

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2018, №6, Том 10 / 2018, No 6, Vol 10 <https://esj.today/issue-6-2018.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/51ECVN618.pdf>

Статья поступила в редакцию 30.11.2018; опубликована 29.01.2019

Ссылка для цитирования этой статьи:

Кожевников Е.Б., Ворожбит Е.Г., Выскребенцева А.С., Ласкина М.В., Овсянникова А.В. Управление критериями оценки налоговых рисков участниками интегрированной бизнес-структуры // Вестник Евразийской науки, 2018 №6, <https://esj.today/PDF/51ECVN618.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

For citation:

Kozhevnikov E.B., Vorozhbit E.G., Vyskrebentseva A.S., Laskina M.V., Ovsyannikova A.V. (2018). Management of criteria for evaluation of tax risks of participants of the integrated business structure. *The Eurasian Scientific Journal*, [online] 6(10). Available at: <https://esj.today/PDF/51ECVN618.pdf> (in Russian)

УДК 336.22

ГРНТИ 06.73.15

Кожевников Евгений Борисович

ООО «Локоть», Рубцовск, Россия

Заместитель директора

E-mail: Evgeny-2004@NGS.RU

РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=758718

Ворожбит Елена Геннадьевна

ФГБОУ ВПО «Алтайский государственный университет»

Рубцовский институт, Рубцовск, Россия

Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: vorozhbit@yandex.ru

РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=774392

Выскребенцева Анна Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Алтайский государственный университет»

Рубцовский институт, Рубцовск, Россия

Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: vasfas@mail.ru

РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=840036

Ласкина Мария Владимировна

ФГБОУ ВПО «Алтайский государственный университет»

Рубцовский институт, Рубцовск, Россия

Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: laskina@rb.asu.ru

Овсянникова Анастасия Васильевна

ФГБОУ ВПО «Алтайский государственный университет»

Рубцовский институт, Рубцовск, Россия

Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: nasty_ovs@mail.ru

РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=812272

**Управление критериями оценки налоговых
рисков участниками интегрированной бизнес-структуры**

Аннотация. Статья посвящена прогнозированию показателей рентабельности продаж и рентабельности активов предприятия, которые выступают критериями для оценки риска выездной налоговой проверки. Авторы работы считают, что для качественного управления налоговыми рисками, необходимо рассматривать 12 ключевых критериев с позиции управляемости ими. Поэтому, в работе рассмотрена возможность управления некоторыми из них.

Представленные в статье расчеты показали наличие налоговых рисков по уровню рентабельности у бизнес-единиц 1 и 4. Исключить вероятность попадания в «зону риска» выездной налоговой проверки позволит прогнозирование уровня рентабельности активов и продаж и своевременные мероприятия, направленные на их корректировку.

Для прогнозирования показателей рентабельности активов и рентабельности продаж предлагается воспользоваться уравнением регрессии данных коэффициентов. Уравнение регрессии подобрано исходя из отраслевой принадлежности участника агропромышленной корпорации. Прогнозный расчет подтвержден сравнением прогнозируемых коэффициентов на 2017 год с их отраслевыми (нормативными) значениями. Полученные уравнения регрессии могут быть использованы для прогнозирования коэффициентов в последующие расчетные периоды.

В статье, на основании прогнозного расчета для каждого участника интегрированной бизнес-структуры, произведено выравнивание фактических показателей.

Использование данных инструментов позволит избежать им попадание в «зону риска» выездной налоговой проверки. В результате корректировки трансфертных цен удалось избежать увеличение общегруппового уровня налоговой нагрузки и сохранить для бизнес-единиц специальные налоговые режимы.

Авторы работы полагают, что прогнозирование уровня рентабельности активов и рентабельности продаж позволит своевременно вносить корректировки в систему внутригруппового ценообразования и устранить, либо минимизировать, налоговые риски.

