

## Методика организации управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности предприятия

© 2023

*Маляровская Анастасия Юрьевна*, кандидат экономических наук,  
доцент Института финансов, экономики и управления

*Тольяттинский государственный университет, Тольятти (Россия)*

E-mail: [anastasiasmgn@rambler.ru](mailto:anastasiasmgn@rambler.ru)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9690-3399>

**Аннотация:** В современных условиях развития цифровизации, увеличения объемов используемой информации и скорости принятия решений приходит понимание того, что эффективный контроль различных бизнес-процессов максимально оперативно и качественно может быть обеспечен только путем внутрипроизводственного администрирования. Эту функцию призван обеспечить управленческий контроль. При этом проведения контрольных мероприятий применительно к уже совершенным фактам хозяйственной жизни недостаточно для принятия эффективных управленческих решений. Требуется осуществлять не только ретроспективный, но и перспективный контроль. Указанная проблема определила цель настоящего исследования, которая заключается в разработке такой методики организации управленческого контроля, которая путем применения контрольных процедур предварительного и последующего характера позволит обеспечить налоговую безопасность экономического субъекта. Данная цель достигнута путем уточнения имеющихся в научной литературе элементов контрольной среды и разработки перечня соответствующих процедур управленческого контроля налоговых обязательств. Результатом исследования является разработанная методика организации управленческого контроля, посредством которой обеспечивается приемлемый уровень налоговой безопасности предприятий. В рамках исследования особое внимание обращено на процедуры управленческого контроля, которые позволяют реализовать его перспективный характер, – налоговый анализ и составление налогового паспорта. В рамках налогового анализа предложено разделять стратегический и последующий анализ. Для оценки состояния налоговой системы экономического субъекта разработаны и предложены к применению на практике ряд коэффициентов, соответствующих направлениям налогового анализа. Предложено формирование налогового паспорта предприятия, определена его структура. Организация управленческого контроля по предложенной методике способствует согласованности внутрипроизводственного налогового администрирования с требованиями государственного налогового контроля, обеспечивает стабильную налоговую безопасность экономического субъекта и необходимую информационную составляющую для принятия управленческих решений, связанных с налоговыми обязательствами.

**Ключевые слова:** управленческий контроль; налоговая безопасность; налоговый анализ; налоговый паспорт; налоговые обязательства; налоговый риск.

**Для цитирования:** Маляровская А.Ю. Методика организации управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности предприятия // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2023. № 1. С. 5–13. DOI: 10.18323/2221-5689-2023-1-5-13.

### ВВЕДЕНИЕ

Изменения условий экономической деятельности в России, произошедшие за последние несколько лет, обуславливают необходимость пересмотра подходов к большинству бизнес-процессов. В настоящее время, в условиях ограниченности финансовых поступлений в бюджет, особенно остро стоит вопрос максимизации денежных потоков, направленных на пополнение бюджета страны. Одним из ключевых источников такого пополнения служат налоговые платежи. Динамика изменения объема поступлений налоговых платежей в бюджет и их удельный вес в общей величине доходов бюджета РФ (в том числе с учетом плановых значений на 2023 и 2024 гг.) отражены на рис. 1.

Из рис. 1 видно, что Министерство финансов РФ прогнозирует увеличение доли налоговых платежей в общей величине поступлений в бюджет по итогам 2023 и 2024 гг. Это свидетельствует о том, что государство, деятельность которого обеспечивается и поддерживается в том числе путем поступления в бюджет налоговых и неналоговых платежей, планирует повысить

собираемость налогов к 2024 г. Бизнес, напротив, заинтересован в снижении налогового бремени: собственники предприятий стремятся уменьшить налоговую нагрузку для экономии ресурсов, расходуемых на погашение налоговых и иных связанных с ними обязательств. Возникает конфликт интересов, в котором бизнес стремится сэкономить средства, которые необходимо безвозмездно уплатить в бюджет, а государство стремится их взыскать в полном объеме. На обеспечение поддержания достаточного уровня налоговых платежей в бюджет направлено налоговое администрирование государственными органами исполнительной власти, а именно Федеральной налоговой службой (ФНС) России. Такое администрирование позволяет выявлять ошибки в расчетах налоговых обязательств, несвоевременность представления налоговой отчетности, занижение налоговой базы, неправомерность применения налоговых льгот и пр., что обеспечивает взыскание дополнительных налогов с предприятий.

В целях недопущения таких последствий при осуществлении внешнего налогового администрирования предприятиями реализуется система внутреннего

(управленческого) контроля, которая направлена на выявление допущенных в учете ошибок, несвоевременного или неточного исчисления налогов и иных действий, противоречащих законодательству о налогах. Однако применения контрольных процедур с ориентацией только на случившиеся факты хозяйственной жизни уже недостаточно для полноценного обеспечения уверенности внутренних пользователей в соответствии действий экономического субъекта налоговому законодательству. В связи с этим возникает проблема отсутствия подхода к организации не только последующего, но и предварительного управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности организации.

Необходимость осуществления внутреннего контроля продиктована Федеральным законом «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ от 6 декабря 2011 г. Однако в данном законе отсутствуют детали организации такой системы, ее обязательные элементы и направления контроля. В Налоговом кодексе РФ отсутствует упоминание системы внутреннего контроля налоговых обязательств как таковой. Поэтому методика организации системы внутреннего контроля не имеет императивной формы и раскрывается в научных трудах в зависимости от целей таких исследований.

