

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

1.1. НАЛОГОВАЯ ОПТИМИЗАЦИЯ КАК ОСНОВА ПРИНЯТИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ РЕШЕНИЙ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ

Бобрышева Е.В., кандидат экономических наук, доцент

«Российский государственный торгово-экономический университет» (РГТЭУ)

В статье выполнен правовой анализ концепций возникновения факторов производства, применяемых при исследовании функционирования объектов экономики. В настоящее время наблюдаются тенденции унификации и гармонизации российского законодательства с международным законодательством в этой сфере, однако необходима дальнейшая работа по совершенствованию отечественного законодательства, приведению его в соответствие с международными договорами и конвенциями.

Представления о сущности налогов и их месте в экономической системе общества менялись по мере развития общественных отношений. Анализируя историю развития налогообложения, авторы выделяют несколько этапов формирования представлений о природе налогов. Во многом использование инструментов оптимизации налогового бремени зависит от особенностей ведения деятельности налогоплательщиком и возможности применения в отношении данного предприятия или индивидуального предпринимателя. Использование данных инструментов позволяет сократить налоговое бремя экономического субъекта и повысить эффективность его деятельности. Данные о величине и структуре доходов расширенного правительства в Российской Федерации (куда входят доходы всех бюджетов и внебюджетных фондов бюджетной системы Российской Федерации) в 2005-2011 годах раскрывают все особенности российской экономики последних лет, величина налоговых доходов (рассчитываемая как сумма поступлений всех налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и прочих платежей, имеющих квазиналоговый характер), на протяжении последних шести лет снизилась с 36,5% ВВП в 2005 году до 35,6% ВВП по итогам 2011 года [1, 2]. При этом существенную долю доходов бюджета продолжают составлять доходы, получаемые от обложения налогами и пошлинами добычи и экспорта нефти и нефтепродуктов. При обсуждении налоговой политики важным является вопрос о действующем уровне налоговой нагрузки в российской экономике, а также о том, насколько налоговая нагрузка в России сопоставима с аналогичными показателями в различных странах, является ли она высокой или низкой. В ходе анализа налоговой нагрузки в экономике необходимо иметь в виду по меньшей мере два обстоятельства, оказывающие влияние на характер и интерпретацию выводов из такого анализа.

- Во-первых, для стран, налоговые доходы которых в большей степени зависят от внешнеторговой ценовой конъюнктуры, принято разделять налоговые доходы, обусловленные исключительно колебаниями такой конъюнктуры, и налоговые доходы, которые более устойчивы к внешнеторговой конъюнктуре.

- Во-вторых, сама по себе величина налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации и соотношение этой величины с иными показателями (величина выручки, добавленной стоимости, валового продукта) не является характеристикой налоговой нагрузки, на основании сравнения которой с аналогичными показателями в других странах либо в других отраслях можно было бы делать выводы об уровне налоговых изъятий из частного сектора, обусловленном различными характеристиками налоговой системы [3].

Оптимальным способом сопоставления налоговой нагрузки в различных экономиках является подход, основанный на анализе того, насколько устройство налоговой системы оказывает влияние на инвестиционные решения либо в экономике в целом, либо в какой-либо конкретной отрасли. Другими словами, при анализе и сопоставлении налоговой нагрузки в стране или отрасли необходимо принимать во внимание, прежде всего, то, в какой степени налоговая система оказывает влияние на цену капитала для инвестора. Налоговая оптимизация осуществляется на разных стадиях принятия предпринимательских решений: от решения о создании предприятия и до отдельных инвестиционных решений.

В связи с этим нами выделены этапы проведения мероприятий налоговой оптимизации на предприятии АПК:

- первоначальные (мероприятия налогового планирования с учетом организационно-правовых, территориальных и технологических особенностей);
- текущие (осуществление оптимизации в процессе деятельности предприятия);
- оценочный этап (оценка эффективности налоговой оптимизации).

На первом этапе осуществляется выбор режима налогообложения предприятия АПК.

На втором этапе происходит принятие решений по наиболее выгодному, с точки зрения налоговой оптимизации, расположению предприятия, его руководящих органов, филиалов, дочерних и зависимых предприятий для оптимизации налогов, исходя из целей деятельности предприятия и особенностей налогового режима отдельного региона, например, наличия режима особой экономической зоны.

При этом под выгодным расположением предприятия подразумевается не только льготный налоговый режим, предоставляемый местным законодательством, но и возможность беспрошльного перевода полученных доходов из одного региона (страны) в другой, условия получения налогового кредита, заключения налоговых соглашений. Для предприятия важно не только где, но и когда создавать свой бизнес, так как права и обязанности (в том числе налоговые), согласно нормам российского законодательства, возникают с момента государственной регистрации.

На третьем этапе осуществляется выбор организационно-правовой формы юридического лица, определение его размера и внутренней структуры с учетом характера и целей деятельности, и соответствия режима налогообложения предприятия АПК с его гражданско-правовой ответственностью по обязательствам.

На четвертом этапе происходит анализ налоговых освобождений и льгот по налогам с учетом изменений налогового законодательства с целью оперативного реагирования на эти изменения. В этой связи для предприятий актуальны налоговые освобождения, в частности, связанные с реализацией отдельных видов продукции по различным налоговым ставкам, комплектующих, осуществлением НИОКР, приобретением результатов ин-

теллектуальной деятельности и осуществлением инновационной деятельности.