Ключевые слова: рентабельность активов; рентабельность продаж; выездная налоговая проверка; налоговые риски; управление налоговыми рисками; уравнение тренда; интегрированная бизнес-структура

Важным фактором стабильного функционирования участников интегрированной бизнес-структуры является учет и управление многочисленными рисками. Одними из значимых являются налоговые риски [1, 2]. Существует несколько причин и источников их возникновения. Одним из таких источников выступает выездная налоговая проверка [3]. Как правило по её результатам у налогоплательщика возникают финансовые потери. Для их минимизации необходимо прогнозировать появление риска и принимать меры к снижению степени риска.

Тема особенно актуальна для группы компаний, представленной, как правило, хозяйствующими субъектами, применяющими различные системы налогообложения.

Целью данной работы является прогнозирование, с помощью уравнения регрессии рентабельности продаж и рентабельности активов бизнес-единиц, и оптимизация внутригруппового оборота, с целью исключения попадания их в зону риска выездной налоговой проверки.

В исследовании использовались общенаучные и специальные методы исследования: анализ, сравнение, обобщение, а также вероятностно-статистические методы.

Теоретико-методологическую базу исследования составили нормативно-правовые акты Минфина РФ в области контрольных мероприятий, научные труды отечественных и зарубежных авторов в затрагиваемых областях науки.

Критерии, по которым хозяйствующий субъект может дать самостоятельную оценку налоговым рискам и определить вероятность проведения в отношении него выездной налоговой проверки, представлены в Приказе ФНС РФ от 30.05.2007 №ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»¹ (далее – Концепция).

Концепцией установлено 12 ключевых критериев отбирающих налогоплательщиков для осуществления контрольных мероприятий [4, 5, 6].

В целях исключения участия в них целесообразно разделить критерии на условно-управляемые и условно-неуправляемые.

Низкую нагрузку по НДС можно исправить снижением доли вычетов до безопасного уровня, перенеся вычеты налога на добавленную стоимость на последующие налоговые периоды (п.1.1 ст. 172 НК РФ², письмо Минфина от 12.05.2015 №03-07-11/27161³, письмо Минфина от 19.12.2017 №03-07-11/84699⁴).

Контролировать можно и критерии приближения к пороговому значению, дающие право налогоплательщикам применять специальные налоговые режимы: упрощенную систему налогообложения (УСН) (ст. 346.12 НК РФ, ст. 346.13 НК РФ), единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) (ст. 342.6 НК РФ), единый налог на вмененный доход (ЕНВД) (ст. 346.26 НК РФ), патентную систему налогообложения (п.5 ст. 346.43 НК РФ, п.6 ст. 346.45 НК РФ).

Появление в отчетности убытка, полученного по итогам деятельности налогоплательщика, может также привлечь внимание со стороны представителей налоговых органов. Избежать попадания в «зону риска» выездной налоговой проверки по этому критерию можно, к примеру, представив безубыточные декларации, за счет уменьшения суммы, признанных в налоговом учете, расходов. Законодательство не содержит прямого запрета на предоставление «безубыточных» налоговых деклараций.

Также одним из признаков, указывающих на вероятность попадания хозяйствующего субъекта в «зону риска» выездной налоговой проверки, является низкая налоговая нагрузка, определяемая выражением 1.

$$НН_{БЕ\phi}^{ФНС} = \frac{\sum НС}{\sum Д}, \quad (1)$$

где $\sum НС$ – сумма налоговых платежей, $\sum Д$ – сумма выручки и прочих доходов хозяйствующего субъекта.

¹ Приказ ФНС РФ от 30.05.2007 №ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» [Электронный ресурс] // ИПС «Консультант плюс».

² Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Текст с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.12.2018. [Электронный ресурс] ИПС «Консультант плюс».

³ Письмо Минфина от 12.05.2015 №03-07-11/27161 «О переносе вычетов НДС» [Электронный ресурс] ИПС «Консультант плюс».

⁴ Письмо Минфина от 19.12.2017 №03-07-11/84699 [Электронный ресурс] ИПС «Консультант плюс».

Помимо показателя налоговой нагрузки используются показатели рентабельности продаж (R_{Π}) и рентабельности активов (R_A) [7, 8].

