

ИНТЕГРАЦИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА В ОРГАНИЗАЦИОННУЮ СТРУКТУРУ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ (ОРГАНИЗАЦИЙ)

Л. А. Чайковская, доктор экономических наук, профессор
А. П. Гарнов, доктор экономических наук, профессор

В статье изложены основные элементы, принципы, процедуры и методы налогового менеджмента, который необходимо интегрировать в организационную структуру предприятий. Рассмотрение путей оптимизации налогообложения предлагается в контексте с возможностью самостоятельного выявления налогового риска предприятиями и оценкой различных направлений моделирования ситуаций, позволяющих избежать такие риски. Рассматриваются способы оптимизации налоговых обязательств с учетом признания за каждым предприятием права применять все допустимые законные средства, приемы и способы (в том числе и пробелы в законодательстве) для максимального сокращения своих налоговых обязательств. Используемые налоговым менеджментом способы воздействия на налогообложение предполагается использовать с целью гармонизации интересов государства и налогоплательщика как неотъемлемой части финансового менеджмента предприятия.

The article describes the basic elements, principles, procedures and methods of tax management, which must be integrated into the organizational structure of enterprises. Consideration of ways to optimize the taxation proposed in the context with the ability to self-identify tax risk businesses and evaluation of different directions simulations, to avoid such risks. Discusses how to optimize tax obligations in recognition of the rights of each enterprise to use all legal means, techniques and methods (including gaps in the legislation) in order to minimize their tax liabilities. Management methods used by the tax impact on taxation will be used to harmonize the interests of the state and the taxpayer as an integral part of financial management company.

Ключевые слова: промышленные предприятия, бизнес, налоговый менеджмент, налоговое регулирование, налоговые льготы, налоговая политика, учетная политика, договорная политика, амортизационная политика.

Key words: Industrial companies, business, tax management, tax regulations, tax incentives, tax policy, accounting policy, the negotiated policy, depreciation policy.

Налоги и бизнес представляют собой единое целое, и потому в последние годы все большую актуальность приобретает вопрос управления налоговыми обязательствами и платежами на промышленном предприятии¹, где организована существенная часть бизнеса. Промышленные предприятия по объему налоговых платежей в бюджет составляют значительный круг налогоплательщиков – юридических лиц, в том числе крупнейших. В настоящее время их деятельность далеко не всегда является прибыльной, и потому проблема минимизации налоговых платежей практически для всех промышленных предприятий занимает одно из первых мест среди комплекса задач по оптимизации расходов. Для любого предприятия прибыльность бизнеса напрямую связана с оптимизацией налоговых обязательств, и потому непосредственный вклад в ее повышение способен внести налоговый менеджмент, с помощью которого определяются пути оптимизации налоговых платежей, осуществляемых в интересах бизнеса.

С ростом требований к организации и управлению бизнесом налоговый менеджмент претерпе-

вает значительные изменения и нуждается в структурированной форме управления финансовыми и налоговыми отношениями для обработки возрастающего потока информации.

Функционирование промышленных предприятий определяется выработкой научно-технической политики, которая обеспечивает повышение эффективности производства за счет создания и выпуска продукции, отвечающей потребностям рынка. При этом важная роль отводится организации процесса, включающего принципы организации производства и его технического обеспечения.

Не менее значимой при рассмотрении промышленной политики является налоговая политика предприятия, представляющая собой составную часть процесса управления. Задачи управления налогами различаются в зависимости от того, кто их ставит: государственные органы или управляющие органы предприятий. Сфера налогового регулирования и контроля является той сферой, где происходит пересечение и столкновение общегосударственных и корпоративных экономических интересов.

¹ Далее по тексту будет использован термин «промышленные предприятия», как наиболее всеобъемлющий и подчеркивающий предпринимательскую составляющую субъектов бизнеса.

