

1.2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ ЛЕСОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА В СОВРЕМЕННОЙ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЙ СРЕДЕ

Чайковская Л.А., к.э.н, профессор

Российская экономическая академия им. Г.В. Плеханова

В соответствии с Лесным кодексом Российской Федерации заготовка древесины является одним из видов лесопользования, поэтому хозяйствующие субъекты, осуществляющие такой вид деятельности, являются плательщиками платежей за пользование лесным фондом. Учет и налогообложение должны быть направлены на обеспечение рационального использования лесных ресурсов и лесных площадей для удовлетворения социальных, экономических, экологических, культурных и духовных потребностей нынешнего и будущего поколений. Эти потребности включают лесную продукцию и услуги, такие, как лесоматериалы и древесная продукция, вода, продовольствие, топливо, жилье, занятость, отдых, среда обитания для диких животных, ландшафтное разнообразие, поглотители и резервуары углерода, а также другие виды лесной продукции. Во многом проблемы лесного комплекса обусловлены тем, что в России сложилась ситуация, при которой имеет место очень низкий лесной налог и очень высокие фискальные платежи. Важный момент для развития лесной промышленности – развитие оптовых рынков леса, лесных бирж. Это поможет существенно уменьшить нелегальный оборот.

Содержание налогового учета в ЛПК входит в управление ЛПК как часть в целом, учитывая при этом, что эта часть представляет собой одно из ключевых звеньев рассматриваемой современной концепции управления ЛПК.

Выявление и обоснование трактовки сущности и социально-экономического содержания института налогообложения в ЛПК, его институциональной среды трудно переоценить, поскольку именно в трактовке сущности налогового учета в ЛПК заключается решение его проблем и проблем российского ЛПК в целом.

В статье информация изложена с точки зрения того, что необходимо признать ключевую роль учета и налогообложения, которую они игра-

ют в поддержании равновесия на местном, национальном, региональном и глобальном уровнях посредством, в частности, защиты экономических систем. Рациональное налогообложение должно согласовываться с рациональным использованием прилегающих районов, с тем, чтобы сохранить экологический баланс и устойчивую продуктивность в лесном хозяйстве.

Принципы организации налогового учета производственных затрат (как, впрочем, и иных расходов и доходов, возникающих в деятельности организаций) существенно отличаются от принципов организации бухгалтерского и управленческого учета. Эти отличия, по существу, обуславливают необходимость ведения обособленного налогового учета, параллельного бухгалтерскому. В данной статье мы обратим внимание читателей только на некоторые особенности взимания платежей и отражения их в учете, которые имеют место на сегодняшний день в ЛПК.

ОРГАНИЗАЦИОННО-СТРУКТУРНЫЕ СОСТАВЛЯЮЩИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЛЕСНОГО СЕКТОРА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Лесной сектор Российской Федерации объединяет лесозаготовительную промышленность (заготовка и вывоз леса), лесопильную (производство пиломатериалов), деревообрабатывающую (производство фанеры, стройматериалов, мебели, спичек), целлюлозно-бумажную промышленность и лесохимические предприятия (производство спирта, скипидара, канифоли, ацетона, клея, камфары). Он относится к добывающему и перерабатывающему сектору российской экономики. Лесной сектор России можно представить, используя следующие составляющие [1]: экологическую; социальную; экономическую (табл. 1).

Таблица 1

СОСТАВЛЯЮЩИЕ ЛЕСНОГО СЕКТОРА

Экологическая	Социальная	Экономическая
<ul style="list-style-type: none"> • Обеспечение и поддержание экологических функций лесов, включая сохранение биоразнообразия; • исследование результатов воздействия различных видов лесохозяйственных работ на состояние лесов; • определение системы лесохозяйственных мероприятий для поддержания биоразнообразия и устойчивости лесных экономических систем, включая защиту водных ресурсов и почв; • определение критериев и индикаторов биологического разнообразия; • разработка и применение метода ландшафтного планирования; • инициация процесса сертификации; • анализ существующих стандартов и критериев добровольной лесной сертификации (ДЛС); • информирование заинтересованных сторон о целях и задачах ДЛС; • проведение ДЛС недревесных ресурсов и лесопользования на модельной территории; • поддержка программ формирования лесной стратегии на региональном уровне 	<ul style="list-style-type: none"> • Формирование системы доступа населения к информации о ведении лесного хозяйства, лесопользования и распределения лесного дохода в регионе (поселке); • определение форм участия местного населения и региональной общественности в процессе принятия лесохозяйственных решений; • участие в лесоустроительных совещаниях; • общественные слушания; • создание новых рабочих мест; • постоянное повышение квалификации работников лесного комплекса; • обучение работников лесопромышленных предприятий принципам ландшафтного планирования; • обучение работников лесного хозяйства проведению лесохозяйственных мероприятий на ландшафтной основе; • строительство жилья и объектов социальной сферы 	<ul style="list-style-type: none"> • Совершенствование системы лесных платежей и лесных податей; • применение инновационных и механизированных технологий при воспроизводстве лесов и лесных массивов; • безотходная переработка продуктов лесопользования; • применение энергосберегающих технологий при переработке продуктов лесопользования; • инновационные технологии вывоза с лесосек товарной древесины и утилизированных отходов; • организация сбыта лесопромышленных лесозаготовителей; • учет взаимных экономических интересов лесхозов, лесозаготовителей, органов государственной власти и местного самоуправления; • ведение лесного хозяйства и лесопользования, основанных на прогнозе динамики лесного фонда при оптимальном сочетании экономических требований и экологических ограничений; • постоянное внедрение передовой техники и технологий в части лесопользования и использования древесины и сопутствующих лесопользованию продуктов (живица; листья толокнянки и брусники; грибы и пр.); • организация показательных демонстрационных участков для различных видов рубок, возобновления, уборки лесосек и т.д. с учетом местных особенностей; • создание отечественной производственной базы для продвижения инновационных технологий в части воспроизводства леса и последующих переработок древесины и утилизированных отходов; • приоритет в экспорте лесной продукции отдать продуктам глубокой обработки древесины; • проведение мероприятий, связанных с предотвращением пожаров и заражениями лесов паразитами

Таблица 2

НАПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ ЛЕСНОГО СЕКТОРА

№	Предприятия лесного сектора
1	Деревообрабатывающие заводы
2	Деревообрабатывающие комбинаты
3	Деревоперерабатывающие комбинаты
4	Деревопропиточные заводы
5	Заводы деревообрабатывающего оборудования
6	Заводы деревообрабатывающих станков
7	Заводы древесных плит
8	Заводы лесного машиностроения
9	Заводы пиломатериалов
10	Картонно-бумажный комбинат
11	Картонные фабрики
12	Комбинаты древесных плит
13	Лесные хозяйства
14	Лесозаготовительные предприятия
15	Лесокомбинаты
16	Лесопильно-деревообрабатывающие комбинаты
17	Лесопильные заводы
18	Лесопильные комбинаты
19	Лесопильные предприятия
20	Лесопильные цеха
21	Лесопромышленные комбинаты
22	Лесоторговые базы
23	Лесоторговые компании
24	Лесохимические заводы
25	Мачтопропиточные заводы
26	Мебельные фабрики
27	Мебельные цеха
28	Продавцы готовых деревянных изделий
29	Продавцы деревообрабатывающего оборудования
30	Столярные цеха
31	Фабрики погонажных изделий
32	Фанерно-мебельные комбинаты
33	Фанерные заводы
34	Фанерные комбинаты
35	Целлюлозно-бумажные комбинаты
36	Шпалопропиточные заводы

За этими составляющими стоят конкретные люди, работающие в различных компаниях лесного сектора России. По данным Госкомстата, в 2005 г. Лесной сектор России обслуживало более 20 тыс. компаний и организаций, в основном частных.

Структура организации отрасли

Количество предприятий, находящихся в государственной (или муниципальной) собственности, в настоящее время не превышает 4%. Подавляющее большинство предприятий находится в частной собственности. Однако в основном это мелкие компании: если по числу предприятий частный сектор лесной промышленности составляет более 90%, то его доля в общем объеме производства существенно меньше – 41% (рис. 1).