Рентабельность продаж определяется выражением (2):

$$R_{\Pi} = \frac{\Pi_{\Pi}}{S + P_K + P_V}, \quad (2)$$

где Π_{Π} – прибыль от продажи товаров (продукции, работ, услуг), S – себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг), P_K – коммерческие расходы, P_V – управленческие расходы.

Рентабельность активов определяется выражением (3):

$$R_A = \frac{\Pi_q}{0,5 \times (A_H + A_K)}, \quad (3)$$

где Π_q – чистая прибыль, A_H – стоимость активов организации на начало периода, A_K – стоимость активов на конец периода.

Согласно Концепции, предприятие подпадает под контрольные мероприятия со стороны налоговых органов в случаях значительного отклонении уровня рентабельности продаж и рентабельности активов от среднеотраслевого (среднестатистического) уровня. Данная норма распространяется на предприятие, выступающее плательщиком налога на прибыль, т. е. применяющее общую систему налогообложения (ОСНО). Участники интегрированной бизнес-структуры, как правило, являются технологически взаимосвязанными контрагентами, поэтому вышеуказанную норму будем применять и к предприятиям-участникам, применяющим специальные налоговые режимы. Это позволит поставить их в равные условия со всеми участниками агроформирования и позволит учесть риски занижения одного или нескольких налогов в случае наличия взаимозависимости, определяемой нормами п.2 ст. 105.1 и п.7 ст. 105.1 НК РФ.

Для участников интегрированной бизнес-структуры расчет рентабельности продаж важен с целью оценки рисков доначисления налогов, связанных с ценами по внутригрупповым операциям.

При реализации продукции (товаров, работ, услуг) между бизнес-единицами, к примеру, по технологической цепочке производства, цена сделки между ними, по отношению к уровню цен с незаинтересованными контрагентами (рыночных цен), может быть завышена или занижена. В результате это отразится на показателе рентабельности продаж (R_{Π}^{ϕ}) обеих бизнес-единиц. Он может отличаться в большую или в меньшую сторону от среднеотраслевого показателя ($R_{\Pi}^{\phi HC}$). В случае если рентабельность продаж ниже среднеотраслевого показателя более чем на 10 % ($R_{\Pi}^{\phi} < R_{\Pi}^{\phi HC} - (R_{\Pi}^{\phi HC} \times 10\%)$), бизнес-единица может быть включена в план выездной налоговой проверки. Для дальнейших расчетов выражение $R_{\Pi}^{\phi HC} - (R_{\Pi}^{\phi HC} \times 10\%)$ обозначим через $R_{\Pi}^{\phi HC N}$.

Другим показателем, выступающим в качестве оценки риска включения бизнес-единицы в план выездной налоговой проверки, является рентабельность активов (R_A). Также как рентабельность продаж, рентабельность активов предприятия не должна отличаться от среднеотраслевого показателя более чем на 10% ($R_A^{\phi HC N}$). Т. е. бизнес – единица оказывается в зоне риска при наличии неравенства $R_A^{\phi} < R_A^{\phi HC} - (R_A^{\phi HC} \times 10\%)$ или $R_A^{\phi} < R_A^{\phi HC N}$.

Бизнес-единица «покупатель» возможно не сможет переработать приобретенное у бизнес-единицы «продавца» сырье и материалы в течении календарного года, в результате чего они превратятся в складуемый ресурс. Тем самым бизнес-единица, купив по завышенным ценам сырьё и направив его в складские остатки, снизит рентабельность активов.

В последующий календарный год значительно удорожавшее сырье и материалы станут одной из возможных причин снижения рентабельности продаж бизнес-единицы «покупателя».

При анализе рентабельности активов бизнес-единицы «продавца» следует обратить внимание на внутригрупповую дебиторскую задолженность. Её наличие может быть связано с минимизацией налоговой нагрузки и переноса налоговых платежей на последующие налоговые периоды.

Как видно, управлению, такими показателями как «рентабельность активов» и «рентабельность продаж», с целью снижения налоговых рисков в интегрированной бизнес-структуре, должно быть отведено достойное место в системе управления, как на уровне отдельного предприятия, так и корпорации в целом.

