

§ 6 ПРОГНОЗИРОВАНИЕ И ПЛАНИРОВАНИЕ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

Антонова Е.В.

ВЫБОР МЕТОДИКИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Аннотация: В статье обосновываются и рассматриваются методики определения налоговой нагрузки, а также основные моменты, которые необходимо учитывать при организации налогового планирования на предприятии. Подчеркивается особая ответственность службы внутреннего контроля в вопросах скрупулезного контроля налоговых платежей. Обращается внимание указанной службы на то, что необходимо в ходе планирования и организации ее деятельности в области налогообложения принимать во внимание приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок». В статье рассмотрены методики определения налоговой нагрузки на основе финансово-экономических показателей предприятия. Автором приведены пять методик, их обоснование, формулы, по которым рассчитываются показатели, расшифровка элементов и рекомендации по их применению. Рассмотренные автором методики определения налоговой нагрузки позволят помочь службе внутреннего контроля предприятия учесть те нюансы, которые позволят осуществлять качественное налоговое планирование. В статье автор приводит основные элементы налогового планирования, которые включают: определение основных принципов; анализ проблем и постановка задач; определение основных инструментов, которые может использовать предприятие; создание схемы налогообложения; осуществление финансово-хозяйственной деятельности в соответствии с разработанной схемой налогообложения, а также приводит основные принципы налогового планирования: соблюдение требований действующего законодательства при осуществлении налогового планирования и снижение совокупных налоговых обязательств предприятия в результате применения инструментов налогового планирования.

Review: The article discusses and evaluates the methods for defining tax burden and the key moments which have to be taken into account when organizing tax planning at an enterprises. The author points out the special role of the internal control service in the issue of scrupulous control over the tax payers. It is brought to the attention of such services, that the in the process of planning and organization of their activities in the sphere of taxation

they should take into account the Order of the Federal Taxation Service of May 30, 2007 N. MM-3-06/333@ "On Approval of the Concept of the System for Planning the Field Tax Inspection". The article includes analysis of evaluation methods for the tax burden based on economic and financial characteristics of an enterprise. The author provides five methods, their substantiation, formulae for exponents, their interpretation and recommendations for their use. The methods for establishing tax burden shall assist the internal control services in taking into account the nuances, providing for quality tax planning. In the article the author provides for the key elements of tax planning, including analysis of problems and establishment of goals, establishing the key instruments, which an enterprise may use, formation of the taxation scheme, performing economic and financial activities in accordance with the taxation scheme. The author also provides the key principles of tax planning: compliance to the current legislation when arranging the tax planning and lowering the amount of combined tax obligations of an enterprise thanks to the use of tax planning instruments.

Ключевые слова: *Налоги и налогообложение, внутренний контроль, налогоплательщик, методика, налоговая нагрузка, налоговые платежи, налоговый контроль, выручка (доходы), затраты (расходы), налоговое планирование*

Keywords: *taxes and taxation, internal control, taxpayer, method, tax burden, tax payments, tax control, income (profit), costs (spending), tax planning.*

В условиях высокого уровня неопределенности и изменчивости внешней среды хозяйствования, включая изменения налогового законодательства, создание системы внутреннего контроля налоговой нагрузки предприятия, является неотъемлемой предпосылкой перехода к стратегически ориентированному управлению экономическим субъектом [8]. Развитие российских предприятий в новых экономических условиях требует качественного изменения методологии и обоснованности принятия управленческих решений путем объединения в единую комплексную систему процессов планирования, экономического анализа, бухгалтерского и налогового учета [5, 6].

