

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

1.1. КОНЦЕПЦИЯ JUST-IN-TIME ДЛЯ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СОВРЕМЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ: ДОБРОВОЛЬНОЕ ПРИМЕНЕНИЕ ИЛИ ОСТРАЯ НЕОБХОДИМОСТЬ?

Вандина О.Г., д.э.н., доцент, заведующий кафедрой, кафедры экономики и управления

Армавирский государственный педагогический университет, г. Армавир

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

Статья посвящена исследованию возможностей и перспектив применения концепции just-in-time для оптимизации налогообложения современной организации в Российской Федерации. Авторы обосновывают необходимость такой оптимизации, определяют сущность концепции just-in-time, проводят анализ влияния данной концепции на налогообложение организации в РФ, а также определяют перспективы применения концепции just-in-time в целях оптимизации налогообложения современной организации в РФ.

В глобально интегрированной экономической среде, подверженной сильному влиянию внешних факторов и постоянным циклическим колебаниям, современная организация постоянно борется за свое место на рынке. Иллюзорная поддержка государства в действительности скрывает его стремление усилить давление на бизнес и воспользоваться его ресурсами. Основным инструментом при этом выступает налогообложение.

Это усиливает проблему отстаивания интересов бизнеса, так как он является оплотом национальной экономической безопасности, источником создания рабочих мест и важнейшим условием глобальной конкурентоспособности хозяйственной системы. В связи с этим возникает вопрос: являются ли меры современной организации, направленные на снижение налоговой нагрузки, добровольной инициативой или они вызваны острой необходимостью сохранения своей рентабельности и выживания в неблагоприятной окружающей среде?

Поиску ответа на данный вопрос и способов решения поставленной проблемы посвящена наша статья. Рабочая гипотеза данного исследования основана на нашем предположении о том, что в современной Российской Федерации налоговая нагрузка на бизнес достаточно велика, что является причиной развития теневой экономики. Для стимулирования развития белого (официально зарегистрированного и законопослушного) предпринимательства в отечественной экономике необходима оптимизация его налогообложения, чему может способствовать применение концепции just-in-time.

В данной статье мы преследуем цель исследования возможностей и перспектив применения концепции just-in-time для оптимизации налогообложения современной организации в РФ. В соответствии с данной целью в работе нами решаются следующие задачи:

- обоснование необходимости оптимизации налогообложения современной организации в РФ;

- определение сущности концепции just-in-time и специфики ее применения в современной организации;
- анализ влияния концепции just-in-time на налогообложение современной организации в РФ;
- определение перспектив применения концепции just-in-time в целях оптимизации налогообложения современной организации в РФ.

В сфере налогообложения предпринимательства в современной РФ сформировалась институциональная ловушка. Процесс ее образования представлен графически на рис. 1.



Рис. 1. Институциональная ловушка в сфере налогообложения предпринимательства в современной РФ

Как видно из рис. 1, налоговая нагрузка на бизнес в РФ была достаточно высока еще в самом начале XXI в. Так, согласно оценкам международного исследовательского и аналитического агентства Trading economics, в 2001 г. налоговое бремя российского предпринимательства составляло 46,1% [12]. По данным Всемирного банка, в тот период теневая экономика в РФ составляла 45,3% от валового внутреннего продукта (ВВП) [13].

С 1990 г. по 2007 г. включительно, несмотря на постепенное возрастание корпоративных налогов, доля теневой экономики оставалась относительно стабильной и периодически даже снижалась. В 2008 г., вероятно, под влиянием мирового финансово-экономического кризиса, налоговое бремя бизнеса в РФ было увеличено до 50%.

Очевидно, что в тот период пороговое значение налоговой ставки для бизнеса (после которого дальнейший рост налогов приводит к снижению объема налоговых сборов) в отечественной экономике было превышено, так как данная мера привела к увеличению доли теневой экономики до 47% ВВП.

По этой причине, чтобы восполнить недополученные налоговые доходы, в 2012 г. государством была инициирована новая волна роста корпоративных налогов, которые за счет роста социальных отчислений увеличились до 72%. Это привело к дальнейшему росту теневой экономики, которая в тот период достигла 49%.

Несмотря на последующее снижение налогового бремени российского бизнеса до 68%, под воздействием «эффекта храповика», заключающегося в неэластичности хозяйственных явлений в сторону понижения, теневая экономика снова выросла, превысив половину отечественного ВВП. По данным Министерства финансов РФ, на 2016 г. она составляет 51% [8].