С одной стороны, налоговая система оказывает непосредственное влияние на финансовый результат любого предприятия, а с другой стороны, одной из основных задач промышленной политики государства на современном этапе является непрерывный и быстрый рост налоговых поступлений. Противоречия между бизнесом и государством в вопросах налогообложения постоянно сопровождают развитие налоговой системы страны, но далеко не всегда заинтересованность промышленных предприятий в законном сокращении налоговой нагрузки гарантируется государством, в том числе и в силу того, что существующая налоговая система достаточно усложнена. Нельзя не согласиться с мнением, что любые «предпринимательские решения должны приниматься только с учетом действующих налогов, возможностей их оптимизации с учетом прогнозируемых изменений налогового законодательства, и потому одной из целей налогового планирования является сокращение влияния налоговой системы на разработку стратегии и тактики организации и использования возможностей, ею предоставляемых, с выгодой для бизнеса»¹. Процессы управления налоговыми платежами являются составляющими системы налогового менеджмента.

Известно, что многие промышленные предприятия имеют ресурсоемкие и фондоемкие производства. Удельный вес налоговых платежей на таких предприятиях незначителен и существенно уменьшается при расширении производства. Однако большая часть промышленных предприятий сталкивается с серьезными налоговыми нагрузками. Регулировать финансовые взаимоотношения таких предприятий с государством в процессе перераспределения полученных доходов и формирования доходов бюджета позволяет налоговый менеджмент, который в системе управления промышленного предприятия выполняет специфическую функцию, являясь одной из подсистем корпоративного менеджмента.

Налоговое законодательство постоянно изменяется, приспособляется к процессам, осуществляемым предприятиями, в целях соответствия требованиям рынка. Налоговая система России претерпевает постоянное обновление правовых и законодательных актов. Изменения, как правило, направлены на активизацию бизнеса, стимулирование налогоплательщиков в целях повышения их заинтересованности в увеличении собственных средств. Налоги, в определенной степени, представляют собой систему с механизмом защиты доходов. Налоговые платежи составляют весомую

долю в финансовых потоках, и от управленческого решения, принятого с учетом налоговых последствий, во многом зависит судьба любого промышленного предприятия, возможность его роста и развития. Игнорирование этой стороны финансовой деятельности предприятия, ошибки в расчетах по налогам часто оборачиваются значительными финансовыми потерями. Несмотря на то, что промышленные предприятия отличаются по видам деятельности, структуре, размерам и другим параметрам, принципы управления налогами на таких предприятиях практически совпадают.

Налоги не оказывают непосредственного влияния на выбор экономических решений промышленного предприятия, но при этом значительно влияют на развитие производственных процессов, являясь важнейшим инструментом экономического регулирования, оказывающим влияние на сферу стратегических решений и разработку тактических шагов в функционировании предприятий. Необходимость интеграции системы налогового менеджмента в организационную структуру промышленных предприятий с учетом федеральной промышленной политики связана с ужесточением конкуренции, усложнением задач и проектов промышленного предприятия, сложностью и многогранностью самого производственного процесса. Практика последних лет вносит значительные изменения во все составляющие налогового менеджмента (налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль и др. составляющие) и подтверждает необходимость эффективной его организации и распространения на всю совокупность налоговых действий. Являясь системой, строящейся на основе принципов, форм, методов, приемов и способов, с помощью которых осуществляется управление, налоговый менеджмент объединяет методологию и технику управления налоговыми отношениями.

Основной составляющей налогового менеджмента является налоговое планирование, в основе которого лежит признанное за каждым предприятием право использования допустимых законодательством средств и методов для максимального сокращения налоговых обязательств. Необходимость налогового планирования промышленных предприятий обусловлена наличием в налоговом законодательстве весьма обширной сферы, где нормы права с достаточной точностью не определены или допускается их неоднозначное толкование, а также постоянными изменениями в нормативной базе налогообложения. Задача налогового планирования на промышленных предприятиях связана, в первую очередь, с

¹ Сердюков А.Э., Вылкова Е.С. и др. Налоги и налогообложение: учебник для вузов. СПб., 2005. – С. 604–605.