Службе внутреннего контроля необходимо учесть, что предприятию необходимо контролировать налоговые платежи достаточно скрупулезно. Актуальность этого подтверждается информацией из приказа

ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ [7] «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» где говорится, что проводимый с целью отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок анализ финансово-экономических показателей их деятельности содержит несколько уровней, в том числе:

- анализ сумм исчисленных налоговых платежей и их динамики, который позволяет выявить налогоплательщиков, у которых уменьшаются суммы начислений налоговых платежей;
- анализ сумм уплаченных налоговых платежей и их динамики, проводимый по каждому виду налога (сбора) с целью контроля за полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей;
- анализ показателей налоговой и (или) бухгалтерской отчетности налогоплательщиков, позволяющий определить значи-

Прогнозирование и планирование в налогообложении

тельные отклонения показателей финансово-хозяйственной деятельности текущего периода от аналогичных показателей за предыдущие периоды или же отклонения от среднестатистических показателей отчетности аналогичных хозяйствующих субъектов за определенный промежуток времени, а также выявить противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, и (или) несоответствие информации, которой располагает налоговый орган;

- анализ факторов и причин, влияющих на формирование налоговой базы.

Для практического применения расчета налоговой нагрузки службе внутреннего контроля необходимо учесть следующие моменты:

1. В указанном приказе ФНС России приводится показатель налоговой нагрузки, рассчитываемый как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата). Расчет налоговой нагрузки, начиная с 2006 года, по основным видам экономической деятельности приведен в приложении № 3 к данному приказу. Если налоговая нагрузка у налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности), то существует угроза назначения выездной налоговой проверки. В данной методике определения налоговой нагрузки имеется ряд недостатков, например, непонятно, о каких налогах идет речь, как учитывать НДС при расчете и т.д.

2. Автором предлагаются иные методики определения налоговой нагрузки. Предлагаемые методики различаются, как правило, только по двум основным направлениям:

- по структуре налогов, включаемых в расчет при определении налогового бремени [11];
- по показателю, с которым сравнивают уплачиваемые налоги [12].

Методика 1. Общепринятой методикой определения налогового бремени на предприятии является порядок расчета, разработанный Минфином России, согласно которому уровень налоговой нагрузки представляет собой отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации [9]:

$$НН = (НП / В + ВД) \times 100\%, \quad (1.1)$$

где:

НН – налоговая нагрузка на предприятие;

НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

В – выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД – внереализационные доходы.

Такой расчет не позволяет определить влияние изменения структуры налогов на показатель налогового бремени, поскольку рассчитанная по этой методике налоговая нагрузка характеризует только налогообъемность произведенной продукции (работ или услуг) и не дает реальной картины налогового бремени налогоплательщика.

Методика 2. Существует иная методика расчета налоговой нагрузки, согласно которой:

- сумма уплаченных налогов и платежей во внебюджетные фонды увеличивается на сумму недоимки по налоговым платежам. Иными словами, налоговая нагрузка определяется не уплаченными предприятием налогами, а суммой налогов, которая должна быть уплачена, то есть суммой начисленных платежей;

- в сумму налогов не включается налог на доходы физических лиц, поскольку он уплачивается работниками предприятия, а перечисляется предприятием, как налоговым агентом;

– сумма косвенных налогов, подлежащих перечислению в бюджет, включается в состав налоговых платежей при расчете, поскольку они оказывают существенное влияние на финансовую устойчивость предприятия;

– сумма налогов соотносится с вновь созданным предприятием стоимостью продукции, которая определяется как разность добавленной стоимости и амортизации.

В этом случае налоговая нагрузка подразделяется на абсолютную и относительную. Абсолютная налоговая нагрузка представляет собой сумму налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды и может быть исчислена по формуле:

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД}, \quad (1.2)$$

Где:

АНН – абсолютная налоговая нагрузка;

НП – налоговые платежи, уплаченные предприятием;

ВП – уплаченные платежи во внебюджетные фонды;

НД – недоимка по платежам.

Поскольку абсолютная налоговая нагрузка отражает сумму налоговых обязательств экономического субъекта и не учитывает тяжесть налогового бремени, для определения уровня налоговой нагрузки возможно использовать показатель относительной налоговой нагрузки, который рассчитывается как отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости, иными словами, сумма налоговых платежей соотносится с источниками их уплаты.