Тем самым первоначально социально оправданная цель государства, связанная со стремлением к привлечению дополнительных ресурсов для реализации общественно значимых проектов и поддержки экономики в условиях кризиса и реализованная за счет роста корпоративных налогов, привела к обратному эффекту, связанному с теневизацией отечественного предпринимательства.

Институциональные корни роста корпоративных налогов в РФ оказались настолько сильны, что даже когда была устранена необходимость в такой высокой налоговой нагрузке на бизнес и более того – возникла потребность ее снижения – намеченный курс не был изменен, что и привело к формированию институциональной ловушки, для разрешения которой уже недостаточно небольшого снижения корпоративного налогового бремени.

Если государственные меры по преодолению образовавшейся институциональной ловушки в сфере налогообложения предпринимательства в современной РФ не приводят к нужному эффекту, необходимо принятие мер со стороны самого бизнеса. Этому может способствовать оптимизация налогообложения, позволяющая законно вести бизнес и официально платить налоги, при этом уменьшив их до приемлемого для организации уровня.

Концепция just-In-time (точно в срок) является японской философией управления. Она применяется в промышленном производстве и предполагает наличие правильного товара нужного качества и количества в нужном месте и в нужное время. Согласно данной концепции, предприятие запускает производственный процесс и начинает приобретать сырье и материалы сразу, как только клиент оформил заказ, тем самым обеспечивая нулевые запасы. Считается, что правильное использование данной концепции привело к повышению качества, производительности и эффективности, улучшению связи и снижению затрат и отходов, тем самым обеспечив долгосрочную глобальную кон-

курентоспособность японских промышленных предприятий.

Ее противоположностью является концепция just-in-case (на всякий случай). Она предполагает заблаговременное приобретение сырья и материалов для предварительного производства товаров и их накопления (инвентаризации) с целью наличия на складе уже готовой продукции на момент размещения клиентом заказа для его немедленного выполнения. Данная концепция получила широкое распространение в современной РФ, так как ориентирована на гораздо меньшую гибкость промышленного производства, чем в рамках концепции just-In-time и предполагает загрузку производственных мощностей в соответствии с поставленным планом, а не требованиями рынка.

Финансовые выгоды от применения данной концепции в хозяйственной практике современной организации включают низкие инвестиции в поддержание и развитие производственных площадей для товарно-материальных запасов и производства, снижение риска устаревания и порчи товарно-материальных запасов, устранение необходимости в предоставлении скидок и других уступок для сбыта продукции, оказавшейся невостребованной, сокращение документации, сокращение прямых материальных затрат за счет закупки точно нужного количества сырья и материалов и др.

Изучению и развитию положений концепции just-In-time, а также поиску направлений ее применения и способов ее адаптации к различным отраслям народного хозяйства посвящено достаточно много работ современных российских авторов, среди которых работы [1-7]. В зарубежной научной литературе данная концепция пользуется еще большей популярностью. К числу ее исследователей относятся [9-11].

Применение концепции just-In-time современной организации оказывает противоречивое влияние на ее налогообложение в РФ, о чем свидетельствуют данные табл. 1.

Таблица 1

ВЛИЯНИЕ ПРИМЕНЕНИЯ КОНЦЕПЦИИ JUST-IN-TIME НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ СОВРЕМЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В РФ

Особенности применения концепции just-in-time	Отражение в финансовом учете организации				Налоговые последствия	
Устранение лишнего труда	→	↓Численности производственного персонала	→	↓Фонд оплаты труда	→	↓Социальные отчисления (≈30%)
Упрощение финансового учета	→	↓Численности производственного персонала	→	↓Заработная плата	→	-
Оптимизация закупок и производства	→	↓Запасы	→	↓Себестоимость	→	↑↑Прибыль
	→	↓Затраты на складирование				
Рост качества	→	↑Объем продаж	→	↑Выручка	→	↑Налог на добавленную стоимость (НДС) (18%, 10% или 0%)

Как видно из табл. 1, в результате использования концепции just-In-time одни налоги современной организации в РФ снижаются, а другие возрастают. Так, устранение лишнего труда в результате перестройки бизнес-процессов позволит сократить численность производственного персонала, а упрощение финансового учета – численность непроизводственного персонала. Соответственно сократится объем фонда оплаты труда организации и ее обязательства по уплате социальных отчислений, которые в среднем составляют 30% от этого фонда.