оптимизацией налоговых платежей с целью увеличения размера доходов. Речь идет об оптимальной налоговой политике на текущий период и на долгосрочную перспективу. Следует отметить, что часто вносимые поправки в налоговое законодательство делают более конкурентоспособными те промышленные предприятия, которые оперативно реагируют на вносимые изменения. Приоритет остается за теми, кто использует различные варианты расчета налоговой оптимизации. Резервом для увеличения чистой прибыли предприятия, осуществления модернизации, технического перевооружения, закупки нового оборудования (т.е. источником финансирования долгосрочных инвестиционных программ) является налоговая экономия. Условия для роста дивидендных выплат и, соответственно, стоимости акций и роста капитализации (цены) промышленных предприятий позволяет создать максимизация чистой прибыли.

При наличии прибыли в начале развития промышленные предприятия, несмотря на увеличение налоговых платежей, вследствие уменьшения интегрированной налоговой нагрузки, имеют возможность осуществлять процессы расширенного воспроизводства, которые сопровождаются процессами инвестирования. При наличии убытка в начальном периоде промышленные предприятия, несмотря на сокращение налоговых платежей, вследствие роста налогового бремени не имеют возможности осуществлять процессы расширенного воспроизводства, которые сопровождаются инвестированием за счет собственных источников. В такой ситуации инвестирование становится возможным только за счет кредитов и займов.

Если планирование, реализация и контроль плана оптимизационных налоговых мероприятий позволяет максимально экономичным образом снизить возможные налоговые последствия предприятия до минимально возможного уровня, это свидетельствует об эффективном внедрении налогового менеджмента в систему управления промышленных предприятий. В рамках такого менеджмента в настоящее время все чаще стали использоваться ранее не использовавшиеся схемы налоговой оптимизации.

Как отмечает профессор Пансков В.Г., «действующее налоговое законодательство не дает четкого и недвусмысленного определения различий между законной минимизацией (или оптимизацией) налогообложения и уклонением от уплаты налога. Подобные вопросы не возникают, когда речь идет о сокрытии в бухгалтерских документах объек-

та налогообложения, дохода или неправильного применения налоговых льгот и других видов налогового укрывательства. Многочисленные проблемы возникают в случаях применения налогоплательщиком так называемых «серых схем», когда не нарушена ни одна статья налогового законодательства. Но в итоге налогоплательщик получает налоговые преимущества...»¹.

Важнейшую роль в разумной оптимизации налоговых потоков в настоящее время следует отнести методам налогового планирования, которое, в широком понимании, включает и разработку налоговой политики организации, и методы налогового регулирования и налогового контроля, применяемые предприятием. В инструментарий налогового планирования входят методы использования налоговых льгот и другие, не запрещенные законом способы минимизации налоговых платежей, применения трансфертного ценообразования и пробелов в налоговом законодательстве, реализации налоговой политики организации и налогового учета.

Эффективность формирования налогооблагаемой базы промышленного предприятия определяется через оценочные показатели. С их помощью проверяется правильность определения объекта налогообложения, налогооблагаемая база и её составляющие элементы.

При планировании налоговой нагрузки на промышленном предприятии относительными показателями являются следующие коэффициенты:

- коэффициент отвлечения выручки, показывающий долю налогов в выручке;
- коэффициент отвлечения прибыли, показывающий насколько валовая прибыль уменьшена из-за налогов;
- коэффициент отвлечения фонда оплаты труда, показывающий удельный вес налогов с фонда оплаты труда в общей сумме фонда оплаты труда;
- коэффициент отвлечения заработной платы, показывающий удельный вес налога на доходы физических лиц в сумме выплат, начисленных в пользу работников;
- коэффициент повышения цены, показывающий насколько цена реализации изменена из-за начисляемых косвенных налогов;
- коэффициент повышения расходов, показывающий удельный вес налогов, включаемых в себестоимость продукции, в ее себестоимости²;

¹ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2008. – 496 с.

² Способы расчета перечисленных коэффициентов закреплены в Методике расчета финансовых показателей ОАО «АВТОВАЗ». Как считают и планируют налоговую нагрузку в ОАО «АВТОВАЗ» <http://www.nalogplan.ru/article/710>.