Важной особенностью является то, что среднеотраслевые показатели (налоговая нагрузка по видам экономической деятельности, рентабельность проданных товаров, продукции, работ, услуг и рентабельность активов организации по видам экономической деятельности, актуализируются ФНС России ближе к середине года, что по сути лишает маневра в управлении финансово-экономическими показателями и затрудняет прогнозирование налоговых рисков.

Проблему определения уровня рентабельности можно решить с помощью прогнозирования коэффициентов и последующей корректировки внутригрупповых операций с целью достижения их безопасного значения.

Самым распространённым и простым способом прогнозирования является экстраполяция, т. е. продление тенденции, сложившейся в прошлом, на будущее.

Одним из наиболее популярных способов моделирования тенденции является аналитическое выравнивание временного ряда, представляющее собой нахождение аналитической функции, характеризующей зависимость уровней ряда от времени [9, 10].

Для прогнозирования коэффициентов $R_{П}$ и $R_{А}$ в краткосрочной перспективе используем табличный процессор Microsoft Office Excel.

Автоматическая генерация будущих значений будет основываться на вычислениях по трендам. Исходными данными, представляющими собой временные ряды для вычислений, послужат $R_{П}^{ФНС}$ и $R_{А}^{ФНС}$.

Для практической проверки правильности предлагаемого подхода воспользуемся данными одной интегрированной бизнес-структуры. Данная группа компаний представляет собой вертикальную агропромышленную интеграцию хозяйствующих субъектов, специализирующихся на производстве зернового сырья, его промышленной переработке и изготовлении муки, макаронных изделий, круп и кормов для сельскохозяйственных животных.

Первая и вторая бизнес-единицы занимаются промышленной переработкой зерна, имеют также зернозаготовительное производство. Применяют общую систему налогообложения, являются также плательщиками единого налога на вмененный доход.

Третья бизнес-единица оказывает посреднические услуги в сфере торговли продуктами сельскохозяйственного производства. Применяет упрощенную систему налогообложения.

Четвертая бизнес-единица занимается производством зерна, применяет ЕСХН.

Исходя из отрасли, к которой относятся бизнес-единицы, выбраны показатели $R_{\Pi}^{\text{ФНС}}$ и $R_A^{\text{ФНС}}$, размещённые на сайте ФНС, в приложении 4 к Приказу ФНС России от 30.05.07 №ММ-3-06/333@.

Таблица 1

Выбор строк для прогнозирования $R_{\Pi}^{\text{ФНС}}$ и $R_A^{\text{ФНС}}$

Бизнес-единица	Название строки (приложение № 4 к Приказу ФНС России от 30.05.07 №ММ-3-06/333@)	
	2012-2016 гг.	2017 г.
Бизнес-единица 1 Бизнес-единица 2	Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	Производство пищевых продуктов
Бизнес-единица 3	Оптовая торговля, включая торговлю через агентов, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами
Бизнес-единица 4	Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях

Составлено авторами

Таблица 2

Рентабельность продаж и рентабельность активов для бизнес-единиц 1 и 2 за период с 2012-2016 гг.

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
$R_{\Pi}^{\text{ФНС}}$	11,1	10,1	10,2	10,7	9,6
$R_A^{\text{ФНС}}$	6,8	6,1	5,1	7	8,4

Составлено авторами

Таблица 3

Рентабельность продаж и рентабельность активов для бизнес-единицы 3 за период с 2012-2016 гг.

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
$R_{\Pi}^{\text{ФНС}}$	10,5	9,4	10,3	9,8	7,3
$R_A^{\text{ФНС}}$	7,8	7,4	4,4	6,4	6,0

Составлено авторами

Таблица 4

Рентабельность продаж и рентабельность активов для бизнес-единицы 4 за период с 2012-2016 гг.