Вновь созданная стоимость продукции организации может быть определена по формулам:

$$\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{А} + \text{ВД} - \text{ВР}, \quad (1.3)$$

или

$$\text{ВСС} = \text{ОТ} + \text{НП} + \text{ВП} + \text{П}, \quad (1.4)$$

где:

ВСС – вновь созданная стоимость;

В – выручка от реализации продукции, работ или услуг (с учетом НДС);

МЗ – материальные затраты;

А – амортизация;

ВД – внереализационные доходы;

ВР – внереализационные расходы (без налоговых платежей);

ОТ – оплата труда;

НП – налоговые платежи;

ВП – платежи во внебюджетные фонды;

П – прибыль предприятия.

Относительная налоговая нагрузка в этом случае определяется по формуле:

$$\text{ОНН} = (\text{АНН} / \text{ВСС}) \times 100\%, \quad (1.5)$$

По этой методике:

– на величину вновь созданной стоимости не влияют уплачиваемые налоги;

– в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно предприятием;

– отраслевая принадлежность и масштабы экономического субъекта на объективность расчета влияния не оказывают.

Однако эта методика не позволяет прогнозировать изменения показателя в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.

Методика 3. Существует методика, основанная на включении в состав налоговой нагрузки количества налоговых платежей, их структуры и механизма взимания.

По этой методике показатель налоговой нагрузки определяется как отношение всех налогов к сумме источника средств для их уплаты:

$$\text{НН} = (\sum (\text{НП} + \text{ВП}) / \sum \text{ИС}) \times 100\%, \quad (1.6)$$

где;

$\sum (\text{НП} + \text{ВП})$ – сумма начисленных налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды;

$\sum \text{ИС}$ – сумма источника средств для уплаты налогов.

Прогнозирование и планирование в налогообложении

В сумму налоговых платежей включают все налоги, уплачиваемые предприятием, с учетом налога на доходы физических лиц.

Эта методика предполагает рассчитывать налоговую нагрузку по группам налогов в соотношении с соответствующим источником уплаты. Общим показателем для всех налогов является добавленная стоимость, которая исчисляется по формулам:

$$ДС = В - МЗ, \quad (1.7)$$

или

$$ДС = ОТ + НП + ВП + П + А, \quad (1.8)$$

Где: ДС – добавленная стоимость.

Данная методика, в отличие от предыдущей не предполагает исключения из добавленной стоимости амортизационных отчислений. Она позволяет определить долю налогов в выручке предприятия, прибыли и долю заработной платы, амортизации, налогов и чистой прибыли в каждом рубле созданной продукции, но в состав налогов включен налог на доходы физических лиц, хотя предприятие, являясь налоговым агентом, налоговой нагрузки по этому налогу не несет.

Методика 4. Следующая методика позволяет определять налоговую нагрузку как функцию типа производства, изменяющуюся в зависимости от колебаний затрат на материальные ресурсы, оплату труда или амортизацию [3, 10]. Налоговое бремя при этом определяется как доля отдаваемой государству добавленной стоимости, а налоги соотносятся с источником их уплаты. Расчет добавленной стоимости производится по следующей формуле:

$$ДС = А + (ОТ + ПВФ) + НДС + П, \quad (1.9)$$

где:

ДС – добавленная стоимость;

А – амортизация;

ОТ – оплата труда;

ПВФ – платежи во внебюджетные фонды;

НДС – налог на добавленную стоимость;

П – прибыль.

Выручка определяется как сумма добавленной стоимости и материальных затрат по формуле:

$$В = ДС + МЗ, \quad (1.10)$$

Эта методика предполагает применение структурных коэффициентов, как то:

– доля оплаты труда в добавленной стоимости (включая начисления на заработную плату), рассчитываемой по формуле:

$$Кот = (ОТ + ПВФ) / ДС, \quad (1.11)$$

– удельный вес амортизации в добавленной стоимости, рассчитываемый по формуле:

$$Ка = А / ДС, \quad (1.12)$$

– удельный вес добавленной стоимости в валовой выручке, рассчитываемый по формуле:

$$Ко = ДС / В, \quad (1.13)$$

По действующей системе налогообложения предприятие уплачивает следующие основные налоги:

