

Методические аспекты анализа и оценки налоговых рисков предприятий гидроэнергетики

Горбенко А.В., к.э.н., доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский университет «МЭИ», Москва, Россия

Горбенко А.О., к.э.н., доцент кафедры прикладной информатики и информационной безопасности

ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Москва, Россия

Аннотация. В статье исследована актуальная проблема анализа и оценки налоговых рисков предприятий гидроэнергетики, которая необходима для принятия управленческих решений при выборе способов, методов и направлений формирования налоговой политики предприятия. Изучены показатели оценки налоговых рисков предприятий энергетики. Рассмотрена авторская методика оценки налоговых рисков предприятия с использованием данных финансовой отчетности предприятия. Рассмотрены этапы выполнения методики оценки налоговых рисков предприятия с их подробным описанием. Проанализирован переход от оценки значений отдельных показателей к оценке уровня налогового риска предприятия в целом.

Ключевые слова: налоговые риски, налоговая политика, теория нечетких множеств, экономическая эффективность

Methodical aspects of analysis and assessment of tax risks of hydropower enterprises

Gorbenko A.V., PhD, Associate Professor, Federal State budgetary institution of higher education «National research University «MEI», Moscow, Russia

Gorbenko A.O., PhD., associate Professor of the Department of applied Informatics and information security

Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia

Annotation. The article explores the current problem of analysis and assessment of tax risks of hydropower enterprises, which is necessary for making management decisions when choosing the methods, methods and directions of the company's tax policy formation. Indicators of assessment of tax risks of energy companies have been studied. The author's method of assessing the company's tax risks using the company's financial reports is considered. The stages of implementation of the company's tax risk assessment methodology with their detailed description are considered. The transition from an assessment of the values of individual indicators to an assessment of the level of tax risk of the company as a whole was analyzed. The groups of factors studied were ranked. The weights of the ranked list have been determined.

Keywords: tax risks, tax policy, fuzzy set theory, economic efficiency

Тенденции развития современной экономики в условиях неопределенности связаны с динамическими качественными и количественными изменениями не только позитивными, но и находящимися в зоне определенного риска. В таких условиях управление, устойчивое развитие предприятия, достижение высокого уровня его конкурентоспособности вне построения системы глубокого анализа и прогнозирования рисков становится затруднительным, а его финансово – хозяйственная деятельность неэффективной.

Глобальным вектором развития системы формирования финансовой отчетности становится доступность, определенность и прозрачность информации для всех категорий пользователей.

К сфере внешних рисков, которые могут привести к серьезным негативным последствиям для предприятия, в случае отсутствия соответствующего контроля, относятся налоговые риски. Причины, по которым могут возникать негативные последствия вследствие реализации налоговых рисков для налогоплательщика разнообразны, начиная от технических ошибок учета и документирования отдельных сделок и заканчивая системным

толкованием налоговых норм различными участниками формирующихся правоотношений, включая правоприменительную практику.

Разработанная налоговыми органами Концепция самостоятельной оценки налоговых рисков позволяет предприятиям за счет постоянно пополняющейся критериальной составляющей проводить анализ и мониторинг налоговых рисков [1]. К основным критериям оценки налоговых последствий относят сравнительный уровень выплаты заработной платы по отраслям и субъектам территориальной принадлежности, долю налоговых вычетов в структуре налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, качественные характеристики взаимоотношений с контрагентами, их реальность и добросовестность, обеспечивающие в конечном итоге экономическую обоснованность расходов и прочие.

При этом методологический инструментарий оценки налоговых рисков в части оценки интегрального показателя уровня налогового риска остается недостаточно проработанным [2]. Основная сложность оценки факторов налоговых рисков заключается в их разнородности, в их числе присутствуют элементы, имеющие качественные или количественные характеристики [3].