Первая группа ученых указывает на то, что внутренний контроль является дополнением учетно-аналитической системы предприятия и помогает получить информацию о выявленных отклонениях, их причинах, негативных тенденциях, рисках и угрозах [1]. В данном выводе наблюдается «вспомогательная» роль контрольной функции управления и ориентация на инфор-

мацию только ретроспективного характера. Однако в современных экономических условиях такие данные не могут удовлетворить все информационные запросы пользователей и обеспечить уверенность в надежном финансовом состоянии предприятия в перспективе.

Вторая группа ученых в целях соблюдения всех современных экономических вызовов предлагает особое внимание обратить на комплаенс-контроль как одну из разновидностей формы осуществления внутреннего контроля [2]. Анализ международных научных трудов по этому направлению позволяет прийти к выводу, что под этим термином понимается соответствие бизнес-процессов установленным требованиям (как внутренним, так и внешним) [3]. Российские ученые предлагают рассматривать комплаенс-контроль в качестве инструмента организации системы внутреннего контроля [2], однако представляется, что роль внутреннего контроля в части учета налоговых обязательств значительно шире, чем анализ соблюдения всех норм, установленных законодательством РФ.

Анализ теоретических положений и практического опыта организации управленческого контроля налоговых обязательств показал, что зачастую на предприятиях внутренний (управленческий) контроль имеет текущий или последующий характер [4; 5]. Что касается малого и среднего бизнеса, то мероприятия по управленческому контролю в таких организациях могут не проводиться вообще или проводиться, но тем же специалистом, который отвечает за организацию и осуществление налогового учета. Это снижает вероятность выявления ошибок и отклонений вследствие отсутствия объективности, а также снижает уровень налоговой

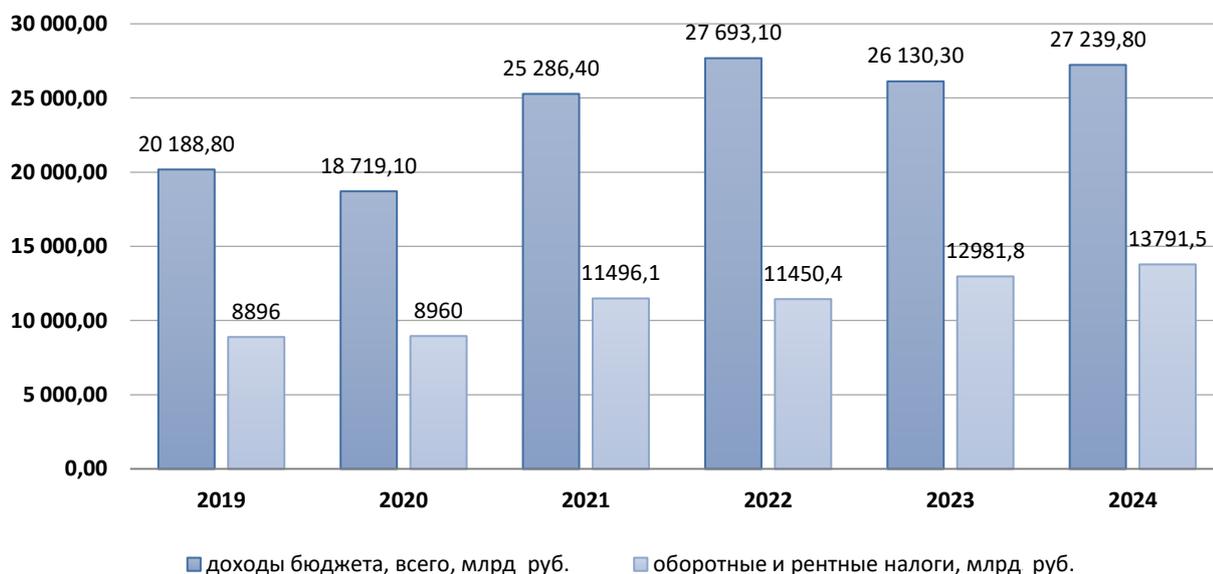


Рис. 1. Динамика фактических и планируемых доходов бюджета и налоговых поступлений в бюджет РФ за 2019–2024 гг.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов: утверждено Минфином России. URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn\\_2023-2025.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf).

безопасности организации. Ученые отмечают, что финансовый потенциал малых предприятий бывает недостаточно для осуществления полноценного управленческого контроля, реализация которого требует существенных затрат [6; 7].

Ряд современных ученых-экономистов, исследуя проблему организации внутреннего контроля, в том числе в части исчисления и уплаты налогов, предлагают использовать ряд мер, направленных на выявление и исправление уже совершенных ошибок [8; 9]. Однако более пристальное внимание следует обращать именно на предотвращение рисков и угроз, а не действовать в рамках уже сложившихся обстоятельств.

В этой связи следует отметить, что в современной научной экономической литературе недостаточно внимания уделяется предварительной роли управленческого контроля. Такое направление контроля позволяет предотвратить возникновение отрицательных финансовых и иных последствий с учетом направлений развития государственного администрирования налогообложения.

Цель исследования – разработка методики организации предварительного и последующего управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности предприятий.

## МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ

Автором выработаны и сгруппированы по видам налогового анализа (предварительный и последующий) коэффициенты, которые позволяют получить информацию о состоянии налоговой системы предприятия и ее оценки с точки зрения налоговой безопасности организации.

Для выявления бюджетлируемых сумм налоговых обязательств предприятия предлагается использовать метод экстраполяции с применением линейной регрессии, в рамках которого определяется искомое значение суммы налоговых обязательств в бюджетлируемом периоде.

## РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

### Превентивный и последующий управленческий контроль

Под налоговыми обязательствами предлагается понимать совокупность обязательств по уплате налоговых платежей в бюджет, а также обязательств по представлению налоговой отчетности в установленный срок в контролирующие органы.