– НДС (расчет по ставке 18%):

$$НДС = (ДС / 118\%) \times 18\% = 0,153ДС, \quad (1.14)$$

– платежи во внебюджетные фонды (расчет в 2013 г. по ставке 30%):

$$ПВФ = (ДС / 130\%) \times 30\% \times Кот = 0,231ДС \times Кот, \quad (1.15)$$

– налог на доходы физических лиц:

$$Нп = 0,13 \times (1 - (0,356 / 1,356)) \times Кот \times ДС = 0,096ДС \times Кот, \quad (1.16)$$

– налог на прибыль:

$$Нпр = 0,2 \times (1 - НДС - Кот - Ка) \times ДС = 0,2 ДС \times (0,847 - Кот - Ка), \quad (1.17)$$

Сумма основных налогов, уплачиваемых предприятием, позволяет определить налоговую нагрузку как долю добавленной стоимости, расходующую на налоговые платежи, по формуле:

$$НН = НДС + ПВФ + Нп + Нпр, \quad (1.18)$$

При применении указанных выше коэффициентов формула имеет следующий вид:

$$НН = ДС \times (0,356 + 0,069 Кот - 0,24 Ка), \quad (1.19)$$

Таким образом, по этой методике сумма налогов соотносится с добавленной стоимостью, то есть с источником дохода, но при этом в расчет включен налог на доходы физических лиц и не учитывается влияние таких налогов, как налог на имущество, платежи за пользование природными ресурсами, земельный налог.

Методика 5. Существует методика, представляющая собой модификацию предыдущей методики. Основные принципы этой методики заключаются в следующем:

- в расчет включаются все налоговые платежи, подлежащие перечислению предприятием в бюджет и во внебюджетные фонды, т.е. не суммы произведенных платежей, а суммы начисленных платежей, поскольку определение налоговой нагрузки по фактически уплаченным суммам налогов уменьшает реальный уровень налогового бремени в силу возможного несовпадения по тем или иным причинам начисленных и фактически перечисленных по принадлежности налоговых платежей;

- налог на доходы физических лиц не включается в расчет как не относящийся к налоговой нагрузке на предприятие, поскольку оно является налоговым агентом;

- добавленная стоимость продукции, рассчитываемая по формуле:

$$ДС = В - МЗ, \quad (1.20)$$

является общим знаменателем, с которым соотносятся налоговые платежи.

Кроме применяемых в приведенной выше методике коэффициентов (коэффициент оплаты труда и коэффициент амортизации), в данной методике в состав структурных коэффициентов введены дополнительные коэффициенты, как то:

- удельный вес налогов, относимых на себестоимость продукции, за исключением

платежей во внебюджетные фонды (поскольку они уже включены в коэффициент оплаты труда), в добавленной стоимости, рассчитываемый по формуле:

$$K_o = Нсс / ДС, \quad (1.21)$$

где:

Нсс – сумма налогов, относящихся на себестоимость продукции;

- доля налогов, относящихся к внереализационным расходам и уменьшающих прибыль предприятия до налогообложения (налог на имущество и т.д.), рассчитываемая по формуле:

$$K_{нпр} = Нпр / ДС, \quad (1.22)$$

где:

Нпр – сумма налогов, относящихся на внереализационные расходы.

По данной методике расчет НДС и платежей во внебюджетные фонды производится аналогично предыдущей методике, т.е. по формулам 3.1.14. и 3.1.15.

Формула определения налога на прибыль предприятия должна быть скорректирована на суммы налогов, относимых на себестоимость продукции и уплачиваемых из прибыли:

$$Нпр = 0,2 \times [ДС - НДС - (ОТ + ПВФ) - А - Нсс - Нпр], \quad (1.23)$$

Применением указанных выше структурных коэффициентов формула определения налога на прибыль предприятия может быть преобразована следующим образом:

$$Нпр = 0,2 \times ДС \times (0,847 - K_{от} - K_a - K_{нсс} - K_{нпр}), \quad (1.24)$$

Общая налоговая нагрузка определяется как сумма подлежащих уплате налогов по формуле:

$$НН = НДС + ПВФ + Нпр + Нсс + Нпр, \quad (125)$$

В силу указанных выше причин из расчета исключен налог на доходы физических лиц.