Одним из вариантов решения анализируемой проблемы, который позволяет применять многокритериальные приемы, учитывать фактор неопределенности, является использование теории нечетких множеств для оценки налоговых рисков предприятия [6]. Нечеткие множества – частный вид объектов нечисловой природы. Поэтому при обработке выборки, элементами которой являются нечеткие множества, могут быть использованы различные методы анализа статистических данных произвольной природы – расчет средних, непараметрических оценок плотности, построение диагностических правил [7].

С другой стороны, проблема исследования заключается также в том, что существующие методики анализа финансовой отчетности на предприятии не учитывают налоговые риски, как один из значимых факторов, влияющих на финансово-хозяйственную деятельность предприятия в целом. Учет поправки на

налоговые риски при анализе финансовой отчетности позволяет существенно повысить достоверность прогнозных оценок при анализе инвестиционных проектов.

В то же время содержательная часть финансовой отчетности предприятий представляет собой источник существенной и достоверной информации, которая может быть использована для оценки налоговых рисков.

Например, опираясь на данные финансовой отчетности, возможно рассчитать темпы роста и прироста доходов и расходов. Сравнительный анализ аналогичных показателей из данных налоговой отчетности позволяет выявить опережающий рост расходов для целей налогового учета, что может служить маркером для выявления налоговых правонарушений.

В связи с этим проведение комплексного анализа налоговых рисков на предприятии возможно с использованием данных финансовой отчетности.

Кроме того, необходимость раскрытия информации в финансовой отчетности о налоговых рисках и включения их в качестве ключевых аспектов оценки становятся стандартами международного аудита.

В отличие от многих отечественных компаний, практика составления финансовой отчетности которых пока не предполагает раскрытие информации о налоговых рисках в должной степени, ПАО «РусГидро» внедряет в практику финансового учета наиболее передовые стандарты.

В состав ключевых вопросов аудита ПАО «РусГидро» включены условные обязательства по уплате налогов, которые содержат полный перечень факторов, оцениваемых, как налоговые риски.

Подробное описание контрольных процедур, включающих описание изменений действующего законодательства и наиболее известных трендов судебной практики, которые могут иметь существенные последствия для компании: возможность возникновения налоговых рисков в части учета отдельных доходов и расходов группы в случае проведения операций, не имеющих четкой финансово-хозяйственной цели; правомерности принятия к вычету НДС по контрагентам, не соблюдающим требования налогового

законодательства; внедрение процедур внутреннего контроля для выполнения требований законодательства по трансфертному ценообразованию.

ПАО «РусГидро» признает в учете резерв по налоговым рискам при вероятности возникновения налоговых обязательств свыше 50% [8].

Для оценки налоговых рисков нами была предложена методика, включающая показатели, которые позволяют оценить уровень налоговых рисков по степени негативного воздействия на финансово – хозяйственную деятельность предприятия, а также вероятность их возникновения.

По предложенной методике была оценена вероятность реализации рисков на предприятиях сферы гидроэнергетики.

Отчет о финансовых результатах рассматривался в качестве одного из основных источников информации, который позволяет получить данные о прибыльности и результативности деятельности хозяйствующего субъекта, основой для проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Текущая финансовая отчетность позволяет оценить деятельность компаний за среднесрочный период, учитывать взаимосвязь показателей, их взаимное влияние.

На первоначальном этапе построения методики оценки налоговых рисков методами экспертных оценок были выделены наиболее значимые факторы и критерии воздействия налоговых рисков.

В ходе проведенного анализа выделены ключевые показатели, которые позволяют оценить налоговые риски организации (Табл. 1).

Если уровень налоговой нагрузки компании ниже среднего по отрасли или виду экономической деятельности, то одному из критериев оценки налоговых рисков она уже соответствует [4]. А значит, компания рискует попасть в план камеральных или выездных налоговых проверок.