В ходе исследования определена сущность управленческого контроля налоговых обязательств как системы мер, позволяющих оценить налоговые обязательства, а также способствовать их своевременному и полному исполнению коммерческой организацией.

В рамках обеспечения налоговой безопасности организаций управленческий контроль налоговых обязательств предлагается классифицировать по времени его действия следующим образом: предшествующий (превентивный) и последующий (текущий и ретроспективный).

Предшествующий (превентивный) контроль является наиболее востребованным направлением управленческого контроля налоговых обязательств, так как позволяет обеспечить заинтересованных пользователей

информацией о еще не учтенных фактах хозяйственной жизни, из которых в будущем возникнут налоговые обязательства. Такой контроль позволяет предотвратить негативные последствия при проведении внешнего налогового администрирования. К инструментарию предварительного контроля относятся бюджетирование налоговых обязательств, мониторинг изменений законодательства о налогах и сборах, стратегический налоговый анализ, формирование налогового паспорта, оценка рисков и пр.

Последующий (текущий и ретроспективный) управленческий контроль налоговых обязательств направлен на мониторинг и оценку налоговых обязательств в режиме реального времени или в отношении уже свершившихся фактов хозяйственной жизни, повлекших за собой возникновение налоговых обязательств. Такой контроль направлен на мониторинг текущих ошибок и выявление отклонений фактических показателей от бюджетных. К инструментам такого контроля относятся составление внутренней налоговой отчетности, последующий налоговый анализ, мониторинг ошибок в расчете налоговых обязательств и пр.

Организация управленческого (внутреннего) контроля в целом является в России обязательным действием в системе управления. Сама структура системы управленческого контроля в России законодательно не регламентирована. Однако в информации, опубликованной в 2013 г. Министерством финансов России, № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности», представлены рекомендации по организации внутреннего контроля, в том числе раскрыты основные элементы, которые образуют систему внутреннего контроля. К ним относятся: контрольная среда, оценка рисков, процедуры контроля, информация и коммуникация, оценка контроля. Ввиду того, что данные элементы системы управленческого (внутреннего) контроля являются не обязательными, а рекомендованными, в целях совершенствования теоретического и практического опыта организации управленческого контроля налоговых обязательств предлагается определить его элементы в следующем составе: контрольная среда, внутренняя коммуникация и информационная инфраструктура, процедуры контроля, оценка системы управленческого контроля налоговых обязательств.

### Элементы системы управленческого контроля

Контрольная среда предполагает наличие объекта, субъектов контроля, а также регламентов, позволяющих урегулировать порядок осуществления управленческого контроля налоговых обязательств. К такому регламенту предлагается относить разработанное нами Положение об управленческом контроле налоговых обязательств, где раскрыты все элементы контроля. К основным разделам данного Положения предложено относить следующие:

1. Контрольная среда управленческого контроля налоговых расчетов и обязательств.
2. Общие понятия и термины.
3. Цель и задачи, общая характеристика управленческого контроля налоговых обязательств.

4. Лица, ответственные за управленческий контроль налоговых обязательств.

5. Информационное обеспечение управленческого контроля налоговых обязательств.

6. Процедуры управленческого контроля налоговых обязательств, сроки его осуществления и документальное оформление.

7. Оценка управленческого контроля налоговых обязательств.

Следующий элемент управленческого контроля налоговых обязательств «Внутренняя коммуникация и информационная инфраструктура» представлен организационными и коммуникационными связями в подразделениях организаций с целью эффективного осуществления контроля. Регламентируется данный элемент разработанным графиком документооборота и утвержденными способами передачи информации в подразделениях (например, с помощью сервиса электронного документооборота).

Под процедурами управленческого контроля налоговых обязательств понимаются мероприятия, цель осуществления которых заключается в минимизации налоговых рисков, увеличении эффективности управления ресурсами экономического субъекта, обеспечении баланса налоговой нагрузки в интересах предпринимателей и государства, а также достижении приемлемого уровня налоговой безопасности.

К процедурам управленческого контроля предлагается относить следующие:

1) мониторинг изменений в нормативно-правовых и локальных актах о налогах и сборах;

2) мониторинг соответствия сроков исчисления, уплаты налогов и представления отчетности (первый и второй пункты особенно актуальны в 2023 г. ввиду изменения с 1 января 2023 г. всех сроков уплаты налогов, представления налоговой отчетности и самих форм отчетности);

3) налоговый анализ и оценка налоговых рисков для целей обеспечения налоговой безопасности;

4) мониторинг ошибок в бухгалтерском (финансовом и налоговом) управленческом учете и отчетности, минимизация их последствий;

5) формирование налогового паспорта.

Некоторые процедуры позволяют реализовать превентивный, и последующий управленческий контроль, а некоторые – только одно из направлений такого контроля.

Особое внимание в данном исследовании обращено на наиболее сложные с точки зрения раскрытия в теории и применения на практике процедуры управленческого контроля. К таким процедурам относятся налоговый анализ и формирование налогового паспорта.

### **Налоговый анализ как процедура управленческого контроля**

Налоговый анализ предлагается осуществлять по тем же направлениям, что и управленческий контроль: стратегический и последующий анализ. Стратегический анализ позволяет заблаговременно определить величину налоговых обязательств, исходя из сумм таких обязательств в предыдущих отчетных периодах, и оценить соотношение бюджетных значений, связанных с налоговыми платежами. Результаты такого анализа являют-

ся важным информационным обеспечением при принятии стратегических управленческих решений внутренними заинтересованными пользователями.