В то же время сокращение объема выплачиваемой заработной платы приведет к снижению себестоимости. Этому способствует и оптимизация закупок и производства, обеспечивающая снижение объема запасов и затрат на складирование сырья, материалов, готовой продукции и т.д., снижение себестоимости непременно приводит к росту прибыли и соответственному увеличению налога на прибыль, который в РФ составляет 20%.

Параллельно с этим снижение затрат на складирование обеспечивает снижение уплачиваемого налога на

имущество, доля которого составляет 2,2%. Рост качества производимой продукции и / или оказываемых услуг способствует повышению лояльности потребителей и росту объема продаж, в результате чего возрастает выручка и уплачиваемый НДС, который может составлять 18%, 10% или 0%.

Безусловно, в зависимости от специфики бизнеса и рыночной ситуации хозяйственные результаты применения концепции just-In-time будут различаться, что приведет к различному масштабу налоговых последствий. Чтобы составить общее представление о таких последствиях, произведем упрощенные расчеты: суммируем процент возрастающих и сокращающихся налогов под влиянием применения данной концепции.

Так как важнейшим заявляемым преимуществом применения концепции just-In-time в современной организации заслуженно является рост прибыли, что подтверждают и данные составленной нами таблицы, логично отразить это в наших расчетах, увеличив долю налога на прибыль в два раза. Тогда мы получаем: $(20 * 2 + 18) - (30 + 2,2) = 58 - 32,2 = +25,8$. Результаты расчетов показали, что применение данной концепции приводит к росту совокупных налогов бизнеса на 25,8%.

Однако простого количественного анализа недостаточно, чтобы понять логику и характер влияния применения концепции just-In-time на налогообложение современной организации в РФ – для этого нужен тонкий качественный анализ. Он показывает, что многие современные организации являются убыточными, поэтому рост прибыли для них является преимуществом с коммерческой точки зрения, а налог на прибыль для них будет минимален (из-за ее небольшого объема).



Рис. 2. Модель оптимизации налогообложения современной организации с помощью применения концепции just-in-time

Также много предприятий в РФ не являются плательщиками НДС. В то же время практически все российские предприятия содержат штат сотрудников. То есть получается, что негативные налоговые последствия от применения концепции распространяются далеко не на все современные российские организации, а налоговые выгоды

получат практически все из них. В целях максимизации данных выгод нами предлагается следующая модель оптимизации налогообложения современной организации с помощью применения концепции just-In-time (рис. 2).

Как видно из рис. 2, целевыми субъектами оптимизации налогообложения современной организации с помощью применения концепции just-In-time в рамках предложенной модели являются малые и средние предприятия сферы услуг, предпочтительно не являющиеся плательщиками НДС. Этот выбор не случаен и объясняется не столько особенностями налогообложения малого и среднего предпринимательства, сколько его рыночной спецификой.

До недавнего времени российская сфера услуг была защищена от конкуренции и потому имела мало стимулов для вытеснения неэффективных хозяйственных практик. В результате реализации политики дерегулирования в контексте перехода на модель фритрейдерства под влиянием интеграционных процессов, отечественные предприятия сферы услуг столкнулись с иностранными конкурентами, обладающими значительными инвестициями, высококвалифицированными специалистами и передовыми технологиями. Приход на российские рынки отрасли услуг новых игроков с мировой арены бросил вызов практики и философии не только отдельных компаний, но данной отрасли в целом.

Организации сферы услуг не должны совершать те же ошибки, что и промышленные предприятия, снижая затраты для обеспечения конкурентоспособности. Переусердствовав с сокращением расходов, они могут стать эффективными в течение краткосрочного периода, но они будут не в состоянии мотивировать своих сотрудников, успешно отвечать на запросы клиентов и предоставлять качественные услуги в течение длительного времени. Следовательно, предприятия сферы услуг в современной РФ должны пересмотреть свою бизнес-концепцию для соответствия императивам новых условий конкуренции. Базовые положения концепции just-In-time, которые успешно применяются в производственном секторе, могут быть изменены и расширены и с высокой эффективностью использоваться в сфере услуг.