Уровень налоговой нагрузки определяется путем деления общей суммы налогов, уплаченных за год, на сумму полученной выручки. После того как налогоплательщик сравнит уровень налоговой нагрузки со среднеотраслевым показателем, он сможет оценить степень налогового риска и принять меры по

его снижению. Среднеотраслевой показатель по отрасли «Производство, передача и распределение электроэнергии» сравнивается с расчетным показателем за аналогичный период. Для определения уровня налоговой нагрузки используются налоги, по которым организация признана налогоплательщиком. При расчете налоговой нагрузки в соответствии с требованиями ИФНС используются следующие налоги: НДС, налог на прибыль, налог на имущество, транспортный налог, земельный налог.

Таблица 1

Ключевые показатели оценки налогового риска

Показатель	Порядок расчета показателя
Уровень налоговой нагрузки	$H = \frac{\text{Сумма налогов, уплаченных за год}}{\text{Выручка}}$
Соотношение чистой прибыли и выручки	$ЧВ = \frac{\text{чистая прибыль}}{\text{выручка}}$
Фактор влияния отпускных цен	$\Delta_p = \frac{\sum p_1 q_1 - \sum z_1 q_1}{\sum z_1 q_1} - \frac{\sum p_1 q_1 - \sum z_0 q_1}{\sum z_1 q_1}$
Темп прироста доходов, ед	$T_d = \frac{\text{доходы в отчетном периоде}}{\text{доходы в базисном периоде}}$
Темп прироста расходов, ед.	$T_p = \frac{\text{расходы в отчетном периоде}}{\text{доходы в базисном периоде}}$

Соотношение чистой прибыли к выручке позволяет определить, насколько эффективно распределены доходы и расходы организации, что в свою очередь позволяет оценить оптимальность налогового планирования организации. Фактор влияния отпускных цен – данный показатель является частью факторного анализа рентабельности продаж [5]. Влияние ценовой политики на налоговые риски косвенное, поскольку цены формируют финансовые результаты хозяйствующего субъекта и, следовательно, влияют на размер исчисляемых налогов.

Темп прироста доходов и темп прироста расходов является общими показателями, позволяющими оценить эффективность управления организацией. Для ранжирования факторов групп в качестве критерия оценки налогового риска выбраны показатели конечной эффективности деятельности предприятия. Ранжирование исследуемых групп факторов может быть проведено путем экспертных оценок методами прямой расстановки, методом ранжирования и методом анализа иерархий. Формула интегрального показателя представляет собой среднее от суммы показателей с учетом весовых коэффициентов и рассчитывается следующим образом:

$$Ип = \frac{0,3 \times Н + 0,4 \times ЧВ + 0,1 \times |\Delta_p| + 0,1 \times |Тд| + 0,1 \times |Тр|}{5}$$

В зависимости от значения интегрального показателя будет определяться уровень риска:

- 1) ниже 0,05 характеризует низкий уровень налогового риска;
- 2) от 0,05 до 0,09 – средний уровень налогового риска;
- 3) больше 0,09 – высокий уровень налогового риска;

На основе рассчитанных показателей сформирована матрица налоговых рисков, отражающая соотношение уровня риска в зависимости от значений показателей (Табл. 2).

Таблица 2

Уровни налогового риска

Показатель	Уровень риска				Диапазон значений показателя
	Незначительный риск	Умеренный риск	Значительный риск	Критический риск	
Уровень налоговой нагрузки	Свыше 7,6	От 4,0 до 7,6	От 3,0 до 4,0	Меньше 3,0	
Соотношение чистой прибыли и выручки	0,1-0,2	0,2-0,3	0,3-0,4	Свыше 0,4	
Фактор влияния отпускных цен	До 5 %	От 5 до 10%	От 10 до 15%	Свыше 15%	
Темп прироста доходов	Темп прироста доходов на 20 и выше % выше темпа прироста расходов	Темп прироста доходов на 4-15% выше темпа прироста расходов	Темп прироста доходов равен темпу прироста расходов	Темп прироста расходов выше темпа прироста доходов	
Темп прироста расходов					

На основании полученных результатов разрабатывается программа мероприятий по снижению уровня риска.