- коэффициент эффективности налогообложения, дающий возможность получить обобщенную характеристику избранной налоговой политики предприятия и определяемый как отношение чистой прибыли к общей сумме налоговых платежей. Если значение указанного коэффициента снижается, то можно говорить о неэффективной налоговой политике на предприятии.

Не менее важное значение имеют коэффициент налоговой емкости реализованной продукции, который характеризуется отношением общей суммы налоговых платежей к объему реализованной продукции, и коэффициент льготного налогообложения, свидетельствующий об эффективности использования действующей системы налоговых льгот.

Путем расчета показателей абсолютной и относительной налоговой нагрузки определяется степень воздействия налогов на промышленное предприятие. Выполнение последовательных этапов в расчетах позволяет определить общую налоговую нагрузку на доходы предприятия, т.е. сумму налоговых платежей, приходящуюся на один рубль полученных доходов. Так, налоговая нагрузка на прибыль характеризует величину начисленных налогов на один рубль прибыли до налогообложения.

Необходимость налогового планирования на промышленном предприятии подтверждается наличием в налоговом законодательстве неоднозначного толкования норм права и постоянных изменений в нормативной базе налогообложения. Налоговый менеджмент на промышленном предприятии представляет собой достаточно сложный процесс, который принято традиционно представлять в виде следующих этапов:

- принятие решения о выгодном месте регистрации предприятия;
- выбор организационно-правовой формы и структуры предприятия с учетом характера и целей его деятельности;
- разработка вариантов налогового управления на основе использования при определении налоговых обязательств и налоговых льгот с учетом льгот и скидок, предоставляемых законом;
- выбор путей и методов размещения прибыли.

Правильно разработанный алгоритм налогового менеджмента позволяет промышленному предприятию определить варианты начисления и уплаты налогов, а своевременный контроль налогообложения

приводит к принятию эффективных решений по своевременной оптимизации налогообложения.

Для осуществления эффективного налогового менеджмента необходимы квалифицированные кадры, обладающие знаниями в области финансового, управленческого и налогового учета, что позволяет избежать споров по вопросу обоснованной налоговой выгоды.

Инструментом достижения цели налогового менеджмента является комплекс методов, в число которых входит налоговая оптимизация, которая, сама по себе, не преследует такой цели. Налоговая оптимизация в рамках налогового планирования предполагает такую управленческую деятельность промышленного предприятия, которая позволяет не только снизить налоговую нагрузку в конкретный период времени, но и обеспечить долговременную экономию на налогах, получить экономический эффект от ее вложения, избежать или снизить риск возможных штрафных санкций предприятия в перспективе. Процесс налогового планирования можно свести к оптимизации совокупности налоговых платежей и обязательств, снижению рисков неправильного исчисления и уплаты налогов, контролю правильности исчисления и перечисления налогов и сборов в бюджет, анализу, постоянному контролю и прогнозированию налоговых показателей деятельности промышленных предприятий. Процесс налогового планирования заключается в упорядочивании хозяйственной деятельности в соответствии с действующим налоговым законодательством и направлениями развития промышленного предприятия. При планировании налогов предприятие должно следовать принципам, «которые отличают налоговое планирование от уклонения от уплаты налогов. Основой налогового планирования на микроуровне должна быть экономическая целесообразность, отсутствие которой может привести к отрицательным последствиям для дальнейшей деятельности предприятия и перекрыть все выгоды минимизации налогообложения»¹. Налоговое планирование на макроуровне представляет собой систематизированную деятельность налоговых органов, направленную на реализацию целей и задач налоговой политики, действующей в конкретный период времени, исходя из прогнозного уровня налоговых поступлений в рамках единого бюджетно-налогового процесса.

С систематической разработкой различных вариантов налогообложения для определенной ситу-

¹ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2008. – С. 120.