Стратегический налоговый анализ предложено осуществлять путем проведения экстраполяции данных о налоговых обязательствах организации на период, следуемый за бюджетизируемым. Информационной базой для экстраполяции являются бюджеты доходов, расходов, налоговых обязательств на будущий период, а также бухгалтерская (финансовая) и налоговая отчетность за предшествующие периоды. При использовании данного метода заинтересованный пользователь получит информацию об определенной величине налоговых обязательств, которую необходимо будет уплатить в бюджет. Но зачастую одной лишь суммы налоговых обязательств недостаточно для принятия управленческого решения. Необходимы данные о структуре таких обязательств, о способности организации в будущем погасить такие обязательства в полной мере, а также о сбалансированности доходов и расходов организации в целях оптимизации налогообложения при исчислении налога на прибыль и налога на добавленную стоимость. Исходя из этой проблемы в рамках стратегического налогового анализа предлагается также исчислять индивидуальные коэффициенты, характеризующие налоговую систему в будущем: коэффициент ликвидности налоговых обязательств и коэффициент обеспеченности налоговых обязательств (таблица 1).

Оперативный (текущий) и ретроспективный (последующий) виды налогового анализа используют информацию о налоговых обязательствах, отраженную в учете и бухгалтерской (финансовой), а также налоговой отчетности. Последующий налоговый анализ предлагается организовать путем:

– определения отклонений фактических налоговых обязательств от бюджетных;

– исчисления общих (исчисление налоговой нагрузки) и индивидуальных коэффициентов (обеспеченности и ликвидности налоговых обязательств), которые позволяют охарактеризовать состояние налоговой системы;

– определения и оценки налоговых рисков.

В таблице 2 отражены разработанные обобщающие и индивидуальные коэффициенты, характеризующие состояние налоговой системы организации, используемые в рамках последующего налогового анализа.

Предлагаемые коэффициенты позволяют оценить состояние налоговой системы и принять управленческие решения на основе информации, подвергшейся оперативному (текущему) и ретроспективному (последующему) налоговому анализу.

Выявление налоговых рисков осуществляется на основании определения вида такого риска (ретроспективный, текущий и последующий) в зависимости от времени возникновения события, которое их вызвало. Следующим этапом определения риска является соотношение риска с вероятностью его возникновения (от 0 до 1) и величиной его отрицательного воздействия на налоговую систему (от 0 до 1).

Оценка налогового риска производится путем умножения вероятности возникновения риска на величину его воздействия. На основе такой оценки налоговые риски группируются на низкие (от 0 до 0,49), средние (от 0,5 по 0,99) и высокие (1). Такая оценка рисков

Таблица 1. Инструментарий стратегического налогового анализа

Название показателя	Формула расчета
1. Коэффициент ликвидности налоговых обязательств ( $K_{\text{ЛНО}}$ )	$K_{\text{ЛНО}} = \frac{OA_{\text{КП бюджет}}}{НО_{\text{бюдж КП}}},$ <p>где <math>K_{\text{ЛНО}}</math> – коэффициент ликвидности налоговых обязательств;  <math>OA_{\text{КП бюджет}}</math> – бюджетлируемые оборотные активы на конец периода;  <math>НО_{\text{бюдж КП}}</math> – бюджетлируемые налоговые обязательства на конец периода</p>
2. Коэффициент обеспеченности налоговых обязательств ( $K_{\text{обНО}}$ )	$K_{\text{обНО}} = \frac{СК_{\text{бюдж КП}}}{НО_{\text{КП}}},$ <p>где <math>СК_{\text{бюдж КП}}</math> – бюджетлируемый собственный капитал на конец периода;  <math>НО_{\text{КП}}</math> – бюджетлируемые налоговые обязательства на конец периода</p>

Примечание.  $K$  – коэффициент;  $OA$  – оборотные активы;  
 $НО$  – налоговое обложение;  $СК$  – собственный капитал.

Таблица 2. Обобщающие и индивидуальные коэффициенты, характеризующие состояние налоговой системы организации (последующий налоговый анализ)

Группа	Название показателя	Формула расчета
1. Налоговая нагрузка с учетом реальных фактов хозяйственной жизни	Общая налоговая нагрузка (ОНН)	$ОНН = \frac{НП + НДС + НИ + ТН + ЗН}{\text{Выручка за отчетный период}},$ <p>где НП – налог на прибыль;  НДС – налог на добавленную стоимость;  НИ – налог на имущество организаций;  ТН – транспортный налог;  ЗН – земельный налог</p>
	Налоговая нагрузка по налогу на прибыль по конкретному договору ( $НН_{\text{дог а}}$ )	$НН_{\text{дог а}} = \frac{НО_{\text{налог на прибыль дог а}}}{V_{\text{дог а}} - НР_{\text{дог а}}},$ <p>где <math>НО_{\text{налог на прибыль дог а}}</math> – сумма налоговых обязательств по налогу на прибыль, исчисленных по конкретному договору;  <math>V_{\text{дог а}}</math> – выручка по конкретному договору;  <math>НР_{\text{дог а}}</math> – нормируемые расходы по конкретному договору</p>
2. Ликвидность по налоговым обязательствам	Коэффициент текущей ликвидности по налоговым обязательствам ( $K_{\text{тек ЛН}}$ )	$K_{\text{тек ЛН}} = \frac{OA_{\text{КП}}}{НО_{\text{КП}}},$ <p>где <math>OA_{\text{КП}}</math> – оборотные активы на конец периода;  <math>НО_{\text{КП}}</math> – налоговые обязательства на конец периода</p>
	Коэффициент оперативной ликвидности по налоговым обязательствам ( $K_{\text{опер ЛН}}$ )	$K_{\text{опер ЛН}} = \frac{ДС_{\text{КП}} + ДЗ_{\text{КП}}}{НО_{\text{КП}}},$ <p>где <math>ДС_{\text{КП}}</math> – денежные средства на конец периода;  <math>ДЗ_{\text{КП}}</math> – дебиторская задолженность с высокой степенью вероятности погашения на конец периода;  <math>НО_{\text{КП}}</math> – налоговые обязательства на конец периода</p>
3. Обеспечение налоговых расчетов	Коэффициент текущего налогового обеспечения ( $K_{\text{текНО}}$ )	$K_{\text{текНО}} = \frac{СК_{\text{КП}}}{НО_{\text{КП}}},$ <p>где <math>СК_{\text{КП}}</math> – собственный капитал на конец периода;  <math>НО_{\text{КП}}</math> – налоговые обязательства на конец периода</p>