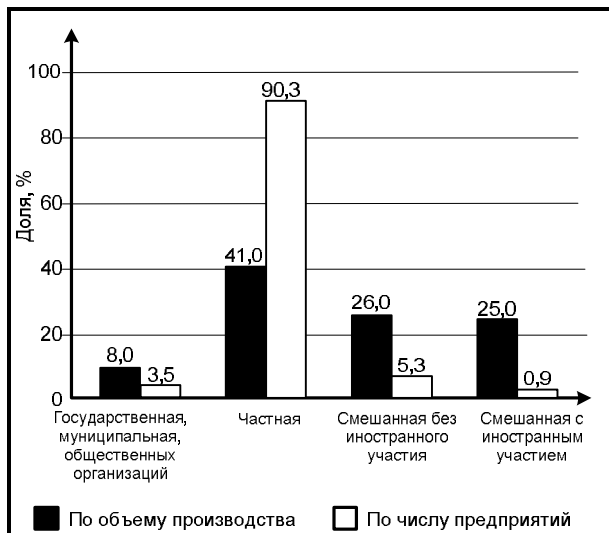


Рис. 1. Структура ЛПК по формам собственности¹

Присутствует в отрасли и иностранный капитал, причем если общее количество компаний, принадлежащих иностранным владельцам, крайне ограничено (всего 0,9%), то их вклад в производство весьма весом – 25%, и продают они эту продукцию не по демпинговым (себестоимость или ниже себестоимости), а рыночным ценам.

Направления деятельности предприятий лесного сектора представлены в табл. 2.

Получение прибыли является основным стимулом владельцев компаний. Прибыль вышеуказанные компании извлекают от использования возобновляемых лесных ресурсов – древесины. Исходя из финансовых интересов владельца бизнеса, предприятие должно стремиться к росту прибыли, поэтому целью финансово-экономического анализа, проводимого по теме «Разработка системы экономической безопасности лесного хозяйства Российской Федерации», является анализ существующей налоговой системы и оценка ее влияния на функционирование предприятий ЛПК с определением того, в какой мере существующая налоговая система влияет на работающие в отрасли предприятия.

Хозяйствующие предприятия лесного хозяйства представлены:

- ОАО (открытыми акционерными обществами);
- ЗАО (закрытыми акционерными обществами);
- ООО (обществами с ограниченной ответственностью);
- ИЧП (индивидуальными частными предпринимателями).

¹ Источник: Госкомстат РФ.

Анализ системы налогообложения ЛПК

Удельный вес ЛПК в промышленности России на сегодняшний день составляет 4%, а в 45 субъектах Федерации – от 10 до 50%. Основные объекты ЛПК размещены в субъектах Федерации, на территории которых производится заготовка и реализация древесины, или в сопредельных с ними – в Республиках Коми и Карелия, Красноярском и Приморском краях, Архангельской, Иркутской и Кировской областях.

Отрасль располагает 3% основных фондов промышленности. Инвестиции в основной капитал за счет всех источников финансирования составляют около 4% от суммы инвестиций, направленных в промышленность.

Как показал проведенный анализ, результаты использования столь мощного ресурсного потенциала нельзя назвать удовлетворительными. Стабильное увеличение объемов лесозаготовок предприятиями ЛПК обеспечивается чуть более 2% налоговых платежей промышленности в федеральный бюджет. Кроме того, многие предприятия комплекса числятся хроническими должниками перед бюджетом.

По некоторым оценкам, общие доходы российского лесного хозяйства при комплексном использовании его ресурсов могли бы составить 100-150 млн. долл. в год. В

то же время прибыльность нелегального лесозаготовительного бизнеса достигает 300% [2]. Проводимые проверки в целях выявления и пресечения налоговых и других нарушений показывают опасную тенденцию: существенное превышение объемов вывезенной из регионов деловой древесины по сравнению с заготовленной.

Ситуация со сбором налогов в ЛПК на современном этапе обусловлена различными экономическими и политико-правовыми факторами, анализ которых позволяет определить направления совершенствования в этой области.

К настоящему времени практически все предприятия ЛПК приватизированы и почти 95% из них частные или со смешанной формой собственности.

Значительная доля в приватизации ЛПК принадлежит иностранным инвесторам, которые предпочитают осуществлять портфельные инвестиции в добывающие отрасли. Подавляющее большинство предприятий ЛПК имеет задолженность по заработной плате, которая в общей сумме достигает 1 млрд. руб.

Ситуация осложняется сезонным характером работы лесопромышленного комплекса. Дело в том, что предприятия комплекса, как и большинство добывающих объектов, относятся к энергоемким производствам на всех этапах технологического цикла.

Главная причина нерентабельности перевозки круглого леса – это высокие железнодорожные тарифы, вследствие чего часть леса перевозится нелегально путем сокрытия в учете транспортных организаций реальных объемов оказанных услуг. Имеют место хищения лесоматериалов, сопряженные с созданием неучтенных излишков при отводе лесосек, разработке и заготовке леса, складировании, а кроме того, при осуществлении целого ряда коммерческих операций, связанных с транспортировкой леса.

При этом используются в основном два приема хищения: древесина заготавливается и изымается без какого-либо отражения в официальных учетных документах; созданные излишки изымаются из числа учтенного и находящегося в ведении материально ответственных лиц лесоматериала с последующим составлением маскирующих эти операции фиктивных документов.

Маскировка создания неучтенных излишков леса, не отраженных в учетных документах, осуществляется путем либо неправильного указания в документах количества заготовленной и оприходуемой древесины, либо необоснованного списания заготовленной древесины на производственные потери и хозяйственные нужды предприятия.

Легализация доходов, незаконно полученных от заготовки леса. Незаконно полученная лесопродукция вывозится с территории лесного хозяйства и в дальнейшем реализуется в различных регионах России. Организуя незаконную порубку леса, преступники либо вообще не составляют документов об имевшем место лесопользовании, либо умышленно занижают стоимость лесопродукции при ее секвестрации, внося в товарно-сопроводительные документы заведомо ложные сведения.

Уплата налогов и сборов

Совершение преступлений в лесопромышленном комплексе нередко сопряжено с уклонением от уплаты налогов. Для этого предприятия используют самые разнообразные схемы, в результате которых в бюджеты различных уровней не поступает значительное количество платежей.

Уклонение от постановки на учет в налоговом органе. Отсутствие лицензирования в сфере переработки и реализации лесопродукции ведет к появлению на рынке частных предпринимателей, как правило, не состоящих на учете в налоговых органах. Грубое нарушение правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения.

УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ КАК ФАКТОР НЕГАТИВНОГО ВОЗДЕЙСТВИЯ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ СОСТАВЛЯЮЩУЮ НАЦИОНАЛЬНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

Понятия «избежание налогов», «уход от налогов», «налоговая оптимизация», «налоговое планирование», «уклонение от уплаты налогов» и т.д. в настоящее время стали широко использоваться, и в том числе в лесном секторе. С позиции обеспечения налоговой безопасности важно проведение четких различий между понятием уклонения от уплаты налогов (представляет собой форму уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно с нарушением действующего законодательства уменьшает размер налогового обязательства) и налоговой оптимизация (уменьшение размера налоговых обязательств посредством целенаправленных правомерных действий налогоплательщика, включающих в себя полное использование всех предоставленных законодательством льгот, налоговых освобождений и других законных приемов и способов):

- в первом случае снижение налоговых выплат (а также их полное избежание) предприятиями лесного сектора осуществляется посредством совершения налоговых правонарушений, т.е. путем прямого нарушения законодательства о налогах и сборах;
- во втором предприятие применяет способы, при которых определенный экономический эффект в виде уменьшения налоговых платежей достигается путем квалифицированной организации дел по исчислению и уплате налогов, что исключает или снижает случаи необоснованной переплаты налогов, а в ряде случаев и санкций.

Один из наиболее распространенных вариантов уклонения от уплаты налогов с организаций – неотражение в бухгалтерской отчетности, балансах и расчетах по налогам финансово-хозяйственных операций за отчетный период, завышение по бухгалтерским документам себестоимости материалов. Достаточно широко распространены:

- фальсификация бухгалтерских и других документов с целью сокрытия доходов и иных объектов налогообложения;
- нарушение порядка работы с денежной наличностью;
- осуществление предпринимательской деятельности без постановки на учет в налоговом органе;
- другие «лобовые» нарушения законодательства о налогах и сборах, совершаемые с целью уклонения от уплаты налогов.

Наряду с этим, существует ряд иных способов уклонения от уплаты налогов, в их числе:

- неправомерное увеличение затрат на производство лесопродукции;
- занижение объемов ее поставок;
- перечисление денежных средств на счета третьих, зачастую специально созданных для этих целей подставных фирм;
- расчет неучтенными наличными денежными средствами.

В последнее время индивидуальные предприниматели предпочитают обрабатывать лес самостоятельно, не обращаясь на специализированные предприятия. Для этого они приобретают импортное оборудование, которое дает меньше отходов при переработке

древесины, а в отчетности указывают более высокий процент отходов. Таким образом, из легального оборота выпадает значительное количество продукции.

Уклонение от налогообложения в ЛПК совершается как типичными для большинства отраслей способами, так и специфическими. Например, для проведения лесовосстановительных работ многие лесхозы нанимают рабочих, с которыми расплачиваются лесоматериалами. Те, в свою очередь, полученную продукцию продают лесхозам и деревоперерабатывающим предприятиям, и вырученные при этом средства налогообложению не подлежат. Для усиления государственного контроля за заготовкой, переработкой и реализацией лесопроductии, для устранения дисбаланса между объемами заготовленной и реально вывезенной древесины целесообразно создать единую информационную базу данных о деятельности отрасли.