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
$R_{\Pi}^{\text{ФНС}}$	11,7	6,3	18,4	21,3	16,8
$R_A^{\text{ФНС}}$	4,8	2,5	5,7	7,4	6,8

Составлено авторами

Ориентиром, при выборе уравнения регрессии рентабельности продаж и рентабельности активов для каждого предприятия, будет выступать коэффициент детерминации R^2 , и соответствие вычисленного значения фактическому.

Коэффициент детерминации R^2 показывает степень соответствия трендовой модели исходным данным. Его значение может лежать в диапазоне от 0 до 1. Чем ближе R^2 к 1, тем точнее модель описывает имеющиеся данные. Поскольку R^2 подвержен влиянию посторонних

факторов, то он не позволяет дать окончательного заключения о правильности подобранного уравнения и, соответственно, может привести к ошибочным выводам.

Как видно из таблицы 1 до 2017 года налоговая инспекция при расчете рентабельности активов и рентабельности продаж ориентировалась на более общие (укрупненные) коды экономической деятельности. С 2017 года ИФНС использовала более узкий подход к кодам ОКВЭД и их подкодам, что значительно повлияло на показатели рентабельности.

Поэтому другими критериями в отборе уравнения тренда выступают максимальное приближение рассчитанных показателей к фактическим данным $R_{\Pi}^{\Phi HC}$ и $R_A^{\Phi HC}$ за 2017 г.

Результат расчета уравнений регрессии $R_{\Pi}^{\Phi HC}$ и $R_A^{\Phi HC}$ с ориентиром на отраслевой результат 2017 года представлен в таблице 5.

Таблица 5

Уравнения регрессии $R_{\Pi}^{\Phi HC}$ и $R_A^{\Phi HC}$, их статистическая оценка

Бизнес-единица	Показатель	Уравнение регрессии	R^2	Прогнозируемое значение	Значение по данным ФНС за 2017 г.
Бизнес-единица 1 Бизнес-единица 2	$R_{\Pi}^{\Phi HC}$	$y = -0,24x + 11,06$	0,4324	9,6	8,4
Бизнес-единица 2	$R_A^{\Phi HC}$	$y = 0,41x + 5,45$	0,2845	7,9	7,0
Бизнес-единица 3	$R_{\Pi}^{\Phi HC}$	$y = -0,6x + 11,26$	0,5478	7,7	6,1
	$R_A^{\Phi HC}$	$y = -0,46x + 7,78$	0,2972	5,0	4,4
Бизнес-единица 4	$R_{\Pi}^{\Phi HC}$	$y = -0,5286x^2 + 5,6914x + 3,64$	0,4781	18,8	14,5
	$R_A^{\Phi HC}$	$y = 1,9522\ln(x) + 3,5708$	0,4157	5,3	5,0

Составлено авторами

Таблица 6

Расчет порогового значения рентабельности продаж для участников интегрированной бизнес-структуры

Бизнес-единица	R_{Π}^{Φ}	$R_{\Pi}^{\Phi HC}$	$R_{\Pi}^{\Phi HC^N} = R_{\Pi}^{\Phi HC} - (R_{\Pi}^{\Phi HC} \times 10\%)$	Зона риска $R_{\Pi}^{\Phi} < R_{\Pi}^{\Phi HC^N}$
Бизнес-единица 1	2,78	8,4	7,56	$2,78 < 7,56$
Бизнес-единица 2	57,31	8,4	7,56	$57,31 > 7,56$
Бизнес-единица 3	9,14	6,1	5,55	$9,14 > 5,55$
Бизнес-единица 4	4,83	14,5	13,05	$4,83 < 13,05$

Составлено авторами

Таблица 7

Расчет порогового значения рентабельности активов для участников интегрированной бизнес-структуры

Бизнес-единица	R_A^{Φ}	$R_A^{\Phi HC}$	$R_A^{\Phi HC^N} = R_A^{\Phi HC} - (R_A^{\Phi HC} \times 10\%)$	Зона риска $R_A^{\Phi} < R_A^{\Phi HC^N}$
Бизнес-единица 1	13,01	7,0	6,30	$13,01 > 6,30$
Бизнес-единица 2	16,45	7,0	6,30	$16,45 > 6,30$
Бизнес-единица 3	68,92	4,4	3,96	$68,92 > 3,96$
Бизнес-единица 4	4,35	5,0	4,50	$4,35 < 4,50$

Составлено авторами

По данным таблиц 6 и 7 видно, что в «зоне риска» выездной налоговой проверки по критерию $R_{П}^{\phi}$ находится первая и четвертая бизнес-единицы. По критерию $R_{А}^{\phi}$ в «зону риска» выездной налоговой проверки попадает бизнес-единица 4.