Пятый этап заключается в разработке и совершенствовании учетной политики для целей налоговой оптимизации.

Выбор и реализация рациональной, экономически обоснованной учетной политики позволяет оказывать влияние на эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, получить дополнительные внутренние источники финансирования капитальных вложений и оборотных активов, привлечь ресурсы для расширения производства.

В частности, в зависимости от длительности производственного цикла предприятий применительно к обложению НДС имеются особенности, которые необходимо закрепить в учетной политике предприятия. Так, для предприятий с обычным производственным циклом необязательно закреплять момент определения налоговой базы по НДС, а для предприятий с длительным производственным циклом в отношении операций по реализации товаров, момент определения налоговой базы устанавливается как день отгрузки товаров или наиболее ранняя из дат[1]:

- либо день отгрузки товаров, имущественных прав;
- либо день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, передачи имущественных прав.

Соответственно, в приказе по учетной политике предприятия должно быть два отдельных пункта: по прибыли и НДС.

На шестом этапе налоговой оптимизации, по нашему мнению, должны изучаться возможности использования изменений сроков уплаты налогов и сборов, в том числе реструктуризации задолженности, отсрочки и рассрочки уплаты, инвестиционного налогового кредита.

Седьмой этап включает оптимизацию договорной работы на предприятии, проведение проверки проектов договоров, в том числе на предмет существующих судебных доктрин, а также использования оптимальных форм договоров при прогнозировании и определении налогооблагаемого дохода и показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Методика проведения экспертизы договоров, включающая выполнение алгоритма проверки проекта сделки, основывающейся на принятии решения по каждому договору по результатам суммированной оценки заданных показателей безопасности сделки и наличия налоговых рисков.

Восьмой этап заключается в планировании сделок, опосредующих предпринимательскую деятельность предприятия, использовании различных вариантов экономии на уплате налогов.

На девятом этапе осуществляется организация документооборота и построение системы налоговой информационной безопасности. Создание системы налоговой информационной безопасности осуществляется в целях снижения налоговых рисков путем обеспечения защиты от несанкционированного доступа к информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия и применяемых схем налоговой оптимизации.

Десятый этап включает в себя обеспечение должного контроля на предприятии за изменениями в налоговом законодательстве. Также на данном этапе осуществляется изучение тенденций судебной практики, которые могут оказать влияние на выбор способов налоговой оптимизации.

На одиннадцатом этапе необходимо осуществить оценку мероприятий налоговой оптимизации на предмет ее эффективности. Анализ предложенных показателей – один из способов определить эффективность того или иного варианта налоговой оптимизации. Расчет этих показателей можно принимать во внимание как при анализе результатов текущей деятельности предприятия АПК, так и в ходе планирования. Следует отметить, что этапы налоговой оп-

тимизации на предприятии хронологически могут совпадать, как например, этапы выбор места расположения предприятия и выбор организационно-правовой формы юридического лица, что не меняет содержания алгоритма. Важно отметить, что указанная последовательность действий предприятия по оптимизации налогообложения применима и в случае, когда в функционировании предприятия АПК присутствует международный аспект, например, когда предприятия осуществляют внешнеэкономическую деятельность.

По нашему мнению, оптимизация налоговой системы предприятий АПК должно осуществляться путем выполнения мероприятий согласно предложенному алгоритму этапов налоговой оптимизации, с учетом изложенных факторов налоговой оптимизации, а также самостоятельной оценкой деятельности предприятия на предмет действующего законодательства и применяемых судебных доктрин в области налогообложения.

Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: Части первая, вторая, третья и четвертая. - М.: Издательство «Омега-Л», 2010. – с. 309-432.
2. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики (www.gks.ru).
3. Directive 2004/48 C of the European Parliament and the Council of April 2004 on the enforcement of intellectual property rights.
4. Alan Gahtan, «WIPO Diplomatic Conference: Updated Intellectual Property Laws for a Digital World» / . <http://www.gahtenxonValan/articles/wipo.htm>

Ключевые слова

Налоговая оптимизация; международный рынок; интеллектуальные права; правовая охрана; международная интеграция, фактор производства.

Бобрышева Елена Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлено тем, что во многом использование инструментов оптимизации налогового бремени зависит от особенностей ведения деятельности налогоплательщиком и возможности применения в отношении данного предприятия или индивидуального предпринимателя. Использование данных инструментов позволяет сократить налоговое бремя экономического субъекта и повысить эффективность его деятельности.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены данные о величине и структуре доходов расширенного правительства в Российской Федерации (куда входят доходы всех бюджетов и внебюджетных фондов бюджетной системы Российской Федерации) в 2005-2011 годах, показывается, что выбор и реализация рациональной, экономически обоснованной учетной политики позволяет оказывать влияние на эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, получить дополнительные внутренние источники финансирования капитальных вложений и оборотных активов, привлечь ресурсы для расширения производства.

Представляется интересным, но несколько спорным авторское утверждение о том, что под выгодным расположением предприятия подразумевается не только льготный налоговый режим, предоставляемый местным законодательством, но и возможность беспоспешного перевода полученных доходов из одного региона (страны) в другой, условия получения налогового кредита, заключения налоговых соглашений. Автором предложен алгоритм налоговой оптимизации, с учетом изложенных факторов налоговой оптимизации, а также самостоятельной оценкой деятельности предприятия на предмет действующего законодательства и применяемых судебных доктрин в области налогообложения.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Гетьман В.Г., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет» федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего профессионального образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»