В целях усиления контроля за фактическими объемами готовой продукции для налогообложения Департаменту экономики Лесного сектора Минэкономразвития России необходимо разработать перечень технических стандартов, определяющих нормы отходов при переработке лесопроductии на отечественном и импортном оборудовании. На межведомственном уровне следует рассмотреть возможность введения подразделениями МЧС России обязательной государственной регистрации контрактов (договоров) на поставку продукции, выполнение работ (услуг) и товарно-транспортных сопроводительных документов, что, безусловно, будет способствовать контролю за объемами выполненных работ (услуг) и объемами перевозимой продукции. В целом налоговым органам в обязательном порядке надлежит организовать постоянный учет лиц, занимающихся реализацией древесины и изделий из нее.

В этой связи приобретают вопросы оценки действующего налогового и бюджетного законодательства на предмет наличия в нем отдельных правовых норм (или пробелов в правовом регулировании), позволяющих использовать предприятиям лесного сектора различные схемы уклонения от налогов.

Бизнес в лесной отрасли России с момента своего появления прошел большой этап развития в использовании приемов уменьшения налоговых платежей. Началось все с неуплаты налогов и накопления задолженности перед бюджетом (с последующей реструктуризацией). Сейчас наиболее распространена практика минимизации налогов, основанная на использовании трансфертного ценообразования и льготного налогообложения. Причем именно крупный капитал, как правило, функционирующий в современном лесозаготовительном хозяйстве имеет значительно большие возможности для применения таких схем.

Схемы уклонения от уплаты налогов в таких обстоятельствах являются не только многоуровневыми, но сочетают как вертикальную, так и горизонтальную интеграцию с использованием организаций, зарегистрированных в зонах с льготным налогообложением. Ситуация усугубляется также использованием подставных фирм.

Только комплексное решение рассмотренных выше проблем будет способствовать как реальному развитию российского налогово-бюджетного федерализма, так и укреплению национальной экономической безопасности.

Наличие фискальной функции предполагает осуществление надзора, выведывания, проверок, в том числе и с применением конфиденциальных способов получения информации, что связано со стремлением

предприятий лесного сектора уклонится полностью или частично от необходимости платить налоги государству. Таким образом, в самой основе налоговой системы предусмотрено потенциальное наличие налогового преступления. А если учесть, что именно благодаря налогам удается обеспечивать пополнение доходной части бюджетов разных уровней, то следует признать борьбу с налоговыми преступлениями за необходимую составляющую функционирования государства. Фискальная политика всегда занимала значительное место в деятельности государства, а формы и методы этой политики тесно взаимосвязаны с социально-экономическим развитием общества.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЛЕСНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Несомненно, вид деятельности и структура любого промышленного предприятия оказывает значительное влияние на организацию бухгалтерского и налогового учета. Ведь производственные предприятия, относящиеся к лесной промышленности, могут быть представлены небольшими производствами, выпускающими незначительный объем продукции. Такие предприятия принято называть субъектами малого бизнеса, как правило, они занимаются одним видом деятельности и не имеют разветвленной производственной структуры. Отличием же средних и крупных производств является их разветвленность, т.е., как правило, такие хозяйствующие субъекты, имеют основное и вспомогательные производства, а нередко еще и объекты обслуживающих производств и хозяйств. Например, мебельная фабрика имеет в своей структуре несколько подразделений (отличных по своему производственному профилю), но объединенных одним производственным циклом: заготовка леса – обработка древесины – изготовление материалов и полуфабрикатов – производство мебели.

Кроме того, в последнее время все чаще наблюдается переход промышленных предприятий в разряд многопрофильных, когда наряду с производством продукции организация одновременно осуществляет еще какие-либо виды деятельности, например, торговлю. Все это оказывает значительное влияние на организацию бухгалтерского учета субъекта хозяйственной деятельности: влияет на состав производственных затрат, на строение рабочего плана счетов, организацию соответствующего аналитического учета и так далее. Кроме того, структура производственного предприятия влияет и на тип бухгалтерской службы, ведь не секрет, что чем крупнее производство, то тем больше объем учетных операций.

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учет, является Федеральный закон от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Согласно п. 1 ст. 1 указанного закона, основными задачами бухгалтерского учета в любой организации являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля над соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете», руководители организаций в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Искажение бухгалтерской отчетности может также входить элементом в состав деяний, квалифицируемых как преступления, что влечет привлечение виновных лиц к уголовной ответственности. В числе таких деяний:

- присвоение или растрата (ст. 160 УК РФ);
- незаконное предпринимательство (ст. 171 УК РФ);
- лжепредпринимательство (ст. 173 УК РФ);
- незаконное получение кредита (ст. 176 УК РФ);
- неправомерные действия при банкротстве (ст. 195 УК РФ).

При этом показатели бухгалтерского баланса являющиеся отправной точкой соответствующих расчетов и выводов, влияющих на квалификацию деяния. Для различных расчетов используются практически все показатели бухгалтерского баланса, но чаще других – стоимость оборотных и внеоборотных активов баланса (разделы баланса 1 и 2), размер краткосрочных обязательств (раздел 5), размер отдельных статей баланса (нераспределенная прибыль – строка 470, уставный капитал – строка 410).

На основе показателей бухгалтерского баланса рассчитываются такие данные о финансово-хозяйственной деятельности организации, как собственный капитал, чистые активы, а также различные коэффициенты:

- рентабельности;
- рыночной устойчивости;
- ликвидности;
- платежеспособности и др.

Непосредственная проверка соблюдения правил ведения бухгалтерского учета как обязанность не входит в компетенцию органов государственной власти – ни налоговой службы, ни какой-либо другой. Федеральная налоговая служба контролирует этот процесс

только с точки зрения его влияния на размер налогов, подлежащих уплате.

За грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, понимаемое как искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10% или искажение любой статьи формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10% предусмотрены санкции. Так, в соответствии КоАП РФ, грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 20 до 30 минимальных размеров оплаты труда. Под грубым нарушением понимается отсутствие первичных документов, счетов-фактур, регистров бухгалтерского учета, систематическое несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика. На это указано в п. 3 ст. 120 НК РФ.

За отдельные действия, связанные с формированием бухгалтерской и налоговой отчетности, возможно и уголовное наказание. В частности, если организация внесет в налоговые декларации заведомо ложные сведения. Крупным размером признается недоимка за три года, если она составляет более 500 000 руб. и превышает 10% подлежащих уплате налогов. Также крупной считается недоимка свыше 1 500 000 руб. Наказывают за уклонение от уплаты налогов теперь штрафом на сумму от 100 000 до 300 000 руб. или лишением свободы на срок до двух лет (новая ред. ч. 1 ст. 199 Уголовного кодекса РФ).

Статусы налогоплательщиков

Налогоплательщик (англ.: tax payer) – организация или физическое лицо, на которые в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать налоги (сборы). Применяемые в настоящее время схемы налогообложения в зависимости от статуса налогоплательщика представлены в табл. 3.

Таблица 3

СХЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЗАВИСИМОСТИ ОТ СТАТУСА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

Режим статуса налогоплательщика	ЮЛ	ЮЛ	ЮЛ	ИП	ИП	ИП
Юридическое лицо (ЮЛ) или индивидуальный предприниматель (ИП)	Обычное налогообложение	Упрощенное налогообложение	Переведено на уплату ЕНВД	Обычное налогообложение	Упрощенное налогообложение	Переведено на уплату ЕНВД
Кто относится к данной группе? Какие налоги уплачиваются (их некоторые особенности)?	Все ЮЛ, кроме переведенных на ЕНВД и пожелавших перейти на упрощенную систему налогообложения	ЮЛ, пожелавшие перейти на данную систему при наличии определенных законных оснований	Для определенных видов деятельности обязательно	Все ПБОЮЛ, кроме переведенных на ЕНВД и пожелавших перейти на упрощенную систему налогообложения	ПБОЮЛ, пожелавшие перейти на данную систему при наличии определенных законных оснований	Для определенных видов деятельности обязательно
ЕНВД (единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности) зависит от базовой доходности физических показателей и корректирующих коэффициентов	–	–	Гл. 26.3 НК РФ	–	–	Закон №182-ФЗ от 27.12.2002 г.; гл. 26.3 НК РФ

Режим статуса налогоплательщика	ЮЛ	ЮЛ	ЮЛ	ИП	ИП	ИП
НДС (налог на добавленную стоимость) ставки 0, 10, 18%. Возможно освобождение при обороте менее 1 млн/квартал	Гл. 21 НК РФ	–	–	Гл. 21 НК РФ	Гл. 21 НК РФ	–
Налог на прибыль организаций. Требуется вести учет доходов и расходов для целей налогообложения	Гл. 25 НК РФ	–	–	–	–	–
Налог на имущество организаций	Гл. 30 НК РФ	–	–	–	–	–
ЕСН (единый социальный налог) ставки налога: 26,2%	Гл. 24 НК РФ	–	Гл. 24 НК РФ	Гл. 24 НК РФ	Гл. 24 НК РФ	Гл. 24 НК РФ
НДФЛ (налог на доходы физических лиц) предоставляются льготы, стандартные, социальные, имущественные профессиональные вычеты	Гл. 23 НК РФ	Гл. 23 НК РФ	Гл. 23 НК РФ	Гл. 23 НК РФ	Равен стоимости патента, зависит от вида деятельности	Гл. 23 НК РФ
Единый налог. Выбор объекта налогообложения (доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов) осуществляется самим налогоплательщиком	–	Гл. 26.2 НК РФ	–	–	–	–

Нормативное регулирование налогообложения (сущность и виды налогов)

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса РФ (часть первая от 31.07.1998 г. ФЗ №146-ФЗ и часть вторая Налогового кодекса от 5.08.2000 г. ФЗ №117-ФЗ) и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

Общие принципы налогообложения в Российской Федерации устанавливает Налоговый кодекс Российской Федерации (ч. 1).