При замене расчетных составляющих структурными коэффициентами формула

Прогнозирование и планирование в налогообложении

налоговой нагрузки примет следующий вид:

$$НН = ДС \times (0,356 + 0,034Кот + 0,076Кнсс + 0,076Кнпр - 0,24Ка), \quad (1.26)$$

Кроме того, в данной методике предполагается также применение коэффициента денежного изъятия, представляющего собой отношение начисленных налоговых платежей к реально полученным предприятием финансовым ресурсам, рассчитываемый по формуле:

$$НН = (НП / ДС - КБ) \times 100\%, \quad (1.27)$$

где:

НП – начисленные налоговые платежи в бюджет и внебюджетные фонды (без учета налога на доходы);

ДС – сумма денежных средств, полученных предприятием за отчетный период;

КБ – заемные денежные средства (кредиты), привлеченные предприятием в отчетном периоде.

Рассмотренные автором методики определения налоговой нагрузки позволят помочь службе внутреннего контроля предприятия учесть те нюансы, которые позволят осуществлять качественное налоговое планирование.

Налоговое планирование – это совокупность плановых действий налогоплательщика, направленных на увеличение финансовых ресурсов предприятия, регулирующих величину и структуру налоговой базы, воздействующих на эффективность управленческих решений и обеспечивающих своевременные расчеты с бюджетом согласно действующему законодательству. При этом планирование осуществляется в целях оптимизации налоговых платежей, минимизации налоговых потерь по конкретному налогу или по совокупности налогов, повышения объема оборотных средств, увеличения реальных возможностей для дальнейшего развития предприятия, повышения эффектив-

ности его деятельности. Налоговое планирование следует осуществлять до осуществления какой-либо хозяйственной операции или до предстоящего налогового периода, то есть заблаговременно. Как минимум налоговое планирование должно начинаться на стадии подготовки к заключению любого договора, так как уже тогда предприятие должно учитывать, какие налоги и в каком объеме придется заплатить впоследствии.

Бывает, что налоговое планирование выходит за рамки оптимизации налоговой нагрузки и законных способов, тогда планирование уже становится банальным уклонением от уплаты налогов. Граница между налоговым планированием и уклонением определяется целями налогоплательщика. Если налоговая экономия сопутствует хозяйственному результату [1, 2], то налоговые последствия следует устанавливать исходя из формы сделки. Но если налогоплательщик действовал не для достижения хозяйственного результата, а исключительно в целях уменьшения налоговых платежей, то это свидетельствует о несоответствии сделки российскому законодательству по мотивам заключения ее с целью уклонения от уплаты налога. Сделка, дающая ее сторонам налоговые преимущества, но не направленная на достижение определенной деловой цели, вполне может быть признана недействительной. То есть вывод: налоговая экономия не должна признаваться деловой целью сделки.

Налоговое планирование обусловлено тем, что каждый налогоплательщик имеет право использовать допустимые законом средства, приемы и способы для максимального сокращения своих налоговых обязательств. При этом налоговое планирование представляет собой одну из важнейших составных частей финансового планирования

(управления финансами) предприятия и является планированием финансово-хозяйственной деятельности предприятия с целью минимизации налоговых платежей.

Чтобы планирование было эффективным, необходимо, чтобы все плановые мероприятия были направленными и носили адресный характер. В то же время налоговое планирование должно применяться в финансово-хозяйственной деятельности широкого круга экономических субъектов.

Эффективное налоговое планирование включает в себя:

- определение основных принципов;
- анализ проблем и постановка задач;
- определение основных инструментов, которые может использовать предприятие;
- создание схемы налогообложения;
- осуществление финансово-хозяйственной деятельности в соответствии с разработанной схемой налогообложения.

Приведем основные принципы налогового планирования:

- соблюдение требований действующего законодательства при осуществлении налогового планирования;
- снижение совокупных налоговых обязательств предприятия в результате применения инструментов налогового планирования;
- использование возможностей, предоставляемых законодательством, и инструментов, доступных для конкретного предприятия, которые обеспечивают достижение налоговой экономии в большем размере, чем затраты, связанные с их применением;
- рассмотрение нескольких альтернативных вариантов налогового планирования с выделением наиболее оптимального из них применительно к конкретному предприятию;
- своевременная актуализация схемы налогообложения с целью учета в кратчайшие

сроки вносимых в действующее законодательство изменений;

- понятность и экономическая обоснованность налоговой схемы как в целом, так и всех без исключения ее составных частей.