ации в рамках действующего законодательства, направленных на уменьшение уровня налоговых платежей в будущем, на микроуровне связано налоговое прогнозирование. Сочетание способов оптимизации налоговых обязательств, результатом которого является налоговый бюджет, направленный на достижение целей развития предприятия, лежит в основе налогового прогнозирования, которое обеспечивает предвидение возможного налогового состояния дел промышленного предприятия на основе составления прогнозов на долгосрочный или среднесрочный период. Такая составляющая налогового менеджмента является одним из источников информации для последующего налогового планирования, которое представляет собой деятельность, направленную на определение объемов уже конкретных налоговых обязательств на какой-либо срок.

На макроуровне налоговое прогнозирование представляет собой систематизированную деятельность налоговых органов, направленную на определение потенциальных размеров налоговых поступлений в бюджет за конкретный период времени, учитывающую факторы социально-экономического и политического развития страны, которые оказывают влияние на поступление налогов и сборов в рамках единого бюджетно-налогового процесса.

«Налоговое планирование, тесно взаимодействует с такими управленческими функциями, как маркетинг, финансы, учет, кадровая политика, снабжение. Одновременно налоговое планирование служит одним из основных инструментов генерирования показателей эффективности деятельности предприятия. Следовательно, налоговое планирование должно стать обязательным инструментарием в комплексе финансового менеджмента российского предприятия»¹.

Разработка детальной структуры и инструментария налогового планирования промышленных предприятий позволяет оптимизировать их налоговую нагрузку и финансовые результаты. Минимизация налоговых обязательств происходит исключительно с использованием допустимых законом возможностей в рамках управления налогами.

Методика расчета налоговой нагрузки также выбирается в зависимости от уровня распространения: макроуровень или микроуровень. На макроуровне относительная налоговая нагрузка рассчитывается как отношение совокупности всех

налогов и сборов, поступающих в бюджетную систему страны, к валовому внутреннему продукту.

На уровне предприятий принято выделять три основных группы показателей налоговой нагрузки.

Первая группа: показатели, предназначенные для оценки соотношения их стоимостного выражения и налогового бремени, связанного с их наличием.

Вторая группа: показатели (в основе их формирования лежит определенный метод исчисления), предназначенные для оценки влияния налогового бремени на сформированные аналогичным методом неналоговые финансовые показатели.

Третья группа: абсолютные и относительные показатели, предназначенные для оценки других показателей налоговой нагрузки на основе сопоставления их уровня и динамики в различных рассматриваемых вариантах.

Выделим следующие этапы налогового планирования, связанные с оптимизацией налогообложения промышленного предприятия:

- разработка программы анализа системы налогообложения;
- изучение состояния системы налогообложения с целью проведения сверки расчетов с бюджетами всех уровней;
- выявление сильных и слабых сторон промышленного предприятия и составление бизнес-плана его деятельности;
- разработка мероприятий по оптимизации организационной структуры предприятия;
- осуществление работы по оздоровлению финансового положения на предприятии;
- выбор стратегии оптимизации налоговой нагрузки;
- уточнение учетной политики с целью оптимизации способов ведения бухгалтерского и налогового учета;
- установление факторов, определяющих налоговые последствия принимаемых управленческих решений;
- расчет налоговой экономии при различных условиях ведения финансово-хозяйственной деятельности;
- выявление резервов снижения налоговой нагрузки с учетом влияния различных факторов на ее размер;
- внутренний аудит состояния системы налогообложения;

¹ Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2000. – 352 с.

- разработка комплекса мероприятий для оптимизации финансовых потоков предприятия и его налоговой нагрузки.

Налоговое планирование на промышленных предприятиях должно учитывать специфику деятельности таких предприятий: большой срок оборачиваемости капитала, а также льготы по федеральным, региональным и местным налогам, которые предусмотрены действующим законодательством.

Налоговое законодательство предоставляет налогоплательщику довольно много возможностей для снижения размера налоговых платежей. Приведем некоторые из таких способов:

- принятие учетной политики предприятия для целей налогообложения (использование права выбора способов учета и налогообложения, от которых зависит сумма уплачиваемых налогов);
- заключение договоров и совершение сделок, имеющих более низкую налоговую нагрузку, по сравнению с традиционным подходом (например, снижение налогов возможно за счет использования посреднических договоров вместо договоров купли-продажи);
- максимальное использование различных льгот и налоговых освобождений (не все промышленные предприятия используют льготы в полной мере).