Преимуществом разработанной методики анализа отчета о финансовых результатах является то, что она позволяет учесть фактор налоговой нагрузки на предприятии, выявить риски до проверки со стороны контролирующих органов, что в свою очередь позволит снизить возможные потери предприятия.

Результаты, полученные при использовании разработанной комплексной методики оценки налоговых рисков, используются в расчетах эффективности перспективных инвестиционных проектов, проектов реконструкции производственного оборудования, позволяют рассчитывать коэффициент эффективности инноваций, а также фактическую и плановую эффективность различных инвестиционных решений.

Библиографический список:

1. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012 г.).

2. Евтушенко Н.А., Скоромцова Т.А. Налоговые риски: особенности управления // Региональная экономика и управление. – 2016. – № 4 (11). – С. 93-97.

3. Мезенин Н.А. Налоговые риски и управление ими в коммерческих организациях // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии. – 2017. – № 10 (57). – С. 232-234.

4. Ясенко Г.Н., Германова Е.Н. Основы классификации доходов и расходов для целей представления в отчете о финансовых результатах // Научный журнал КубГАУ – Scientific Journal of KubSAU. – 2016. – №121. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovy-klassifikatsii-dohodov-i-rashodov-dlya-tseley-predstavleniya-v-otchete-o-finansovyh-rezultatah>

5. Ульянина А.С., Молчанова А.Г. О некоторых проблемах формирования финансовых результатов деятельности предприятий // Молодой ученый. – 2019. – №9. – С. 732-735. – [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/113/29180/>

6. Орлов А.И., Луценко Е.В. Системная нечеткая интервальная математика. Монография (научное издание). – Краснодар, КубГАУ. 2014. – 600 с.

7. Недосекин А.О. Нечетко-множественный анализ риска фондовых инвестиций. СПб: Изд-во Сезам, 2002. – 181 с.

8. Электронный ресурс: <https://finotchet.ru/articles/1199/> Беляева Н.В. «Раскрытие налоговых рисков в отчетности публичных компаний и в аудиторском заключении: международный опыт и российская практика».

References

1. On approval Of the concept of the system for planning on-site tax audits: order of the Federal tax Service of Russia dated 30.05.2007 no. ММ-3-06/333@ (ed. from 10.05.2012).

2. Yevtushenko N.A., Skoromtsova T.A. Tax risks: management features // Regional economy and management. – 2016. – № 4 (11). – Pp. 93-97.

3. Mezenin N.A. tax risks and their management in commercial organizations // Competitiveness in the global world: Economics, science, technology. – 2017. – № 10 (57). – Pp. 232-234.

4. Yasmenko G.N., Germanova E.N. Bases of classification of income and expenses for the purposes of presentation in the report on financial results // The scientific journal of the Kuban state agrarian University – Scientific Journal of KubSAU. – 2016. – № 121. [Electronic resource] – access mode: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovy-klassifikatsii-dohodov-i-rashodov-dlya-tseley-predstavleniya-v-otchete-o-finansovyh-rezultatah>

5. Ulyanina A.S., Molchanova A.G. On some problems of forming financial results of enterprises' activities // Young scientist. – 2019. – № 9. – Pp. 732-735. – [Electronic resource] – access mode: <https://moluch.ru/archive/113/29180/>

6. Orlov A.I., Lutsenko E.V. system Fuzzy interval mathematics. Monograph (scientific publication). – Krasnodar, Kuban State Agrarian University. 2014. – 600 p.

7. Nedosekin A.O. Fuzzy-multiple risk analysis of stock investments. Saint Petersburg: sesame publishing house, – 2002, – 181 p.

8. Electronic resource: <https://finotchet.ru/articles/1199/> Belyaeva N.V. «Disclosure of tax risks in the reporting of public companies and in the audit report: international experience and Russian practice».