1. Уважение к людям: услуги характеризуются большим количеством взаимосвязей между персоналом и клиентами. Ключом к обеспечению высокого качества предоставляемых услуг является внимание к интересам сотрудников, которые находятся в тесном контакте с клиентами, и выслушивание их предложений по совершенствованию процесса обслуживания.
2. Гибкость: все клиенты испытывают различные потребности, которые изменяются во времени. Предприятие сферы услуг, реализующее концепцию just-in-time сможет более успешно приспосабливаться к этим отклонениям, благодаря гибкости кадрового обеспечения, учета, планирования и т.д.
3. Постоянное совершенствование: организации сферы услуг работают с широким кругом персонала, который может быть полностью взаимозаменяемым в любое время. Поэтому они должны стремиться к развитию всех сотрудников и систем на протяжении всего срока функционирования организации.
4. Ответственность за окружающую среду: организация сферы услуг может подчеркнуть свою экологическую осведомленность путем сокращения всех видов отходов от избыточных производственных ресурсов, переизводства, чрезмерной инвентаризации, а также ненужных капитальных вложений.
5. Целостный подход к бизнесу: чем больше каждый сотрудник знает и понимает организацию в целом, тем меньше разница в предоставлении услуг. Это может зна-

чительно снизить неоднородность, связанную с оказанием услуг, тем самым гарантировав их определенное качество и поддерживая лояльность потребителей.

Таким образом, можно сделать вывод, что оптимизация налогообложения является принципиально важной для сохранения белого российского предпринимательства. Традиционная точка зрения о том, что концепция just-in-time призвана повышать эффективность функционирования преимущественно крупных промышленных предприятий, уже не актуальна. В контексте оптимизации налогообложения применение данной концепции позволяет обеспечить налоговые выгоды особенно малым предприятиям сферы услуг.

Важно подчеркнуть, что для крупного бизнеса не критично нарушение оптимальности управления запасами, неполный сбыт продукции или ее порча на складе из-за затяжного процесса сбыта, в то время как для малого и среднего бизнеса это может повлечь серьезные убытки, ставящие его на грань банкротства. В этом случае возникает угроза не только кратковременного и незначительного недополучения государством налоговых доходов, но и полной утраты отечественного малого и среднего предпринимательства. Поэтому если для крупных промышленных предприятий применение концепции just-in-time является опционным, и его целесообразность с налоговой точки зрения существует не всегда, то для малого и среднего предпринимательства, занятого в сфере услуг, реализация данной концепции является острой необходимостью, так как позволяет оптимизировать налогообложение и сохранить рентабельность бизнеса.

С позиции институциональной экономической теории применение концепции just-in-time для оптимизации налогообложения современных организаций в РФ представляет собой способ установления баланса интересов общества, связанных с усилением налоговой нагрузки на бизнес для решения социально-значимых задач государства, и интересов предпринимательства, стремящегося к максимизации коммерческой выгоды.

Мы уверены, что данная концепция уже в среднесрочной перспективе позволит сократить масштаб теневой экономики в РФ и поддержать отечественное предпринимательство в сложных условиях, связанных с влиянием мировых финансово-экономических кризисов, нарушением международных хозяйственных связей и усиления глобальной конкуренции в контексте развития интеграционных процессов.

Подводя итог, следует отметить, что оптимизация налогообложения является распространенной практикой в развитых странах. Ее применение в современной РФ позволит повысить устойчивость развития отечественной хозяйственной системы и ее глобальную конкурентоспособность. Значительный вклад в данный процесс может и должна внести адаптированная нами в данной статье к специфике малого и среднего предпринимательства, занятого в сфере услуг, концепция just-in-time.

Литература

1. Грейз Г.М. и др. Формирование логистической модели «точно в срок» в сфере товарного обеспечения торгового предприятия [Текст] / Г.М. Грейз, С.Г. Грейз, Ю.Г. Кузменко // Торгово-экономические проблемы регионального бизнес-пространства. – 2013. – №1. – С. 166-168.
2. Гупалова Т.Н. Особенности учета затрат на производство при применении метода управления «точно в срок» [Текст] / Т.Н. Гупалова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – №12. – С. 51-57.
3. Ключков В.В. Проблема обеспечения производства авиационной техники «точно в срок» и концепция «быстро реагирующего произ-

водства» [Текст] / В.В. Ключков, В.А. Вдовенков // Изв. Самарского науч. центра РАН. – 2014. – Т. 16; №1-5. – С. 1418-1425.