Примечание.  $НН$  – налоговая нагрузка;  $OA$  – оборотные активы;  
 $НО$  – налоговое обложение;  $K$  – коэффициент;  
 $ДС$  – денежные средства;  $ДЗ$  – дебиторская задолженность;  
 $СК$  – собственный капитал.

позволяет применить соответствующие каждой группировке рисков процедуры контроля для обеспечения налоговой безопасности организаций.

### **Составление налогового паспорта как процедура управленческого контроля**

Следующая не менее важная процедура управленческого контроля налоговых обязательств – формирование налогового паспорта коммерческой организации. Целью такой процедуры контроля является формирование сведений о финансово-хозяйственной деятельности и налоговой системе коммерческой организации для инициативного представления налогового паспорта в ФНС в целях обеспечения контроля начисления и уплаты налогов, а также достоверности и прозрачности информации, представляемой в налоговой отчетности. Согласно законодательству РФ данный документ не представляется в ФНС РФ в обязательном порядке, но его формирование будет способствовать усилению информационного обеспечения контролирующих органов о деятельности экономического субъекта, его налоговой нагрузке и уровне налоговой безопасности.

В составе данного документа предлагается раскрыть следующие разделы:

1. Общая характеристика коммерческой организации.
2. Основные социально-экономические показатели организации.
3. Показатели организации, используемые для расчета налогов и сборов в бюджеты всех уровней.
4. Возможные налоговые льготы.
5. Данные о начисленных и уплаченных налогах и сборах. Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему РФ.
6. Данные о проверках налогоплательщика.
7. Сведения о проводимых процедурах управленческого контроля налоговых расчетов и обязательств, позволяющих выявить неуплаченные суммы налогов и сборов.
8. Сведения о налоговой нагрузке.
9. Документы, подтверждающие достоверность сведений, представленных в налоговом паспорте и налоговой отчетности коммерческой организации за отчетный период.

Следует отметить, что такой документ является информационным обеспечением не только для внутренних заинтересованных пользователей, но и для государственных органов исполнительной власти, администрирующих налогообложение. Документ предлагается представлять в налоговую инспекцию инициативно для повышения эффективности налогового администрирования и усиления превентивной роли такого администрирования.

### **Оценка надежности и результативности управленческого контроля**

Завершающим элементом управленческого контроля налоговых обязательств является его оценка. Такую оценку предлагается осуществлять путем определения надежности и результативности организации и функционирования системы контроля. Для оценки предлагается использовать количественные и качественные показатели, которые в совокупности позволяют сформировать представление о том, насколько эффективно

в отчетном периоде были реализованы процедуры контроля, соблюдены ли регламенты по управленческому контролю, устранены ли ошибки, связанные с расчетом налоговых обязательств и пр. Результатом такой оценки является информирование руководства высшего звена о качестве внутрипроизводственного налогового администрирования.

### **ОБСУЖДЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ**

Налоговые поступления образуют значимую часть всех бюджетных доходов, а значит, к таким поступлениям приковано особое внимание государства [10]. Оно выражается в том числе в виде осуществления налогового контроля. Руководству экономического субъекта, заинтересованному в предупреждении возможных негативных последствий осуществления такого контроля, необходимо организовать такую систему управленческого контроля, которая позволит не допустить нарушений законодательства о налогах и сборах, а также избежать ошибок в финансовом и налоговом учете, связанных с исчислением и уплатой налогов.

В настоящем исследовании предложено использование термина «управленческий контроль» вместо стандартного «внутренний контроль», что обусловлено содержанием его функционала.

С одной точки зрения, внутренний контроль исследуется как совокупность элементов контроля, использование которых позволяет обеспечить рациональное использование ресурсов, а также защитить предприятие от внешних и внутренних угроз [1]. С другой – внутренний контроль определен как действия, осуществление которых в рамках экономического субъекта позволяет выявить отклонение от регламентированных процедур или значений [11]. Некоторые ученые обращают внимание на необходимость тщательного разграничения контроля в зависимости от нужд внешних и внутренних пользователей [12]. Контроль, который осуществляется для удовлетворения запросов именно внутренних пользователей, учеными предлагается трактовать как управленческий, так как он способствует принятию внутренних управленческих решений. Этим фактом обусловлено использование термина «управленческий контроль», так как ключевой задачей реализации контрольных мероприятий является принятие управленческих решений на основе полученной информации о состоянии системы проверки и оценки выполнения бюджетизируемых показателей.