Остановимся на некоторых видах политики предприятия, таких как: учетная, договорная и амортизационная как на наиболее значимых инструментах оптимизации налогообложения.

Учетная политика является эффективным инструментом для выбора оптимального с точки зрения налогообложения варианта учета. Важность этой составляющей налоговой оптимизации состоит в том, что независимо от того, имеет предприятие собственную бухгалтерию или пользуется услугами сторонней организации, ответственность за организацию бухгалтерского учета несет непосредственно руководитель предприятия. Объективная необходимость исследования вопросов формирования оптимальной учетной политики для промышленных предприятий в целях минимизации уровня их налогообложения основана на моделировании критериев ее разработки, принципах формирования в соответствии со спецификой промышленности, оценки ее влияния на уровень налогообложения и т.д.

В системе нормативного регулирования налогового учета сложилась определенная техника формирования, раскрытия учетной политики для целей налогообложения. В соответствии со ст. 167 НК с 2002 г. под учетной политикой для целей налогообложения понимается выбранная предприятием

совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика (ст. 11 НК РФ).

Следует отметить, что на практике такой важный инструмент оптимизации налогообложения, как учетная политика, часто не используется промышленными предприятиями по назначению, а составляется только с целью сдачи ее в налоговый орган. Не учитывается то, что, разрабатывая учетную политику, предприятие имеет возможность определять для себя основные приоритеты, в числе которых либо оптимизация налоговых выплат и сознательное усложнение учетных процедур, либо максимальное сближение налогового и бухгалтерского учета в целях экономии трудозатрат бухгалтерии.

Учетная политика промышленного предприятия для целей налогообложения вбирает в себя все аспекты, необходимые для исчисления и уплаты основных налогов. Она в полной мере позволяет получить экономию при уплате отдельных видов налогов, чаще всего, налога на имущество и налога на прибыль. Организационный аспект учетной политики заключается в организации работы по ведению налогового учета, разработке технологии обработки учетной информации, инвентаризации активов и обязательств, составлении регламентов системы документооборота, определении порядка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами. Методический аспект предполагает классификацию активов и обязательств, их оценку, определение момента признания доходов и расходов, момента формирования налоговой базы, учет финансовых результатов.

В Постановлении Президиума ВАС РФ от 12.02.2008 г. N 6845/07 главный арбитражный суд страны подтвердил право налогоплательщиков на свое мнение в отношении налогового законодательства, а также право отражать это мнение в специальном документе – учетной политике для целей налогообложения.

Налоговое планирование налогообложения необходимо осуществлять с учетом различных отраслей права, в каждой из которых существует своя правовая база, позволяющая предприятию маневрировать в выборе формы и стратегии деятельности с целью оптимизации налоговых платежей. В основе договорной политики лежит договор, который в соответствии с действующим гражданским законодательством рассматривается как основание возникновения разного рода обязательств его учас-

тников и как письменное выражение соглашения сторон. Возможности договора в оптимизации налоговых платежей обусловлены тем, что как правовая форма «договор» соответствует характеру регулируемых имущественных отношений, основанных на рыночных категориях.

Следствием большого количества сложных хозяйственных ситуаций, с которыми сталкиваются промышленные предприятия, является обилие вариантов, типов и форм договоров. Выход российских промышленных предприятий на международный рынок добавляет необходимость знаний положений международного права.

Закрываемые предприятиями сделки должны быть предварительно оценены не только с позиций экономической выгоды, но и с точки зрения возникающих налоговых обязательств до момента их заключения. Форма установления правовых связей между сторонами и основанием возникновения их взаимных обязанностей и прав наполняет эти связи конкретным содержанием, обеспечивая их практическую реализацию, а также ответственность за исполнение взаимных обязательств. Инструментами договорной политики предприятия являются: выбор типа договора для реализации договорных отношений; выбор партнера по сделке и выбор отдельных условий договора. Договор позволяет его участникам определить их взаимные права и обязанности с учетом возможностей каждого из контрагентов в условиях рыночных отношений. Разработанная на предприятии модель налогового менеджмента позволяет учесть влияние на объем платежей различных вариантов сделок, таких как: безвозмездная передача имущества; передача имущества в уставный капитал других компаний; лизинговые операции и др.