4. Константинов В.А. Производственный процесс и особенности ведения бухгалтерского (управленческого) учета по системе «точно в срок» [Текст] / В.А. Константинов // Управленческий учет. – 2013. – №10. – С. 12-16.
5. Маликова Д.М. Управление технологической цепочкой производства продукции «точно в срок» на предприятиях машиностроения [Текст] / Д.М. Маликова, А.Н. Пыткин // Научное обозрение. – 2016. – №20. – С. 145-149.
6. Мельникова Ю.Е. К вопросу определения оптимального сырьевого запаса импортного сырья на производящем предприятии в условиях отгрузок «just-in-time» («точно в срок») [Текст] / Ю.Е. Мельникова // Многоуровневое общественное воспроизводство: вопросы теории и практики. – 2013. – №5. – С. 187-190.
7. Ницакова Ю.В. Внедрение системы «точно-в-срок» в сферу управленческой деятельности [Текст] / Ю.В. Ницакова, В.О. Дыченко // Новая наука: современное состояние и пути развития. – 2015. – №6-2. – С. 112-114.
8. Силуанов А.Г. Улучшение качества администрирования доходов бюджетной системы и условий ведения бизнеса [Электронный ресурс] / М-во финансов РФ. – 2016. URL: http://minfin.ru/ru/ministry/public_purpose/profit-adm/.
9. Kim Y.-W. et al. Environmental impacts comparison between on-site vs. prefabricated Just-In-Time (prefab-JIT) rebar supply in construction projects [Text] / Y.-W. Kim, R.N. Azari, J.-S. Yi, J. Bae // J. of civil engineering and management. – 2013. – No. 19. – Pp. 647-655.
10. Kootanaeel A.J. et al. Just-in-time manufacturing system: from introduction to implement [Text] / A.J. Kootanaeel, K.N. Babu, H.F. Talari // International j. of economics, business and finance. – 2013. – Vol. 1 ; no. 2. – Pp. 7-25.
11. Pheng L.S. The application of the just-in-time philosophy in the Chinese construction industry [Text] / L.S. Pheng, G. Shang // J. of construction in developing countries. – 2011. – No. 16. – Pp. 91-111.
12. Russia corporate tax rate 2001-2017 [Electronic resource]. – 2017. – Trading economics. URL: <http://www.tradingeconomics.com/russia/corporate-tax-rate>.
13. Schneider F. et al. Shadow economies all over the world new estimates for 162 countries from 1999 to 2007 [Electronic resource] / F. Schneider, A. Buehn, C.E. Montenegro ; The World bank. – 2010. URL: http://www.gfintegrity.org/storage/gfip/documents/reports/world_bank_shadow_economies_all_over_the_world.pdf.

Ключевые слова

Концепция «Just-in-time»; оптимизация налогообложения; налоговое бремя предпринимательства; современная организация России.

Вандина Ольга Георгиевна

РЕЦЕНЗИЯ

Выбранная автором тема для написания данной научной статьи характеризуется высокой актуальностью для современной России: развитие предпринимательства составляет основу реализации национальной стратегии долгосрочного развития отечественной экономики и обеспечения ее глобальной конкурентоспособности и инновационной направленности. Автор нацелил свое исследование не просто на оптимизацию налогообложения бизнеса самого по себе, а в контексте важной народнохозяйственной задачи преодоления теневой экономики.

Проведенное исследование богато на научную новизну. Новой для современной экономической научной парадигмы является уже сама поставленная проблема: применение концепции «Just-in-time» для оптимизации налогообложения современной организации (в то время как традиционно она рассматривается с точки зрения максимизации прибыли, рентабельности и управления лояльностью клиентов). Безусловный научный интерес представляет предложенная автором модель оптимизации налогообложения современной организации с помощью применения концепции «Just-in-time».

Доказательность авторских выводов подтверждает опора на существующие научные представления. Особого внимания в работе заслуживает институциональный анализ развития теневой экономики в России в привязке к налогообложению бизнеса, выявленная и описанная автором «институциональная ловушка» в сфере налогообложения предпринимательства в современной России.

На основании вышеизложенного я рекомендую статью к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Чащин В.В., д.э.н., ректор, кафедра «Менеджмента и маркетинга», «Уральский институт фондового рынка», г. Екатеринбург.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