Как уже было сказано выше, одним из этапов налогового планирования являются анализ налоговых проблем предприятия и постановка задачи, в целях решения которой в дальнейшем должны разрабатываться инструменты и налоговые схемы применительно к особенностям организации финансово-хозяйственной деятельности. В качестве задачи налогового планирования, в частности, могут выступать:

- минимизация налоговых потерь организации по какому-либо конкретному налогу или сбору;
- минимизация налоговых потерь по совокупности налогов, исчисляемых на базе одного и того же объекта налогообложения (например, оборотных налогов с выручки);
- минимизация по всей совокупности налогов и сборов, плательщиком которых является предприятие.

В этих целях предварительно уточняются перечень налогов, которые надлежит уплачивать, их ставки, размеры, распределение между бюджетами различных уровней и налоговые льготы, проводится анализ системы договорных отношений и типичных хозяйственных ситуаций, определяется и оценивается сумма налоговых обязательств в текущих условиях хозяйствования.

Самостоятельную задачу налогового планирования можно представить как состоящую из нескольких следующих этапов:

- формирование налогового поля предприятия – спектра основных налогов, которые надлежит уплачивать предприятию, их конкретные ставки и льготы. Параметры на-

Прогнозирование и планирование в налогообложении

логового поля устанавливаются по статусу предприятия, на основе его устава и в соответствии с Налоговым кодексом РФ, законами Российской Федерации;

– формирование системы договорных отношений – на основе Гражданского кодекса Федерации определяется совокупность видов договоров, на базе которых происходит взаимодействие с покупателями и поставщиками, с дебиторами и кредиторами. Система договорных отношений составляется с учетом сформированного ранее налогового поля;

– подбор типичных хозяйственных операций – на основе предварительного анализа хозяйственной деятельности и планируемых результатов работы выбираются типичные хозяйственные операции и действия, которые предстоит выполнять предприятию в своей повседневной практике или совершать эпизодически;

– выделение и регламентирование различных хозяйственных ситуаций – определяются реальные хозяйственные ситуации, охватывающие самые разнообразные стороны экономической жизни и реализуемые в нескольких сравнительных вариантах;

– предварительный выбор оптимального варианта хозяйственных ситуаций – по итогам всестороннего исследования ситуаций производится предварительный отбор оптимальных по финансовому результату и по суммарным налоговым платежам вариантов;

– сравнительный анализ ситуаций и принятие решений – проводятся расчетные исследования хозяйственных ситуаций и осуществляется их уточненный сравнительный анализ. При этом различные ситуации сопоставляются по полученным финансовым результатам, налоговым платежам и возможным потерям, обусловленным штрафными и другими санкциями. Этой стадии следует уделить осо-

бое внимание. Во-первых, из-за серьезности санкций и возможных существенных потерь, которые необходимо исключить. Во-вторых, из-за готовности пойти на некоторые утраты, но получить определенный (существенный) выигрыш в чем-то другом, например: в оборачиваемости средств, во временных затратах на принятие решений и т.п.

Инструментами налогового планирования являются налоговые льготы, специальные налоговые режимы, зоны льготного налогообложения на территории Российской Федерации и за рубежом, соглашения об избежании двойного налогообложения и т.д., позволяющие практически реализовать предусмотренные законодательством наиболее выгодные с позиций возникающих налоговых последствий условия хозяйствования.

К числу основных и наиболее широко применяемых инструментов налогового планирования относятся:

– предусмотренные налоговым законодательством налоговые льготы;

– оптимальная с позиций налоговых последствий форма договорных отношений применительно к осуществляемым видам деятельности;

– цены сделок;

– дифференциация налоговых ставок по видам налогов;

– специальные налоговые режимы и системы налогообложения;

– льготы, предусмотренные соглашениями об избежании двойного налогообложения и иными международными договорами и соглашениями;

– методы определения налогооблагаемой базы по конкретным налогам.