В настоящем исследовании контроль рассматривается во взаимосвязи с налоговой безопасностью предприятия, что соответствует современным представлениям о ее комплексном характере [13]. Ученые указывают, что «...налоговую безопасность следует рассматривать как синергетическое взаимодействие разных областей: экономики, управления, финансов, налогов и налогообложения, экономической безопасности, налогового администрирования и других, где каждая область играет свою роль во взаимодействии с налоговой безопасностью, дополняя собственным смыслом разные ее элементы» [14, с. 402]. Налоговая безопасность коммерческой организации – это комплекс мер, направленных на минимизацию рисков, связанных с налоговыми обязательствами организации. Эти меры включают

в себя соблюдение налогового законодательства, предотвращение ошибок и упущений при подаче налоговых деклараций и отчетов, а также минимизацию налоговых расходов и оптимизацию налогообложения в соответствии с законодательством. Обеспечение налоговой безопасности важно для защиты интересов коммерческой организации и ее репутации, а также для минимизации рисков финансовых потерь и правовых проблем, связанных с налоговыми обязательствами.

Указанные меры поддержки достаточного уровня налоговой безопасности раскрываются в рамках настоящего исследования в виде процедур управленческого контроля налоговых обязательств. Это соответствует имеющимся представлениям о том, что управленческий контроль является ограничителем рисков хозяйственной деятельности [15; 16]. Указанная связь управленческого контроля и рисков позволяет прийти к выводу о том, что он, реализуя контрольную функцию управления, является инструментом обеспечения налоговой безопасности коммерческой организации [17; 18].

В современной научной литературе содержатся мнения о том, что один из ключевых аспектов управленческого контроля – это разработка и реализация системы показателей (KPI – *Key Performance Indicators*, ключевые показатели эффективности), которые позволяют оценивать выполнение задач и достижение целей [19; 20]. В настоящем исследовании выработан ряд показателей, которые продуцируются в рамках осуществления налогового анализа и представлены коэффициентами, характеризующими состояние налоговой системы экономического субъекта.

Управленческий контроль должен быть регулярным и систематическим, чтобы обеспечивать эффективное управление организацией и быстрое реагирование на изменения внутренней и внешней среды [21]. В данном исследовании предложено осуществлять контроль таким образом, чтобы он захватывал не только ретроспективные данные (в виде мероприятий по выявлению ошибок в финансовом и налоговом учете, а также последующего налогового анализа), но и перспективную информацию (в виде превентивного налогового анализа, составления налогового паспорта).

Успех управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности зависит от того, насколько хорошо он интегрирован в общую систему управления организацией и насколько точно он отражает ее цели и задачи.

Теоретическая значимость исследования заключается в разработке теоретических и методических аспектов организации и осуществления предварительного и последующего управленческого контроля, которые позволяют обеспечить устойчивое развитие предприятия и своевременное исполнение всех необходимых налоговых обязательств. Практическая значимость выражена в возможности использования в деятельности предприятий предложенных в рамках данного исследования элементов контрольной среды и соответствующих процедур для разработки внутреннего положения по управленческому контролю.

## ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

Предложена методика организации управленческого контроля как средства обеспечения налоговой безопасности предприятий. Предложенная методика позволяет построить систему внутрипроизводственного налогового администрирования, согласованную с общими направлениями государственного администрирования налогообложения, и обеспечить достаточный уровень налоговой безопасности коммерческих организаций.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Азарская М.А., Миронова О.А., Яковлева Л.Я. Учетно-контрольное обеспечение экономической безопасности коммерческой организации в условиях цифровизации информации // *Инновационное развитие экономики*. 2021. № 6. С. 247–250. DOI: [10.51832/2223-798420216247](https://doi.org/10.51832/2223-798420216247).
2. Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г. Концептуальные положения комплаенс как формы внутреннего контроля в экономических субъектах // *Учет. Анализ. Аудит*. 2020. Т. 7. № 2. С. 6–16. DOI: [10.26794/2408-9303-2020-7-2-6-16](https://doi.org/10.26794/2408-9303-2020-7-2-6-16).
3. Governatori G., Hoffmann J., Sadiq S., Weber I. Detecting Regulatory Compliance for Business Process Models through Semantic Annotations // *BPM 2008: Business Process Management Workshops*. Vol 17. Berlin: Heidelberg, 2009. P. 5–17. DOI: [10.1007/978-3-642-00328-8\\_2](https://doi.org/10.1007/978-3-642-00328-8_2).
4. Афаунов В.Ю., Езеева И.Р., Галабуева И.Л., Кумалагова Е.А. Современные требования к системе внутреннего контроля, трансформация цели и задач внутреннего контроля в условиях корпоративного управления // *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2022. Т. 1. № 11. С. 125–130. DOI: [10.36871/ek.up.p.r.2022.11.01.015](https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2022.11.01.015).
5. Крайнова В.В. Взаимосвязь систем управленческого учета и внутреннего контроля // *Научные проблемы водного транспорта*. 2021. № 69. С. 176–182. EDN: [ESDNOK](https://www.edn.ru/ESDNOK).
6. Антонов С.С., Черникова О.П. Факторы хозяйственной деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства, повышающие риски налоговых проверок // *Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики*. 2021. № 26. С. 7–13. EDN: [GEWEEV](https://www.edn.ru/GEWEEV).
7. Blaufus K., Reineke J., Trenn I. Perceived tax audit aggressiveness, tax control frameworks and tax planning: an empirical analysis // *Journal of Business Economics*. 2023. Vol. 93. P. 509–557. DOI: [10.1007/s11573-022-01116-6](https://doi.org/10.1007/s11573-022-01116-6).
8. Zyryanova T.V., Manakova E.V. Internal control of accounting of fixed assets in accordance with the new standards // *Agrarian Bulletin of the Urals*. 2022. № 2. P. 82–89. DOI: [10.32417/1997-4868-2022-217-02-82-89](https://doi.org/10.32417/1997-4868-2022-217-02-82-89).
9. Vanchukhina L.I., Galeeva N.N., Rudneva Y.R., Rogacheva A.M., Shamonina T.P. Development of internal corporate control in the conditions of tax monitoring // *Circular economy in developed and developing countries: Perspective, methods and examples*. UK: Emerald Group Publishing Ltd., 2020. P. 215–229. DOI: [10.1108/978-1-78973-981-720201031](https://doi.org/10.1108/978-1-78973-981-720201031).