Налог в принудительном порядке взимается на безвозвратной основе. Все налоги и сборы можно классифицировать следующим образом.

1. Федеральные налоги и сборы:

- НДС;
- акцизы;
- налог на прибыль;
- налог на доходы физических лиц;
- таможенные сборы;
- ЕСН;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- государственная пошлина.

2. Региональные налоги и сборы:

- налог на имущество организаций;
- транспортный налог;
- другие налоги и сборы.

3. Местные налоги и сборы:

- земельный налог;
- налог на имущество физических лиц;

- другие налоги и сборы.
4. Специальные налоговые режимы могут предусматривать:
- введение федеральных налогов, не указанных выше. Порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения специальных налоговых режимов определяется НК РФ. Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов – упрощенная система налогообложения; систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Справочно: по лесопромышленному комплексу к ЕНВД могут относиться виды деятельности под кодом 016000, ремонт и строительство жилья и других построек:
 - 016000 9, ремонт и строительство жилья и других построек;
 - 016100 2, ремонт жилья и других построек;
 - 016101 8, комплексный ремонт домов, квартир по заказам населения;
 - 016102 3, частичный ремонт домов, квартир по заказам населения;
 - 016103 9, переборка бревенчатых и брусчатых срубов;
 - 016104 4, ремонт подвальных помещений, погребов;
 - 016105 3, ремонт полов всех видов;
 - 016106 5, ремонт кровель;
 - 016107 0, ремонт и перекладка печей, дымоходов и газопроводов;
 - 016108 6, ремонт и замена дверей, оконных рам, дверных и оконных коробок;
 - 016109 1, ремонт садовых домиков;
 - 016110 7, ремонт хозяйственных построек (сарая, навесов летних кухонь и др.);
 - 016111 2, ремонт ограждений (кроме металлических);
 - 016112 8, ремонт индивидуальных гаражей;

- 016200 6, строительство жилья и других построек;
- 016201 1, строительство индивидуальных домов;
- 016202 7, строительство хозяйственных построек;
- 016203 2, изготовление и сборка бревенчатых и брусчатых срубов;
- 016204 8, сборка щитовых домов заводского изготовления;
- 016205 3, строительство садовых домиков;
- 016206 9, пристройка к домам дополнительных помещений (веранд, туалетов и др.);
- 016207 4, настил полов всех видов;
- 016208 0, облицовка внутренних стен древесноволокнистыми и гипсокартонными плитами и др. материалами;
- 016209 5, облицовка наружных стен кирпичом, декоративной бетонной плиткой;
- 016210 0, обшивка наружных стен домов шпунтованной доской;
- 016211 6, оштукатуривание стен, потолков, колонн и др. по деревянным, кирпичным и бетонным поверхностям;
- 016212 1, подшивка потолков древесноволокнистой плитой и др. материалами;
- 016213 7, кладка печей, очагов, дымоходов, газочехлов;
- 016214 2, строительство индивидуальных гаражей;
- 016215 8, строительство индивидуальных бань и душевых;
- 016216 3, строительство колодцев;
- 016217 9, бурение и оборудование скважин;
- 016218 4, изоляционные работы;
- 016219 4, облицовочные работы;
- 016220 5, малярные работы;
- 016221 0, обойные работы;
- 016222 6, стекольные работы;
- 016300 8, прочие услуги, оказываемые при ремонте и строительстве жилья и других построек;
- 016301 5 благоустройство придомовых территорий;
- 016302 0 укрепление дверных коробок;
- 016303 6 смена врезных и накладных замков, скобяных изделий;
- 016304 1, оборудование встроенных шкафов и антресолей;
- 016305 7, изготовление столярных строительных деталей и изделий;
- 016306 2, изготовление железобетонных строительных деталей и изделий;
- 016307 8, обивка и утепление дверей, вставка смотровых глазков;
- 016308 3, украшение фасадов домов деревянными декоративными элементами;
- 016309 9, установка декоративных решеток и панелей;
- 016310 4, альфрейные работы (декоративная отделка поверхностей);
- 016311 1, изготовление и монтаж лепных элементов;
- 016312 5, разработка эскизов и оформление интерьера жилых помещений;
- 016313 0, разработка проектно-сметной документации на строительство и реконструкцию жилых и нежилых строений;
- 016314 6, консультации специалиста по ремонтным и строительным работам;
- систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Упрощенная система налогообложения предприятий лесного сектора

Предприятия лесного сектора имеют возможность перейти на упрощенный режим налогообложения, если размер их доходов не превышает 15 млн. руб., а размер доходов, необходимый для сохранения права

на ее применение, находится в интервале от 15 млн. руб. до 20 млн. руб. Им предоставлено право добровольного перехода на УСН. Такой переход предполагает уплату единого налога вместо целой совокупности федеральных, региональных и местных налогов и сборов (табл. 4) и, как следствие, сокращается количество отчетов для налоговой инспекции.

Таблица 4

СРАВНЕНИЕ ОБЫЧНОЙ И УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вид налога и вноса	Обычная система налогообложения предприятия	Упрощенная система налогообложения предприятия
Налог на прибыль	+	-
НДС	+	-
Налог на доходы физических лиц	+	-
ЕСН	+	-
Взносы в ПФР	+	+
Взносы в ФСС на страхование от несчастных случаев	+	-
Налог на имущество	+	-

Уплачивая единый налог при УСН, предприятие лесного сектора в некоторых случаях обязано платить и те налоги, от которых оно освобождено. Кроме того, применение УСН не освобождает его от выполнения обязанностей налоговых агентов. Это значит, что в некоторых случаях им придется платить НДС (например, арендовав госимущество) и налог на прибыль (например, выплатив дивиденды юридическим лицам).

Ставки единого налога применяются в зависимости от выбранного объекта налогообложения. При этом единый налог можно рассчитать двумя методами:

- с доходов малого предприятия;
- с доходов, уменьшенных на расходы.

Предприятие лесного сектора само выбирает метод расчета единого налога, указывая в заявлении о переходе на УСН выбранный вариант.

I метод – расчет единого налога с доходов малого предприятия

Предприятия гостиничного типа, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы используют налоговую ставку в размере 6%. При этом единый налог с доходов рассчитывается следующим образом:

$$(\text{Доход от реализации товаров (работ, услуг)} + \text{Внереализационные доходы}) * 6\% = \text{Единый налог.}$$

II метод – расчет единого налога с доходов

Предприятиями, выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на расходы, используется налоговая ставка в размере 15%. При этом единый налог с доходов, уменьшенных на расходы, рассчитывается следующим образом:

$$(\text{Доход от реализации товаров (работ, услуг)} + \text{Внереализационные доходы} - \text{Расходы предприятия}) * 15\% = \text{Единый налог.}$$

Кроме того, гл. 26.2 НК РФ вводит понятие «минимальный налог», рассчитываемой по налоговой ставке в размере 1%. Минимальный налог уплачивают предприятия, выбравшие в качестве объекта налогообложения сумму доходов, уменьшенную на сумму расходов, в случае убытка или отсутствия прибыли от деятельности предприятия. Указанный налог необходимо

уплачивать только в случае, если сумма начисленного в общем порядке налога (доход минус расход и умножить на 15%) выше суммы исчисленного единого налога. В этом случае на разницу между суммами этих двух налогов можно уменьшить доходы, которые будут получены в следующем году.

При этом минимальный налог рассчитывается следующим образом:

$$\text{(Доход от реализации товаров (работ, услуг) + Внерезидентские доходы)} * 1\% = \text{Единый налог.}$$

Предприятия лесного сектора, которые выбрали налогооблагаемую базу «доход минус расход», ежеквартально рассчитывают два налога: единый и минимальный. Минимальный налог является не дополнительным налогом, помимо налога, уплачиваемого налогоплательщиками, применяющими УСН, а лишь формой этого налога.