Основной задачей является организация системы правильного и своевременного применения инструментов налогового планиро-

вания как индивидуально, так и взаимосвязанно. В рамках этой системы должны быть разработаны схемы оптимальной структуры организации хозяйственной деятельности с учетом требований законодательства, одновременного использования предоставленных в рамках его действия возможностей, а также тенденций к изменению действующего законодательства и вероятности его изменения.

В процессе подготовки к налоговому планированию необходимо проанализировать принципы признания расходов для целей налогообложения, вспомнив основные, связанные с ними, нормы Налогового кодекса [3, 4].

Согласно ст. 252 НК РФ расходы – это обоснованные и документально подтвержденные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. При этом уточняется, что под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты.

Расходы должны быть:

- обусловлены получением доходов;
- документально подтверждены;
- удовлетворяющими принципу рациональности;
- обусловлены обычаями делового оборота.

Согласно ст. 264 «Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией» НК РФ в состав прочих расходов входят суммы всех налогов и сборов, кроме косвенных, а также ряда сборов, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Кроме того, к прочим расходам относятся расходы на охрану, пожарную безопасность и т.д., но, во-первых, некапитального характера и, во-вторых, отвечающие требованиям соответствующего законодательства.

Списание внереализационных расходов на затраты производства осуществляется в соответствии со ст. 265 НК РФ. Перечень этих расходов указан в п. 1 указанной статьи, но он

не является исчерпывающим (не является закрытым), поскольку согласно пп. 20 п. 1 этой же статьи НК РФ расходы не ограничиваются теми, которые перечислены в предыдущих подпунктах п. 1 ст. 265 НК РФ.

Часть расходов, имеющих отношение к процессу производства, по действующему законодательству не уменьшает налогооблагаемую базу. Они перечислены в ст. 270 НК РФ и часто похожи на вычитаемые расходы. Перечень расходов ст. 270 НК РФ не является исчерпывающим, что подтверждается текстом самой этой статьи: «иные расходы, не соответствующие критериям, указанным в п. 1 ст. 252 настоящего Кодекса».

Предприятия имеют возможность осуществлять свою деятельность, уплачивая налоги по общей системе налогообложения и (или) налоги по специальному налоговому режиму.

Существуют два способа платить минимум налогов, а также вести налоговый учет в упрощенном порядке:

- это упрощенная система налогообложения;
- налог на вмененный доход.

Выбор о том, какую методологию налогообложения целесообразно применять, должен быть основан на четком представлении возможности использования преимуществ той или иной системы применительно к конкретной деятельности.

Библиография:

1. Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30 ноября 1994 г.
2. Гражданский кодекс РФ (часть вторая) от 26 января 1996 г.
3. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31 июля 1998 г.

Прогнозирование и планирование в налогообложении

4. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 5 августа 2000 г.
5. Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
6. Приказ Минэкономки РФ от 1 октября 1997 г. № 118 «Об утверждении методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)».
7. Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок».
8. Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” (ПБУ 1/2008)».
9. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Доходы организации” (ПБУ 9/99)».
10. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации” (ПБУ 10/99)».
11. Романов А.Н. Организация и методы налоговых проверок: Учеб. пособие / А.Н. Романов, А.А. Савин, А.К. Анашкин, А.А. Савина и др. / под ред. А.Н. Романова. – 3-изд. – М.: Вузовский учебник, 2012. – 294 с.
12. Савин А.А. Аудит налогообложения: Учеб. пособие / А.А. Савин, А.А. Савина. – 3-е изд. – М.: Вузовский учебник, 2011. – 289 с.

References (transliteration):

1. Romanov A.N. Organizaciya i metody nalogovyh proverok: Ucheb. posobie / A.N. Romanov, A.A. Savin, A.K. Anashkin, A.A. Savina i dr. / pod red. A.N. Romanova. – 3-izd. – M.: Vuzovskiy uchebnyk, 2012. – 294 s.
2. Savin A.A. Audit nalogooblozheniya: Ucheb. posobie / A.A. Savin, A.A. Savina. – 3-e izd. – M.: Vuzovskiy uchebnyk, 2011. – 289 s.