Необходимо произвести выравнивание показателей, что в итоге должно привести к исключению риска выездной налоговой проверки в отношении бизнес-единицы 1. Одновременно с этой задачей (основной) должны быть решены и другие задачи:

- a) Бизнес-единица 2, как и бизнес-единица 1, находится на общей системе налогообложения. Риски выездной налоговой проверки по критериям рентабельности распространяются и на неё. Поэтому при решении основной задачи скорректированные показатели рентабельности не должны быть ниже нормативных (отраслевых) значений.
- b) Результаты, полученные при решении основной задачи, не должны допустить критического приближения к пороговому значению, дающему право бизнес-единицам 3 и 4 применять специальные налоговые режимы.
- c) Уровень налоговой нагрузки бизнес-единиц не должен значительно вырасти.
- d) Решение основной задачи не должно привести к значительному увеличению общегруппового уровня налоговой нагрузки.

Сформулированные задачи можно решить с помощью корректировки цены на товары (полуфабрикаты), работы (услуги), участвующие во внутреннем товарообороте, рассматриваемого агроформирования.

Пусть бизнес-единица 1 увеличит на 0,50 руб. цену на пшеничные отруби и зерноотходы поставляемые в адрес бизнес-единицы 2, для производства комбикормов. На то же значение увеличит цену на муку хлебопекарную, реализуемую третьей бизнес-единице.

Бизнес-единица 4 также увеличивает стоимость пшеницы на 0,50 руб., поставляемой для производства муки в адрес бизнес-единицы 2.

В свою очередь, бизнес-единица 2 снижает на 0,50 руб. стоимость услуг по хранению и подработке зерна, оказываемых бизнес-единице 4.

Оценивая риски включения бизнес-единицы в план выездной налоговой проверки проведен анализ скорректированных цен по сделкам между участниками интегрированной бизнес-структуры на предмет их соответствия рыночным. Для этого использовался метод сопоставимых рыночных цен (ст. 105.7. часть 1 НК РФ). Он применяется налоговыми органами, в качестве приоритетного метода, при определении соответствия цен рыночным, по сделкам между взаимозависимыми лицами. Суть его заключается в том, чтобы контролируемая цена находилась в интервале рыночных цен. Данный интервал устанавливается в порядке, предусмотренном п.3 ст. 105.9 НК РФ и является диапазоном, позволяющим исключить из выборки минимальные и максимальные значения. В нашем случае цены по сделкам соответствуют рыночным.

Скорректированный показатель рентабельности активов обозначим через $R_{А}^{\phi^*}$, а рентабельности продаж через $R_{П}^{\phi^*}$. Результаты представим в таблицах 8 и 9.

Таблица 8

**Результат влияния изменения цен
по внутригрупповым операциям на рентабельность продаж**

Бизнес-единица	R_{Π}^{ϕ}	$R_{\Pi}^{\phi*}$	$R_{\Pi}^{\phi HC^N}$	Зона риска $R_{\Pi}^{\phi} < R_{\Pi}^{\phi HC^N}$
Бизнес-единица 1	2,78	8,13	7,56	8,13 > 7,56
Бизнес-единица 2	57,31	35,21	7,56	35,21 > 7,56
Бизнес-единица 3	9,14	6,78	5,55	6,78 > 5,55
Бизнес-единица 4	4,83	13,45	13,05	13,45 > 13,05