В соответствии со ст. 56 и 146 БК РФ налог, взимаемый с предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации (90%), а также в бюджеты Федерального фонда обязательного медицинского страхования (0,5%), территориальных фондов обязательного медицинского страхования (4,5%), Фонда социального страхования Российской Федерации (5%).

Суммы минимального налога зачисляются в бюджеты Пенсионного фонда Российской Федерации (60%), Федерального фонда обязательного медицинского страхования (2%), территориальных фондов обязательного медицинского страхования (18%).

Налоговым периодом признан календарный год, а отчетными периодами – квартал, полугодие, девять месяцев.

Для предприятий лесного сектора, применяющих в виде объекта обложения доходы, ставка единого налога установлена в размере 6%. Для предприятий, применяющих в виде объекта обложения доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%.

Приведем пример, сравним различные налоговые режимы (табл. 5).

Пояснение к строке 25.

1). Ставка налога на доходы, уменьшенные на сумму расходов, при УСН составляет 15%. Поэтому сумма налога составит:

$$(1\ 018\ 000 - 890\ 460) * 15\% = 19\ 131\ \text{руб.}$$

2). Ставка налога на доходы при УСН составляет 6%. Поэтому сумма налога составит:

$$1\ 118\ 000\ \text{руб.} * 6\% = 61\ 080\ \text{руб.}$$

Полученную сумму можно уменьшить на величину взносов на обязательное пенсионное страхование:

$$61\ 080\ \text{руб.} - 25\ 200\ \text{руб.} = 35\ 880\ \text{руб.}$$

Таблица 5

СРАВНЕНИЕ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

№	Показатели	Предприятие платит налоги в обычном режиме	Предприятие освобождено от НДС по ст.145 НК РФ	Предприятие применяет упрощенную систему налогообложения (доходы минус расходы)	Предприятие применяет упрощенную систему налогообложения (доходы)
Доходы за год					
1	Выручка от реализации древесины	1 018 000	1 018 000	1 018 000	1 018 000
2	Сумма НДС	155 288	-	-	-
3	Выручка без НДС	862 712	1 018 000	1 018 000	1 018 000
Расходы за год					
4	Перечислено подрядчикам за услуги	500 000	500 000	500 000	500 000
5	Выделена сумма НДС	76271	-	-	-
6	Оплата труда	180 000	180 000	180 000	180 000
7	ЕСН и взносы в ПФР	64 080	64 080	25 200	25 200
8	Страхование от несчастных случаев	360	360	360	360
9	Амортизация основных средств	12 000	12 000	-	-
10	Приобретение оборудования стоимостью не менее 20 000 руб., в т.ч. НДС – 3050 руб.	20 000	20 000	20 000	20 000
11	Списание на расходы в течение года	-	-	20 000	20 000
12	НДС по приобретенному оборудованию	3050	-	-	-
13	Оплата дополнительных услуг	8400	8400	8400	8400
14	Сумма НДС по дополнительным услугам	1281	-	-	-
15	Оплата аренды, коммунальных услуг, услуг связи	156 000	156 000	156 000	156 000
16	НДС с услуг	23 797	-	-	-
18	Налог на имущество	4 800	4 800	-	-
19	Всего расходов:	-	926 140	890 460	890 460
20	Сумма НДС по расходам	104 399	-	-	-
21	Всего расходов без НДС	824 791	-	-	-
22	Разница между доходами и расходами	37 921	91 860	127 540	127 540
23	Налог на прибыль	9 101	22 046	-	-
24	Сумма НДС к начислению в бюджет	50 889	-	-	-
25	Единый налог при упрощенной системе налогообложения (6%, 15%)	-	-	19 131	35 880
26	Чистая прибыль	28 820	69 815	108 409	91 660

Пояснение к строке 23.

3). Чистая прибыль при обычной системе налогообложения составит:

$$37\ 921 - 9\ 101 = 28\ 820 \text{ руб.}$$

4). Если организация освобождена от уплаты НДС, то сумма чистой прибыли:

$$91\ 860 - 22\ 046 = 69\ 814 \text{ руб.}$$

Максимальная величина чистой прибыли достигается в случае применения предприятиями лесного сектора УСН (доходы минус расходы) 108 409 руб.

При упрощенной системе налогообложения разница между доходами и расходами предприятия составляет 127 540 руб. Но при выборе вида налогооблагаемой базы (6% от доходов либо 15% от разницы между доходами и расходами) сумма единого налога имеет различие: 19 131 руб. (15% от разницы между доходами и расходами), 35 880 руб. (6% от доходов).

Ценообразование и контроль за ценами

Ценообразование играет большую роль в правильности налогообложения предприятий лесной промышленности. Так, например, при определении рыночной цены пиломатериалов не всегда бывает достаточно сведений органов статистики. Налоговые органы данные статистических органов о цене 1 м³ лесоматериалов часто не признают официальным источником информации о рыночных ценах на данный товар (п. 11 ст. 40 НК РФ), поскольку при формировании таких сведений не учтены обстоятельства реализации лесопродукции по одинаковой цене всем потребителям, наименование и качество древесины, а также время, место реализации и покупательский спрос и другие данные, существенным образом влияющие на цену реализуемой продукции, что влечет за собой риск наложения налоговых санкций.

Проверять обоснованность применения цен в целях последующего доначисления налога на прибыль налоговые органы вправе только в следующих четырех случаях:

- по сделкам между взаимозависимыми лицами;
- по товарообменным (бартерным) операциям;
- при совершении внешнеторговых сделок;
- при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Осуществлять контроль за ценами в иных случаях налоговые органы не имеют права. Вместе с тем, следует отметить, что под указанный перечень сделок подпадает большинство операций, совершаемых налогоплательщиками. Поэтому вопрос о применении цен в целях налогообложения является актуальным.

Взаимозависимые лица – граждане и организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

Согласно ст. 20 Налогового кодекса РФ, взаимозависимость возникает в тех случаях, когда:

- одна организация непосредственно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%;
- одна организация косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%;
- одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

- лица состоят в соответствии с семейным законодательством РФ в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой.

Первые два основания применяются для сделок между организациями. Последние два основания распространяются на сделки между физическими лицами. Для организаций взаимозависимость определяется по доле участия, которая должна составлять более 20%.

Общественная опасность уклонения от уплаты налогов заключается в умышленном невыполнении ст. 57 Конституции РФ, а именно в невыполнении обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы, что, как следствие, влечет за собой недопущение денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.

В этой связи действующим законодательством установлены виды ответственности за неуплату налогов.

Статьей 199 Уголовного кодекса РФ установлена уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов, и согласно этой статье обязательным условием наступления уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, которое может выражаться как в действиях, так и в бездействии, является крупный или особо крупный размер неуплаченного налога.

Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, включающее осуществление расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров (60 тыс. руб.), неоприходование (неполное оприходование) в кассе денежной наличности, несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств, накопление в кассе наличных денег сверх установленных лимитов влечет за собой административный штраф на должностных лиц в размере от 40 до 50 МРОТ (ст. 15.1 КоАП РФ).

Система квалификации налоговых правонарушений построена через понятие «нарушение правил учета доходов и расходов» (ст. 120 НК РФ).

Мерой ответственности за налоговое правонарушение является налоговая санкция. Санкция представляет собой денежное взыскание, налагаемое на налогоплательщика в принудительном порядке. Это единственная мера ответственности, предусмотренная налоговым законодательством. В соответствии со ст. 114 кодекса она установлена в форме штрафа.

Характерной чертой штрафа является однократность взыскания. Пеня не является налоговой санкцией и напрямую не связана с нарушением законодательства о налогах и сборах. Для начисления пеней достаточно только одного основания – недоимки по налогу. При этом пени начисляются на размер задолженности ежедневно до момента уплаты всей суммы налога. Пеня является одним из способов обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и взыскивается в бесспорном порядке.

Общие условия привлечения к ответственности за налоговые нарушения определены в ст. 108 НК РФ. Здесь указано, что ответственность наступает только при наличии соответствующих оснований и в порядке, предусмотренном кодексом. Основание наступления ответственности предполагает, что имеется сразу два

фактора: объективная и субъективная стороны налогового правонарушения.

Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц, действие или бездействие которых обусловили данное правонарушение.

С 1.01.2006 г. налоговые органы не обязаны обращаться в судебные органы, чтобы привлечь налогоплательщика к налоговой ответственности. Штраф можно взыскать на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, но только в том случае, если размер штрафа, налагаемого на юридическое лицо, не превышает 50 000 руб. А если сумма штрафа превышает указанные размеры, налоговые органы в целях взыскания налоговых санкций должны обратиться в суд.

