на повышение эффективности организации налогового учета и внутреннего налогового контроля, а также повышение качества налоговой отчетности.

Литература

1. Конституция РФ [Электронный ресурс] : принята всенародным голосованием 12 дек. 1993 г. [с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30 дек. 2008 г. №6-ФКЗ, от 30 дек. 2008 №7-ФКЗ, от 5 февр. 2014 г. №2-ФКЗ, от 21 июля 2014 г. №11-ФКЗ]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 6 дек. 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 4 нояб. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Законодательная и нормативные базы, регламентирующие формирование налогооблагаемых показателей в бухгалтерском учете [Электронный ресурс]. URL: http://cde.osu.ru/demoversion/course107/gl1_1.html#v1_1.
4. Григорьева К.С. Эффективность налоговой системы РФ на современном этапе [Текст] / К.С. Григорьева // Вестн. Томского госуд. ун-та. – 2008. – №317. – С. 177-179.
5. Островенко Т.К. Методологические аспекты бухгалтерского налогового учета [Текст] / Т.К. Островенко, Г.Д. Гребнев // Вестник ОГУ. – 2006. – №6. – С. 43-47.
6. Расширение информационных возможностей современной системы бухгалтерского учета и отчетности [Текст] / под ред. А.В. Глущенко. – Волгоград : ВолГУ, 2013. – 318 с.
7. Садовская Т.Д. Правовые и организационные аспекты совершенствования налогового контроля в Российской Федерации [Текст] : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Т.Д. Садовская. – Тюмень, 2007. – 233 с.
8. Солоненко А.А. Современные проблемы развития интегрированной учетной системы коммерческих организаций [Текст] / А.А. Солоненко // Междунар. бухгалтерский учет. – 2011. – №35. – С. 21-27.
9. Теория государства и прав а [Текст]: учеб. для юрид. вузов и факультетов / под ред. проф. С.С. Алексеева. – М. : Норма, 2005. – 496 с.
10. Томшинская И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях [Текст] / И.Н. Томшинская. – СПб. : Питер, 2013. – 336 с.

Ключевые слова

Нормативное регулирование; бухгалтерский учет; налоговый учет; внутренний контроль; внутренний налоговый контроль; международные стандарты; отраслевые стандарты; стандарты экономического субъекта; судебный прецедент; предприятия нефтепродуктообеспечения.

Червина Юлия Георгиевна
E-mail: 9yusik9@mail.ru

РЕЦЕНЗИЯ

В статье Червиной Ю.Г. доказана необходимость совершенствования системы нормативно-правового регулирования налогового учета и контроля на предприятиях нефтепродуктообеспечения. Выбранная тематика имеет особую актуальность, поскольку каждому экономическому субъекту необходимо разрабатывать внутренние стандарты, которые помогут избежать искажения налоговых показателей и налоговой отчетности и, как следствие, снизить налоговые риски по штрафам, пеням, доначислениям.

Автором систематизирована, дополнена и уточнена система нормативно-правового регулирования на предприятиях нефтепродуктообеспечения. Применение выработанной иерархии в регулировании налогового учета и контроля на практике поможет организовать оптимальную учетно-налоговую и контрольную систему хозяйствующего субъекта в части постановки, обоснования и решения комплексов вопросов, связанных с совершенствованием методики ведения налогового учета, оптимизации налогообложения, инструментов и технологий управления рисками и налоговой нагрузкой предприятий нефтепродуктообеспечения.

Рецензируемая работа представляет собой серьезную и интересную научную статью, в которой представлены результаты исследования, посвященные организации действий налогоплательщика по усилению налоговой безопасности посредством разработки и внедрения отраслевых и внутренних стандартов экономического субъекта, а также использования международной и правоприменительной практики.

Научная статья Червиной Ю.Г. «Совершенствование системы нормативно-правового регулирования налогового учета и контроля на предприятиях нефтепродуктообеспечения» соответствует предъявляемым требованиям, в частности: тематике научного журнала; полученные в работе результаты оригинальны, имеют научную и практическую значимость; аннотация является достаточно информативной; все рисунки уместны; библиографический список и ссылки на цитируемую литературу достаточны.

Статья выполнена на высоком научном уровне, содержит ряд выводов, представляющих практический интерес. Все содержание статьи логически взаимосвязано и подтверждено цитатами из авторитетных источников.

Статья рекомендуется к печати в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Худякова А.С., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и экономической безопасности Волгоградского государственного университета, г. Волгоград.