Амортизационная политика предприятия заключается в подборе варианта списания стоимости основных средств на себестоимость готовой продукции (работ, услуг), путем выбора оптимального соотношения между ростом затрат на производство, сопровождающимся снижением его рентабельности и инвестиционной привлекательности, и возможностью быстрее обновить используемые в производстве объекты. При заинтересованности в ускоренном обновлении основных средств, предприятие выбирает ускоренную амортизацию, которая начисляется исходя из условия, что в начале срока службы объекта размер его амортизации больше, чем этот же показатель в конце срока службы. Ускоренная амортизация применяется только для активной части основных средств и на практике реализуется в двух вариантах: примене-

нии повышающих коэффициентов к линейным нормам амортизации и использовании нелинейных способов амортизации.

К составляющим как внутреннего, так и внешнего налогового планирования относятся налоговые льготы, которые являются способом для государства стимулировать те направления деятельности и сферы экономики, которые необходимы государству в меру их социальной значимости или из-за невозможности государственного финансирования. Применение льгот в значительной степени зависит от местного законодательства, так как значительная часть льгот предоставляется местными законами.

Налоговое законодательство предусматривает такие льготы, как: необлагаемый минимум объекта; изъятие из обложения определенных элементов объекта; освобождение от уплаты налогов отдельных категорий плательщиков; понижение налоговых ставок; целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочки взимания налогов); прочие налоговые льготы. Так, например, выбор формы инновационного промышленного предприятия зависит от многих факторов, связанных со структурной составляющей рыночного инновационного потенциала страны.

Установление налоговых льгот по прибыли касается, в первую очередь, промышленных предприятий, разрабатывающих и внедряющих новую продукцию; разрабатывающих и использующих новые технологии; а также внедряющих новое оборудование в производственный процесс.

Использование дифференцированных налоговых ставок пока еще не в полной мере учитывает виды экономической деятельности и объем реализованной продукции (работ, услуг). Однако, регулирование инновационной активности предприятия посредством использования только налоговых льгот неэффективно. Льготы не следует использовать отдельно от других, не менее важных элементов системы регулирования деятельности предприятий, в том числе инновационной.

На предприятии, наряду с поиском способов оптимизации налоговых платежей (налоговым планированием), для осуществления контрольных мероприятий широко задействован налоговый контроль. Методы контроля, применяемые в системе бухгалтерского учета, основаны на действиях, осуществляемых при документальных и аудиторских проверках. Они содержат оценку затрат предприятия, контроль хода погашения долговых обязательств, прогнозирование доходности конкретных операций. Служба налогового менеджмен-

та использует общефирменные стандарты аудита, предварительно внося в них отраслевую специфику управления.

Немаловажное значение при осуществлении контрольных функций имеет организация документооборота на предприятии, правильное заполнение показателей бухгалтерской отчетности, деклараций и промежуточных расчетов налоговых платежей, осуществление действенного контроля сохранности имущества.

Отдельно следует остановиться на том, что при планировании бюджета налогов и налоговой нагрузки предприятия имеет значение выявление и анализ налоговых рисков. Службой налогового менеджмента отслеживаются изменения налогового законодательства с целью использования возможных налоговых преференций.

С точки зрения возможных последствий налогового контроля следует остановиться на информации о критериях отбора предприятий для налоговой проверки, которая дает возможность любому предприятию самостоятельно оценить свои налоговые риски и проанализировать результаты хозяйственной деятельности.

Обобщение разработок в области рисков, связанных с налогообложением, позволяет сделать вывод, что налоговый риск представляет собой вероятное наступление неблагоприятных правовых последствий для налогоплательщика в результате действий государственных органов или органов местного самоуправления, т.е. налоговый риск – это опасность, которая грозит предприятию в той сфере его деятельности, которая связана с уплатой налогов.