Особенности налогообложения в лесном секторе

Особенностью налогообложения является то, что на работу данной отрасли экономики значительное влияние оказывает сезонность. В соответствии со ст. 11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ): «Сезонное производство – производство, осуществление которого непосредственно связано с природными, климатическими условиями и со временем года. Данное понятие применяется в отношении организации, если в определенные налоговые периоды их производственная деятельность не осуществляется в силу природных и климатических условий».

Сезонность производства подтверждается Перечнем отраслей и видов деятельности. В рассматриваемой отрасли экономики к сезонным производствам отнесены:

- заготовка и вывозка древесины;
- сплавные и лесоперевалочные работы;
- работы по выгрузке древесины из судов водного транспорта и выкатке древесины из воды;
- заготовка живицы, пневого осмола и бересты.

Организации лесного сектора, занятые в перечисленных сезонных производствах, имеют право получить отсрочку или рассрочку по уплате налогов.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных настоящей статьей, на срок от одного до шести месяцев соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

Предприятие, основной вид деятельности которого представляет собой сезонное производство, может обратиться за отсрочкой или рассрочкой по причине сезонности в том случае, если он в определенный период не может осуществлять производственную деятельность из-за природных или климатических условий. Правда, при этом ему необходимо доказать, что за счет других видов деятельности организация не может добиться стабильного финансового положения, иначе орган, уполномоченный принимать решение об изменении сроков уплаты налогов, откажет в предоставлении отсрочки или рассрочки.

Органами, уполномоченными принимать решение об изменении сроков уплаты налогов и сборов, являются:

- по федеральным налогам и сборам – федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов;
- по региональным и местным налогам – налоговые органы по месту нахождения (жительства) заинтересованного лица;

- по налогам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, – федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области таможенного дела, или уполномоченные им таможенные органы;
- по государственной пошлине – органы государственной власти и / или лица, уполномоченные принимать решения об изменении сроков уплаты государственной пошлины;
- по единому социальному налогу – федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов. Решения об изменении сроков уплаты единого социального налога принимаются по согласованию с органами соответствующих внебюджетных фондов.

На положительное решение уполномоченного органа значительное влияние оказывает лимит, определяемый законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год, в связи с чем отсрочка или рассрочка может быть предоставлена не более чем до конца календарного года.

Налоговые риски в лесном секторе

В деятельности предприятия лесного хозяйства существует множество рисков. Их своевременное прогнозирование позволяет во многом избежать негативных последствий дальнейшей деятельности. Налоговые риски не являются исключением. А с учетом известных тенденций последних лет в лесном хозяйстве вновь начинают быть наиболее существенными.

Несмотря на то, что в последние годы налоговая нагрузка на предприятия лесного сектора в процентном отношении уменьшалась, налоговые риски оставались достаточно стабильными. Но в последние два года – они увеличились. Основная причина увеличения налоговых рисков связана с тем, что ранее разработанные схемы оптимизации налогообложения достаточно часто стали рассматриваться как незаконные.

Так, действие по выделению отдельных подразделений в самостоятельное предприятие с целью последующего оказания новым предприятием услуг предприятию, из которого они выделились, рассматриваются налоговыми органами как один из способов уклонения от налогов. В дальнейшем расходы по оплате за услуги таким предприятиям налоговыми органами не принимаются в качестве расходов по налогу на прибыль. Предприятия лесного хозяйства часто сами создают себе дополнительные налоговые риски, точно не просчитывая налоговые последствия принимаемых управленческих решений. Существуют достаточно высокие налоговые риски, связанные с толкованием действующего Налогового кодекса. Данные риски усугубляются постоянным изменением налогового законодательства, а также отсутствием судебной практики по ряду вопросов. Усложненность налоговых процедур, множественность налоговых режимов, большое число налоговых льгот и специальных норм, требующих особого контроля налоговых органов за их применением налогоплательщиками, особая система налогового учета, требующая от налогоплательщиков пересчета данных бухгалтерской отчетности для целей исчисления налоговых платежей, способствуют росту налоговых рисков.

ВЫВОДЫ

По результатам проведенного анализа существующей налоговой системы и ее влияния на функционирование ЛПК можно отметить следующее.

1. Следует более дифференцированно регулировать деятельность предприятий по обработке леса по принципу

- предоставления преимуществ или увеличения налогообложения в зависимости от целевого характера привлеченных инвестиционных средств.
2. Неправомерное включение в издержки предприятий лесной промышленности необоснованных расходов влечет за собой риск применения различных санкций, который может быть значительно снижен путем регулирования налогового механизма с учетом контроля над уровнем издержек заготовки леса, законности и правомерности соотношения тех или иных затрат на себестоимость продукции или результаты финансовой деятельности лесозаготовительных предприятий. Налогообложение прибыли предприятий лесной отрасли не должно стимулировать ее сокрытие, поощрять убыточность предприятий и рост просроченных долговых обязательств. Требуется до минимума сократить область вероятных потерь, которые во многих предприятиях превосходят критический уровень.
 3. Целесообразно изменить подходы к установлению налоговых льгот предприятиям, занимающимся лесозаготовкой, главным принципам которых должен стать их строго целевой и временный характер, предполагающий избирательное воздействие налогового механизма в соответствии с приоритетными направлениями и задачами. Предоставление льгот должно осуществляться в соответствии с государственными инвестиционными программами на всех уровнях экономики, эффективность которых подтверждается экспертными оценками. В частности, льготы по налогу на прибыль не должны предусматриваться, если лесозаготовительное предприятие не использует полностью на цели накопления (инвестирования) амортизационные отчисления.
 4. Более активно внедрять механизм концессионного законодательства применительно к лесу. Договор концессии предусматривает предоставление лесных ресурсов в пользование на срок от 1 года до 99 лет. Особенностью договора концессии является то, что его основным объектом могут быть неосвоенные участки лесного фонда без сложившейся инфраструктуры требующие значительных средств для их вовлечения в хозяйственный оборот. В настоящее время в России договоры концессии предприятиями ЛПК не заключаются.
 5. В первой части НК РФ четыре специальных налоговых режима – малый бизнес, свободные экономические зоны, соглашения о разделе продукции и концессии. Есть основы для того, чтобы дальше развивать направление - концессия. Необходимо в Лесном кодексе больше уделить им внимания, предусмотреть возможность применять такой закон применительно к лесу, а также принять главу Налогового кодекса о специальном налоговом режиме.
 6. Для предприятий лесной отрасли налоговое бремя остается не просто чрезмерным, а в ряде случаев и конфискационного типа, поэтому следует отказаться от принципа единой ставки НДС и ввести дифференциацию ставок налога на добавленную стоимость (НДС) по отдельным видам лесных угодий, имеющим резкие различия в уровне рентабельности по объективным причинам, и в отраслевом разрезе (поддержка отечественных производителей, лесной промышленности и т.д.); минимизировать ставки НДС на промежуточных звеньях технологической цепочки заготовки продажи леса. Снижение или введение на определенное время нулевых ставок НДС первоначально должно коснуться только тех видов лесной продукции, заготовление которой объективно малорентабельно или убыточно. Учитывая, что организация эффективного использования лесных ресурсов на сегодняшний день становится одной из приоритетных задач государственной политики для развития отечественных производителей и повышения их конкурентоспособности на мировом рынке необходимо дифференцировать плату за лес с целью стимулирования оптимального лесопользования и вообще отменить НДС на первичный лесной продукт.
 7. Большое значение приобретает импорт оборудования для лесной промышленности. При его осуществлении требуется льготный режим налогообложения. Учитывая, что лесному сектору необходимо серьезное техническое перевооружение и без импортных поставок обойтись невозможно, введение льготных ставок на ввозимое оборудование для лесного хозяйства и для деревообработки, тем более если аналоги не производятся в России, сегодня просто необходимо. Льготы могут быть введены хотя бы на несколько лет, пока идет перевооружение отрасли. В противном случае большая часть леса, по некоторым данным, до 80%, так и будет в виде кругляка вывозиться за границу и возвращаться к нам дорогими изделиями, обогащая зарубежных производителей.
 8. Налоговая политика государства должна способствовать не только реализации фискальных задач, но и реализации иных составляющих экономического потенциала системы налогообложения: инвестиционного потенциала. Все это позволило бы изменить темпы и объемы инвестиций в лесное хозяйство, стимулировать экономическое развитие отдельных лесозаготовительных регионов, обеспечить равные условия справедливой конкуренции для всех хозяйствующих субъектов. Необходима и одновременная поддержка системы лизинга техники для лесозаготовок и создание системы налоговых льгот для отечественных машиностроительных корпораций, развивающих совместные проекты с ведущими иностранными фирмами-производителями специализированного оборудования для лесного комплекса.
 9. Разработанные предложения по внесению изменений в действующие законодательные акты нацелены на формирование добровольного, сознательного отношения предприятия лесного сектора к его обязанности платить законодательно установленные налоги. В связи с тем, что внесение подобных изменений в российское законодательство входит в компетенцию федеральных органов, целесообразно направить данные законодательные инициативы от субъекта Федерации в Государственную Думу.
 10. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая), федеральные законы, определяющие права и обязанности налогоплательщиков, содержат информацию, не позволяющую однозначно толковать означенные ими Положения. Для утверждения собственной позиции, для однозначного толкования законодательных актов, т.е. минимизации рисков, необходимо руководствоваться постановлениями арбитражных и конституционных судов. Так, экономический механизм лесопользования, предложенный в новом Лесном кодексе, не учитывает реального положения, сложившегося в системе лесопользования. Так, отсутствует перечень платежей за лесопользование и характеристика каждого из них и законодательное регулирование решения такого важнейшего вопроса как система платежей за использование лесного фонда фактически сведено к отсылке на НК РФ. Налоговый кодекс, по нашему мнению, должен определять только порядок взимания платежей за лесопользование. Все остальные вопросы (виды платежей, определение их целевого характера, расчет и утверждение ставок, аккумулярование полученных средств) должны отражаться в Лесном кодексе.
 11. Система платежей за лесопользование как ключевой элемент экономического механизма должен базироваться на следующих основных принципах:
 - лесная рента как чистый доход, полученный от эксплуатации общественной собственности, каким является лес, должна принадлежать всему обществу в лице государства, являющегося его собственником;
 - стоимость лесной продукции, созданная частным образом (заработная плата, прибыль на вложенный капитал), должна принадлежать физическим и юридическим лицам, осуществившим ее производство. При этом учитывается, что лесная рента (абсолютная) – это избыток рыночной стоимости продукции леса над ценой ее производства, определяемой издержками производства в худших природных условиях с добавлением средней прибыли на авансированный капитал.