Составлено авторами

Таблица 9

**Результат влияния изменения цен
по внутригрупповым операциям на рентабельность активов**

Бизнес-единица	R_A^{ϕ}	$R_A^{\phi*}$	$R_A^{\phi HC^N}$	Зона риска $R_A^{\phi} < R_A^{\phi HC^N}$
Бизнес-единица 1	13,01	33,30	6,30	33,30 > 6,30
Бизнес-единица 2	16,45	12,02	6,30	12,02 > 6,30
Бизнес-единица 3	68,92	44,94	3,96	44,94 > 3,96
Бизнес-единица 4	4,35	15,29	4,50	15,29 > 4,50

Составлено авторами

Представленные в таблицах 8 и 9 данные показывают, что корректировка цен позволила выравнять показатели рентабельности и вывести бизнес-единицу 1 из зоны риска выездной налоговой проверки.

Далее проанализируем как изменилась налоговая нагрузка, в результате корректировке цен, на операции между участниками интегрированной бизнес-структуры.

Налоговую нагрузку по каждой бизнес-единицы рассчитаем, используя выражение 1. Полученные данные представим в таблице 10. Для анализа полученных данных обозначим через $HH_{BE}^{\phi HC^N}$ нормативное значение налоговой нагрузки, через $HH_{BE\phi}^{\phi HC^*}$ налоговую нагрузку, полученную после корректировки внутригрупповых операций.

Таблица 10

**Результат влияния изменения цен
по внутригрупповым операциям на налоговую нагрузку**

Хозяйствующий субъект	$HH_{BE\phi}^{\phi HC}$	$HH_{BE\phi}^{\phi HC^*}$	$HH_{BE}^{\phi HC^N}$	Зона риска $HH_{BE\phi}^{\phi HC} < HH_{BE}^{\phi HC^N}$
Бизнес-единица 1	2,98	4,29	28,2	2,98 < 28,2
Бизнес-единица 2	5,7	2,02	28,2	5,7 < 28,2
Бизнес-единица 3	1,46	1,15	3,1	1,46 < 3,1
Бизнес-единица 4	5,19	5,31	3,5	5,19 > 3,5
Интегрированная бизнес-структура	3,27	3,09	-	-

Составлено авторами

Данные, представленные в таблице 10, показывают, что изменение цен по внутригрупповым операциям привело к увеличению налоговой нагрузки бизнес-единицы 1 на 1,31 п.п. (4,29-2,98 %). В тоже время налоговая нагрузка бизнес-единицы 2 снижается на 3,68 п.п. (2,02-5,7 %). По третьей и четвертой бизнес-единицам изменения налоговой нагрузки незначительны. Уровень налоговой нагрузки в целом, по интегрированной структуре, отмечается незначительным снижением.

Таким образом, прогнозирование рентабельности продаж и рентабельности активов, с помощью уравнений регрессии, позволит снизить риски выездной налоговой проверки, в отношении участников интегрированной бизнес-структуры, и оптимизировать внутригрупповые операции.

Подобрана модель временного ряда для каждой бизнес-единицы, которая может быть использована при построении прогнозных расчетов на последующие налоговые периоды.

Представленные результаты могут быть использованы в процессе внутригруппового ценообразования в интегрированных бизнес-структурах и будут способствовать минимизации налоговых рисков.