В Налоговом Кодексе РФ отсутствует определение налоговой нагрузки, но, несмотря на это, принятые ФНС критерии выдвинули налоговую нагрузку на одно из главных мест среди других критериев. Преследуя цель обеспечения законных интересов государства и прав налогоплательщиков, повышения их защищенности от неправомерных требований налоговых органов для исчисления и уплаты налогов, концепция предусматривает новый подход к построению системы отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок.

Анализу подлежат все существенные аспекты деятельности предприятия, а критериями оценки рисков являются:

- 1) налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности);
- 2) отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов;
- 3) отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период;
- 4) опережающий темп роста расходов темпа роста доходов от реализации товаров (работ, услуг);
- 5) выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации;
- 6) неоднократное приближение к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы;
- 7) отражение индивидуальным предпринимателем суммы расходов, максимально приближенной к сумме его доходов, полученных за календарный год;
- 8) построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели);
- 9) непредоставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности;
- 10) неоднократное снятие с учета и постановка на учет в новых налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами);
- 11) значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики;
- 12) ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

Предприятие может самостоятельно оценить налоговые риски и уточнить свои налоговые обязательства путем планирования, разработки систем контроля, оценки и анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Нельзя не отметить, что в настоящее время на промышленном предприятии создать безрисковую налоговую политику достаточно сложно. Это сопряжено с тем, что основные риски связаны с решениями арбитражных судов, оперирующих такими понятиями, как «налоговая выгода» и «недобросовестный налогоплательщик», не предусмотренными налоговым законодательством.

Управление налоговыми платежами российскими промышленными предприятиями в современный период требует своего дальнейшего развития. Налоговый менеджмент должен стать одной из важнейших функций управления промышленным предприятием, которая, к сожалению, пока применяется на практике бессистемно и только в целях уменьшения налоговых платежей, используя в том числе и незаконные методы, не учитывая существующих функциональных взаимосвязей в организационной структуре промышленного предприятия.

Интеграция налогового менеджмента в организационную структуру промышленного предприятия позволит систематизировать ее основные элементы, в числе которых: методы оптимизации; снижение налоговых ставок; предоставление налоговых льгот; расчет оптимальных размеров налоговых баз; защита законных интересов промышленных предприятий как плательщиков налогов и сборов.

Гибкая и результативная система налогового менеджмента является основой эффективного налогообложения, она основана на профессиональной нормативно-методической базе, позволяющей выстраивать оптимальные модели в налогообло-

жении предприятия. В условиях развития инновационного процесса в России необходим хорошо отработанный механизм налогообложения, основанный на внедрении оптимальных систем налогообложения, предусматривающий многочисленные налоговые эффекты.

Библиографический список:

1. Гарнов А.П. Инновационное развитие производственных предприятий в рыночной среде // Материалы Международной конференции: Инновационные решения как фактор устойчивого развития современного общества. М.: Гуманитарный институт, 2009. – С. 35–40.
2. Гарнов А.П., Киреева Н.С. Инструментарий логистики: монография. М.: Креативная экономика, 2009. – 304 с.
3. Сердюков А.Э., Вылкова Е.С. и др. Налоги и налогообложение: учебник для вузов. СПб., 2005. – 752 с. – С. 604–605.
4. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2008. – 496 с.
5. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2000. – 352 с.
6. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология). М.: Бухгалтерский учет, 2008.
6. Как считают и планируют налоговую нагрузку в ОАО «АВТОВАЗ» <http://www.nalogplan.ru/article/710>.
7. Корпоративный налоговый менеджмент как неотъемлемая составляющая стратегии управления бизнесом Г.Н. Букина
8. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 г. N 53.

Чайковская Любовь Александровна – доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой налогов и налогообложения ГОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»

Гарнов Андрей Петрович – доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой экономики и организации промышленного производства ГОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»