10. Лавренчук Е.Н., Кирпищиков Д.А. Оценка факторов, влияющих на налоговые поступления в бюджет регионов // Вестник Московского университета. Серия 6: Экономика. 2021. № 5. С. 136–154. EDN: [USUVOB](#).
11. Колесник Н.Ф., Маняева В.А., Шибилева О.В. Развитие внутреннего контроля в условиях цифровизации бизнеса // Финансовый бизнес. 2021. № 3. С. 223–227. DOI: [10.48521/FINBIZ.2021.213.3.004](#).
12. Пискунов В.А., Тарасова Т.М. К вопросу организации внутреннего контроля и внутрихозяйственного аудита в транспортных компаниях // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2022. № 1. С. 75–89. DOI: [10.46554/1993-0453-2022-1-207-75-89](#).
13. Егорова Е.В., Евраев Л.О. Внутренний контроль и экономическая безопасность // Вестник экономической безопасности. 2022. № 3. С. 277–279. DOI: [10.24412/2414-3995-2022-3-277-279](#).
14. Шилова Л.Ф., Миронова О.А., Смелик Р.Г. Типологический анализ экономической безопасности и его инструментария в управлении налоговыми отношениями // Инновационное развитие экономики. 2020. № 6. С. 398–403. EDN: [VJDLOY](#).
15. Азарская М.А., Щербакова Н.В. Налоговая безопасность организации и ее обеспечение в системе внутреннего контроля // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 6. С. 38–49. EDN: [YMYSZG](#).
16. Henk O. Internal control through the lens of institutional work: a systematic literature review // Journal of Management Control. 2020. Vol. 31. P. 239–273. DOI: [10.1007/s00187-020-00301-4](#).
17. Кубатиева Л.М. Организация внутреннего контроля как ограничителя рисков хозяйственной деятельности // Аудиторские ведомости. 2022. № 2. С. 16–19. EDN: [DLMBOZ](#).
18. Бондарчук Н.В., Максимов М.И., Симоненко Ю.В. О взаимосвязи внутреннего и налогового контроля как важнейших инструментов обеспечения экономической безопасности коммерческой организации // Экономика и предпринимательство. 2021. № 1. С. 691–696. DOI: [10.34925/EIP.2021.126.01.133](#).
19. Мельник М.В., Суглобов А.Е. Модернизация учетно-аналитических и контрольных процессов в условиях цифровизации экономики // Проблемы экономики и юридической практики. 2021. Т. 17. № 2. С. 117–126. EDN: [JNUEKN](#).
20. Mahadeen B., Hani Al-Dmour R., Yousef Obeidat B., Tarhini A. Examining the Effect of the Organization's Internal Control System on Organizational Effectiveness: A Jordanian Empirical Study // International Journal of Business Administration. 2016. Vol. 7. № 6. P. 22–41. DOI: [10.5430/ijba.v7n6p22](#).
21. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Титова В.А. Управленческий контроль в учетно-аналитической системе агроформирований // Бухучет в сельском хозяйстве. 2022. № 1. С. 56–70. DOI: [10.33920/sel-11-2201-05](#).
22. Kevorkova Zh.A., Sapozhnikova N.G. Conceptual provisions of compliance as a form of internal control in economic entities. *Uchet. Analiz. Audit*, 2020, vol. 7, no. 2, pp. 6–16. DOI: [10.26794/2408-9303-2020-7-2-6-16](#).
23. Governatori G., Hoffmann J., Sadiq S., Weber I. Detecting Regulatory Compliance for Business Process Models through Semantic Annotations. *BPM 2008: Business Process Management Workshops*. Berlin, Heidelberg Publ., 2009. Vol 17, pp. 5–17. DOI: [10.1007/978-3-642-00328-8\\_2](#).
24. Afaunov V.Yu., Ezeeva I.R., Galabueva I.L., Kumalagova E.A. Modern requirements for the internal control system, transformation of the purpose and objectives of internal control in the context of corporate governance. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya*, 2022, vol. 1, no. 11, pp. 125–130. DOI: [10.36871/ek.up.p.r.2022.11.01.015](#).
25. Kraynova V.V. Interrelation of management accounting and internal control systems. *Nauchnye problemy vodnogo transporta*, 2021, no. 69, pp. 176–182. EDN: [ESDNOK](#).
26. Antonov S.S., Chernikova O.P. Factors of economic activity of small and medium-sized businesses that increase the risks of tax audits. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki*, 2021, no. 26, pp. 7–13. EDN: [GEWEEV](#).
27. Blaufus K., Reineke J., Trenn I. Perceived tax audit aggressiveness, tax control frameworks and tax planning: an empirical analysis. *Journal of Business Economics*, 2023, vol. 93, pp. 509–557. DOI: [10.1007/s11573-022-01116-6](#).
28. Zyryanova T.V., Manakova E.V. Internal control of accounting of fixed assets in accordance with the new standards. *Agrarian Bulletin of the Urals*, 2022, no. 2, pp. 82–89. DOI: [10.32417/1997-4868-2022-217-02-82-89](#).
29. Vanchukhina L.I., Galeeva N.N., Rudneva Y.R., Rogacheva A.M., Shamonina T.P. Development of internal corporate control in the conditions of tax monitoring. *Circular economy in developed and developing countries: Perspective, methods and examples*. UK, Emerald Group Publishing Ltd. Publ., 2020, pp. 215–229. DOI: [10.1108/978-1-78973-981-720201031](#).
30. Lavrenchuk E.N., Kirpishchikov D.A. Estimation of factors affecting tax revenues to regional budgets. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 6: Ekonomika*, 2021, no. 5, pp. 136–154. EDN: [USUVOB](#).
31. Kolesnik N.F., Manyeva V.A., Shibileva O.V. Development of internal control in the conditions of digitizing business. *Finansovyy biznes*, 2021, no. 3, pp. 223–227. DOI: [10.48521/FINBIZ.2021.213.3.004](#).
32. Piskunov V.A., Tarasova T.M. On the organization of internal control and internal audit in transport companies. *Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta*, 2022, no. 1, pp. 75–89. DOI: [10.46554/1993-0453-2022-1-207-75-89](#).
33. Egorova E.V., Evraev L.O. Internal control and economic security. *Vestnik ekonomicheskoy bezopasnosti*, 2022, no. 3, pp. 277–279. DOI: [10.24412/2414-3995-2022-3-277-279](#).