ЛИТЕРАТУРА

1. Cătălina Cozmei and Elena Claudia Șerban Risk management triggers: from the tax risk pitfalls to organizational risk // *Procedia Economics and Finance*, 2004 № 15. P. 1594-1602 [Электронный ресурс] // URL: https://ac.els-cdn.com/S2212567114006303/1-s2.0-S2212567114006303-main.pdf?_tid=9da4f80e-71c5-4ad8-8ca2-f139b986af96&acdnat=1543989305_3767fb457b25aed07e773b48bf7d15d7, доступ свободный. – Загл. с экрана. – Яз. англ. (дата обращения 05.12.2018).
2. Martin Surya Mulyadi, Yunita Anwar Corporate Governance, Earnings Management and Tax Management // *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 2015 № 177 p. 363-366 [Электронный ресурс] URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1877042815017152>, доступ свободный. – Загл. с экрана. – Яз. англ. (дата обращения 05.12.2018).
3. Чекулаева Е.Н. Оценка и анализ налоговых рисков (на примере ЗАО «Аркада») [текст] // *Вестник Чувашского университета*. – 2012. №4. – С. 517-521.
4. Налоговый менеджмент. Продвинутый курс: учебник для магистров, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / под. ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 559 с.
5. Боровинских В.А., Васильева Н.В. Поверинова Е.М. Критерии оценки налоговых рисков // *Разработка стратегии социальной и экономической безопасности государства Материалы III Всероссийской заочной научно-практической конференции*. 2017. – С. 14-17.
6. Едророва В.Н, Подоляко М.Н. Проблемы концепции планирования выездных налоговых проверок и пути их решения [текст] // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. – №9. – С. 24-37.
7. Афанасенко А.Н. Низкий порог рентабельности и выездные проверки // *Финансы и кредит*. – 2015. – №12. – С. 49-54.
8. Ласкина М.В., Ворожбит Е.Г. Другое измерение обычных показателей // *Журнал «Science Time»*. 2016. – №2. – по итогам МК «Мировоззрение Науки – 2016»- С. 358-362.
9. Замков О.О., Толстопятенко А.В., Черемных Ю.Н. Математические методы в экономике: учебник / О.О. Замков, А.В. Толстопятенко, Ю.М. Черемных. – М.: МГУ им. М.В. Ломоносова, Издательство «ДИС», 1998. – 368 с.
10. Тюрин Ю.Н., Макаров А.А. Анализ данных на компьютере / Ю.Н. Тюрин, А.А. Макаров; под ред. В.Э. Фигурнова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 544 с.

Kozhevnikov Evgeny Borisovich

«Lokot», Rubtsovsk, Russia
E-mail: Evgeny-2004@NGS.RU

Vorozhbit Elena Gennadyevna

Altai state university
Rubtsovsk institute, Rubtsovsk, Russia
E-mail: vorozhbit@yandex.ru

Vyskrebentseva Anna Sergeevna

Altai state university
Rubtsovsk institute, Rubtsovsk, Russia
E-mail: vafas@mail.ru

Laskina Mariya Vladimirovna

Altai state university
Rubtsovsk institute, Rubtsovsk, Russia
E-mail: laskina@rb.asu.ru

Ovsyannikova Anastasia Vasilyevna

Altai state university
Rubtsovsk institute, Rubtsovsk, Russia
E-mail: nastya_ovs@mail.ru

Management of criteria for evaluation of tax risks of participants of the integrated business structure

Abstract. Article is devoted to forecasting of indicators of profitability of sales and profitability of assets of the enterprise which act as criteria for assessment of risk of exit tax check. Authors of work consider that for high-quality management of tax risks, it is necessary to operate 12 key criteria. Therefore, in work the possibility of management of some of them is considered.

The calculations presented in article showed existence of tax risks on profitability level at business units 1 and 4. Forecasting of level of profitability of assets and sales and the timely actions directed to their adjustment will allow to exclude inclusion probability in "a risk zone" of exit tax check.

Forecasting of indicators of profitability of assets and profitability of sales needs to be carried out by means of the equations of regression of these coefficients. The choice of the equation of regression depends on the industry in which the participant of agroindustrial corporation functions. The forecast calculation is proved by the coincidence of the predicted values for 2017 year with their industry (normative) parameters of indicators.

In article, on the basis of expected calculation, alignment of the actual indicators, for each participant of the integrated business structure is made.

Use of these tools will allow to avoid the enterprises inclusion in "a risk zone" of exit tax check. As a result of change of the transfer prices excluded growth of level of tax burden of group and kept a possibility of use of the special tax treatment for business-units.

Authors of work believe that forecasting of level of profitability of assets and profitability of sales will allow to enter in due time changes into the system of transfer pricing and to eliminate or minimize tax risks.

Keywords: return on assets; return on sales; exit tax check; tax risk; management of tax risks; trend equation; integrated business structures