Поэтому кроме абсолютной ренты, может существовать и дифференцированная рента, получаемая в результате уменьшения издержек производства при использовании лучших лесных ресурсов (по качеству, продуктивности, местоположению и т.д.).

12. Как показал проведенный анализ, на предприятиях ЛПК часто применяются различные схемы оптимизации налогообложения. Так, для уменьшения налога на прибыль и НДС предприятия ЛПК часто используют так называемые затратные договоры, денежные средства по которым переводятся в фирмы, где обналичиваются и возвращаются к заинтересованным лицам. При этом возникает риск невозможности подтверждения во время встречных проверочных действий уплаты налогов и в большинстве случаев доначисления НДС, налога на прибыль и соответствующих пеней и штрафов. Другим часто встречающимся способом уклонения от уплаты налогов является отражение в бухгалтерском учете предприятиями ЛПК, осуществляющими расчеты наличными, выручки не в полном объеме. Здесь также имеет место риск обнаружения неправомερных действий и доначисление соответствующих налогов и штрафных санкций. Считаем невозможным применение подобных схем минимизации налогообложения и выбор наиболее приемлемых законных способов сокращения налоговой нагрузки.
13. Необходимо провести финансовый анализ предприятий с иностранным капиталом для выявления системных элементов, позволивших им добиться выпуска товарной продукции, в десятки раз превышающей выпуск продукции российских компаний.
14. Правильность формирования затратной части, что затраты, направленные на производство лесной продукции, неоднородны:
 - во-первых, это затраты на поддержание ресурсного потенциала лесов, расходы, направленные на охрану и воспроизводство лесных ресурсов. На практике – это затраты лесхозов с добавлением их нормативной прибыли;
 - во-вторых, затраты организаций, использующих лесные ресурсы для производства продукции, плюс их нормативная прибыль.

В связи с вышеизложенным, задачей системы платежей за лесопользование является обеспечение справедливого распределения стоимости, полученной в результате реализации лесной продукции на три части:

- выделение доли государства – собственника лесных ресурсов, куда входит лесная рента, полученная в результате их использования (абсолютная и дифференцированная);
 - выделение доли организаций, осуществляющих функции охраны и воспроизводства леса (лесхозов);
 - выделение доли организаций, осуществляющих добычу и переработку лесных ресурсов, куда входит и получаемая ими прибыль.
- Решение этой задачи должно обеспечиваться введением платежей за использование лесных ресурсов (платы за лес на корню), которые состоят из платежей:
- за использование лесных ресурсов, изымающих лесную ренту, и направляемых в бюджеты всех уровней;
 - за охрану и воспроизводство лесных ресурсов, средства которых аккумулируются в Фонде развития лесного хозяйства и направляются на финансирование этой деятельности.

Стоимость продукции, оставшаяся в распоряжении организации, осуществившей производство лесной продукции, после уплаты указанных выше платежей, является ее собственностью и используется ею для компенсации произведенных затрат и получения прибыли.

Достижение устойчивого управления лесами и эффективной деятельности всех субъектов лесных отношений требует совершенствования системы управления лесным сектором экономики России. Роль государства в решении этой проблемы сводится к следующему: стимулированию рациональной интеграции лесопромышленных предприятий путем совершенствования налогового законодательства.

Важнейшим элементом развития рыночных схем лесопользования является передача участков лесного фонда в концессию. Для ускорения этого процесса предполагается разработать проект федерального закона «О концессии участков лесного фонда». Основным содержанием данного законопроекта должно стать определение особенностей взимания отдельных видов налогов при концессии участков лесного фонда, освобождение при определенных условиях инвестор-концессионера от НДС, от взимания акцизов, налогов на пользователей автодорог, налога на имущество предприятий и таможенных пошлин на ввозимые и вывозимые товары.

В целях создания благоприятного инвестиционного и предпринимательского климата, обеспечения привлечения инвестиций для модернизации лесопромышленного производства и строительства новых предприятий предполагается совершенствование налогового и корпоративного права, в котором следует предусмотреть:

- стабильность и неизменность нормативно-правовой базы на период осуществления инвестиционных проектов, возврат налоговых льгот на прибыль, направляемую на развитие производства в виде инвестиций;
- предоставление субъектам инвестиционной деятельности специальных налоговых режимов и льготных условий пользования землей и лесными ресурсами;
- широкое внедрение в практику управления лесопромышленными предприятиями международных стандартов бухучета и финансовой отчетности, а также усиления ответственности собственников и руководителей за результаты управления бизнесом;
- поддержка развития лизинговых схем инвестирования модернизации лесопромышленного производства путем создания лизинговых компаний с участием государства;
- обеспечение государственного гарантирования инвестиций от некоммерческих рисков и страхования инвестиций от коммерческих рисков.

Для повышения эффективности внешнеторговой деятельности в лесопромышленном комплексе России предлагается усилить государственное регулирование лесного экспорта методами, используемыми в мировой практике и в странах с рыночными отношениями:

- ограничение вывоза за рубеж пиловочника и фанерного кряжа как стратегического ресурса, истощенного в освоенных лесах и востребованного для переработки древесины внутри страны;
- осуществление регистрации экспортных контрактов, а также экспертизы количества, качества и цены экспортируемых лесных товаров и в связи с этим уточнение порядка применения индикативных цен в качестве критерия при определении налогооблагаемой базы экспортно-ориентированных лесопромышленных предприятий.

Круг очерченных проблем, возникающих при налогообложении российского лесного комплекса, далеко не полон. Однако даже при немедленных действиях по разрешению поставленных вопросов конечный результат может быть уже признан несколько запоздалым. При сложившейся практике не один год может уйти на разработку и реализацию конкретных мероприятий, направленных на совершенствование налогообложения, что, несомненно, повлияет на изменение инвестиционного климата в лесном секторе.

Российская экономическая система приобрела два фундаментальных признака, отличающих рыночную экономику от нерыночной: субъекты хозяйственных отношений стали принимать решения, исходя из максимизации благосостояния владельцев (капитализации стоимости компании) и сформировались рычаги государственного регулирования, позволяющие воздействовать на поведение хозяйствующих субъектов (налоги, денежные и кредитные инструменты, валютный курс). Однако в российской экономике в результате этого была нарушена связь между собственностью, капиталом и прибылью, что привело к «растеканию» имущества предприятий ЛПК и утечке капитала за границу. Свою роль в этом процессе сыграли и особенности налогового учета в ЛПК.

Экономические процессы, происходящие в ЛПК в условиях постоянно изменяющейся системы правового и налогового регулирования при развитии рыночных отношений, наглядно показывают необходимость исследования теоретических и методологических концепций становления института налогообложения в ЛПК с оценкой влияния внешней среды на его дальнейшее развитие. В частности, в ЛПК существуют также институты частной собственности, права, бухгалтерского учета, а также другие институты, которые возникают и действуют наряду с институтом налогообложения. Весьма необходима оценка задач, характера, методов и результативности воздействия между собой этих названных институтов в результате изменения институциональных рамок, как и соответствующих изменений в учете, происходящих в ответ на эти изменения. Это определяется тем, что налоговый учет в ЛПК представляет собой систему, гораздо более широкую и объемную, чем это принято считать сегодня. Эта система включает в себя правовые нормы, традиции, в рамках которых протекает ее функционирование. Все названное представляет собой институциональную среду. Важно изучить опыт, накопленный западноевропейскими странами по изучению институциональных рамок, действий государства и негосударственных организаций, оказывающих непосредственное воздействие в отношении разработки оптимальной стратегии развития налогового учета как системы управления.