## REFERENCES

1. Azarskaya M.A., Mironova O.A., Yakovleva L.Ya. Accounting and control provision of economic security of a commercial organization in the context of digitaliza-

14. Shilova L.F., Mironova O.A., Smelik R.G. Typological analysis of economic security and its tools in the management of tax relations. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki*, 2020, no. 6, pp. 398–403. EDN: [VJDLQY](#).
15. Azarskaya M.A., Shcherbakova N.V. Ensuring tax security of the organization in a system of internal control. *Uchet. Analiz. Audit*, 2017, no. 6, pp. 38–49. EDN: [YMYSZG](#).
16. Henk O. Internal control through the lens of institutional work: a systematic literature review. *Journal of Management Control*, 2020, vol. 31, pp. 239–273. DOI: [10.1007/s00187-020-00301-4](#).
17. Kubatieva L.M. Organization of internal control as a limiter of risks of economic activity. *Auditorskije vedomosti*, 2022, no. 2, pp. 16–19. EDN: [DLMBQZ](#).
18. Bondarchuk N.V., Maksimov M.I., Simonenko Yu.V. On the relationship between internal and tax control as the most important tools for ensuring the economic security of a commercial organization. *Ekonomika i predprinimatelstvo*, 2021, no. 1, pp. 691–696. DOI: [10.34925/EIP.2021.126.01.133](#).
19. Melnik M.V., Suglovov A.E. Modernization of accounting, analytical and control processes in the conditions of digitalization of the economy. *Problemy ekonomiki i yuridicheskoy praktiki*, 2021, vol. 17, no. 2, pp. 117–126. EDN: [JNUEKN](#).
20. Mahadeen B., Hani Al-Dmour R., Yousef Obeidat B., Tarhini A. Examining the Effect of the Organization's Internal Control System on Organizational Effectiveness: A Jordanian Empirical Study. *International Journal of Business Administration*, 2016, vol. 7, no. 6, pp. 22–41. DOI: [10.5430/ijba.v7n6p22](#).
21. Khoruzhiy L.I., Katkov Yu.N., Titova V.A. Management control in the accounting and analytical system of agro-formations. *Bukhuchet v selskom khozyaystve*, 2022, no. 1, pp. 56–70. DOI: [10.33920/sel-11-2201-05](#).

## A methodology for organizing management control as a means of ensuring tax security of an enterprise

© 2023

*Anastasia Yu. Malyarovskaya*, PhD (Economics),

assistant professor of the Institute of Finance, Economics, and Management

*Togliatti State University, Togliatti (Russia)*

E-mail: [anastasiamgn@rambler.ru](mailto:anastasiamgn@rambler.ru)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9690-3399>

**Abstract:** In the modern conditions of the development of digitalization, an increase in the volume of the information used and the speed of decision-making, there comes an understanding that the effective control of various business processes can be ensured as promptly and efficiently as possible only through intra-production administration. Management control is designed to provide this function. At the same time, the implementation of control measures in relation to the accomplished facts of economic life is not enough to make effective management decisions. Therefore, it is necessary to carry out both the retrospective and prospective control. This problem determined the aim of this study, which is the development of such methodology for organizing management control, which will ensure the tax security of an economic entity through the application of preliminary and subsequent control procedures. This goal is achieved by clarifying the control environment elements available in the scientific literature and developing a list of relevant procedures for the management control of tax liabilities. The result of this study is the developed methodology for organizing management control, through which an acceptable level of tax security of enterprises is ensured. Within the framework of the study, the author paid special attention to the managerial control procedures, which allow realizing its prospective nature – tax analysis and tax passport completion. Within tax analysis, the author proposes separating the strategic and subsequent analysis. To assess the state of the tax system of an economic entity, a number of coefficients corresponding to the areas of tax analysis were developed and proposed for use in practice. Besides, the author proposed to form a tax passport of an enterprise and determined its structure. The organization of managerial control according to the proposed methodology contributes to the consistency of intra-production tax administration with the requirements of state tax control and ensures the stable tax security of an economic entity and the necessary information component for making management decisions related to tax liabilities.

**Keywords:** management control; tax security; tax analysis; tax passport; tax liabilities; tax risk.

**For citation:** Malyarovskaya A.Yu. A methodology for organizing management control as a means of ensuring tax security of an enterprise. *Vektor nauki Tolyattinskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie*, 2023, no. 1, pp. 5–13. DOI: [10.18323/2221-5689-2023-1-5-13](#).