Институциональная среда представляет собой набор взаимосвязанных формальных правил и неформальных ограничений, определяющих структуру стимулов для эффективного развития института налогового учета.

Институциональная среда по отношению к налоговому учету – это совокупность основополагающих политических, социальных и юридических правил, которые образуют основу для теоретической и методологической концепции его развития.

Под институтом понимается система, включающая нормативно закрепленные правила ведения учета во взаимосвязи со смежными институтами, такими как институт собственности, права, налогообложения и внешней средой.

Институты представляют собой формальные или неформальные правила человеческого поведения в экономической, социальной и любой другой сфере.

Формальные правила – это законы страны и другие нормативные акты, которые определяют «правовое поле» для функционирования налогового учета и устанавливают правила его ведения. Именно формальные правила обеспечивают определенную свободу хозяйствующему субъекту в выборе форм и методов ведения налогового учета. Но вместе с тем формальные правила определяют и ответственность каждого юридического лица за последствия неприменения тех или иных правовых норм.

Формирование института налогообложения очень важно для развития страны, так как от этого зависит возможность развития бизнеса. Простота оформления и регистрации фирм, отсутствие сложностей в учете, отчетности и ведении бухгалтерских документов, налоговые льготы – все эти факторы способствуют развитию бизнеса в ЛПК. Неблагоприятные условия, и в том числе отсутствие полноценного налогового учета, могут надолго затормозить развитие бизнеса в ЛПК.

Институт налогообложения уменьшает неопределенность, структурируя отражение хозяйственной деятельности, определяет и ограничивает набор возможных альтернатив, которые имеются в каждой системе.

Литература

1. Российская лесная газета http://www.lesgazeta.ru/cgi-bin/get_art.cgi?id=519&pr=_print.
2. <http://10-04.newsru.ru/news/economy/42140.html>.
3. Налоговый кодекс РФ (часть первая от 31.07.1998 г. Ф3 №146-ФЗ и вторая часть Налогового кодекса от 5.08.2000 г. Ф3 №117-ФЗ в ред. 05.12.2006 г.).

Чайковская Любовь Александровна

РЕЦЕНЗИЯ

В соответствии с Лесным кодексом Российской Федерации, заготовка древесины является одним из видов лесопользования, поэтому хозяйствующие субъекты, осуществляющие такой вид деятельности, являются плательщиками платежей за пользование лесным фондом. Учет и налогообложение должны быть направлены на обеспечение рационального использования лесных ресурсов и лесных площадей для удовлетворения социальных, экономических, экологических, культурных и духовных потребностей нынешнего и будущего поколений. Эти потребности включают лесную продукцию и услуги, такие, как древесина и древесная продукция, вода, продовольствие, топливо, жилье, занятость, отдых, среда обитания для диких животных, ландшафтное разнообразие, поглотители и резервуары углерода, а также другие виды лесной продукции. Во многом проблемы лесного комплекса обусловлены тем, что в России сложилась ситуация, при которой имеет место очень низкий лесной налог и очень высокие фискальные платежи. Важный момент для развития лесной промышленности – развитие оптовых рынков леса, лесных бирж. Это поможет существенно уменьшить нелегальный оборот.

Содержание налогового учета в ЛПК входит в управление ЛПК как часть в целом, учитывая при этом, что эта часть представляет собой одно из ключевых звеньев рассматриваемой современной концепции управления ЛПК. Выявление и обоснование трактовки сущности и социально-экономического содержания института налогообложения в ЛПК, его институциональной среды трудно переоценить, поскольку именно в трактовке сущности налогового учета в ЛПК заключается решение его проблем и проблем российского ЛПК в целом.

Поэтому тема, выбранная Чайковской Л.А., на сегодняшний день является крайне актуальной, а представленные к рецензированию материалы статьи имеют не только теоретико-методическую ценность, но и практическую значимость.

В материалах статьи рассматривается ключевая роль учета и налогообложения, которую они играют в поддержании равновесия на макро-, мезо- и микроуровнях посредством, в частности, защиты экосистем.

В представленных материалах статьи автор достаточно полно и обоснованно раскрыла актуальность предложенной проблемы, четко отразила основные задачи, связанные с процедурой налогообложения и факторами эффективности функционирования предприятий лесопромышленного комплекса в современной институциональной среде.

В представленных материалах автор с системных позиций провела рассмотрение теоретико-методологических аспектов современной институциональной среды, в которой функционирует лесопромышленный Комплекс, проанализировав организационно-структурные составляющие и направления деятельности лесного сектора Российской Федерации, структуру организации лесной отрасли, направления деятельности предприятий лесного сектора.

В рамках проведенного исследования Чайковская Л.А. проанализировала систему налогообложения ЛПК, провела анализ такого явления, как уклонение от уплаты налогов, и его воздействие на экономическую безопасность отрасли и государства в целом.

Автор рассмотрела и проанализировала организацию бухгалтерского и налогового учета на предприятиях лесной промышленности: статус налогоплательщиков, упрощенную систему налогообложения предприятий Лесного сектора, систему ценообразования и контроля за ценами.

В рамках проведенного исследования Чайковская Л.А. проанализировала правовые аспекты нормативного регулирования налогообложения (сущность и виды налогов).

Несомненным достоинством является то, что автором рассмотрены особенности налогообложения в лесном секторе и характерные для него риски, современные тенденции в методологии бухгалтерского учета в лесопромышленном комплексе, в рамках которого предложена разработка конкретных механизмов и мер по обеспечению справедливого распределения стоимости, полученной в результате реализации лесной продукции, рассмотрена роль государства в совершенствовании системы управления лесным сектором экономики России для достижения устойчивого управления лесами и эффективной деятельности всех субъектов лесных отношений, рассмотрен институт налогообложения, уменьшающий неопределенность, структурирующий отражение хозяйственной деятельности, определяющий и ограничивающий набор возможных альтернатив, которые имеются в каждой системе, что и является научной новизной статьи.

Наряду с положительными моментами в представленных материалах статьи имеется ряд замечаний, основными из которых является необходимость обновить все данные на 2005 г. и дать прогноз на 2006 г.

Высказанные замечания не снижают достоинств представленных материалов статьи, последняя по уровню новизны и обоснованности соответствует требованиям, предъявляемым для научных статей, и рекомендуется для публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Филин С.А., к.т.н., доцент РЭА им. Г.В. Плеханова

1.2. TAXATION AND EFFICIENCY OF FUNCTIONING OF THE FACTORIES OF THE TIMBER INDUSTRY COMPLEX IN UP-TO-DATE INSTITUTIONALNOJ TO THE MEDIUM

L.A. Chajkovskaya, Candidate of Science (Economic),
the Professor

Russian economic academy of G.V. Plehanova

According to the Forestry code of the Russian Federation the harvesting of wood is one of kinds of the forest management, therefore the economic subjects conducting such kind of activity, are payers of payments for usage a forest fund. The accounting and the taxation should be directed on guarantee of a rational use of timber resources and forest areas for satisfaction social, economic, ecological, cultural and spiritual needs of present and future generations. These requirements include a forest produce and services, such, as timbers and wood production, water, the foodstuffs, fuel, habitation, employment, rest, an inhabitancy for natural animals, a landscape variety, absorbers and tanks of carbon, and also other kinds of a timber products. In many respects problems of a timber industrial and forestry complex are caused by that in Russia there was a situation at which very low forest tax and very high fiscal payments takes place. Important point for development of a timber industry is development of the wholesale markets of timbers, stock exchange of timbers. It will be effective to reduce an illegal cycle essentially.

The content of the tax account in the timber industrial and forestry complex is included into management of the timber industrial and forestry complex as a part in the whole, noting thus, that this part represents one of key parts of the considered modern conception of management the timber industrial and forestry complex. It is difficult to overestimate revealing and reasons of essence and the social and economic content of institute of the taxation in the timber industrial and forestry complex, it institutional mediums, as, in interpretation of essence of the tax account in the timber industrial and forestry complex is in the decision of it problems and problems of Russian timber industrial and forestry complex as a whole.

In article the information is stated from the point of view of that it is necessary to acknowledge a key role of the account and the taxation which they play for maintenance of equilibrium at local, national, regional and global levels by means of, in particular, protection of economic systems. The rationalized taxation should be coordinated with a rational use of adjoining areas to keep ecological balance and stable productivity of a forestry.