

Разработка системы налогообложения промышленного предприятия как элемента его интеллектуального капитала

77-30569/279292

01, январь 2012

Лаврухина Н. В.

УДК 658.15

Калужский филиал МГТУ им. Н.Э.Баумана

lavr_n56@mail.ru

Деятельность компании, направленная на оптимизацию ее налоговой нагрузки, можно отождествить с внутренними инвестициями компании, приводящими к формированию добавленной стоимости компании и появлению соответствующего нематериального актива Гудвилла (Goodwill).

Систему налогообложения компании, в рамках которой целесообразно осуществлять оптимизацию налоговой нагрузки, характеризуют следующие функциональные подсистемы: классификаторы налогов, элементов налогообложения и налоговых рисков, нормативно-методическая подсистема, информационно-техническая подсистема, организационная подсистема.

Содержание и назначение основных функциональных подсистем системы налогообложения предприятия.

I. Классификаторы налогов, элементов налогообложения и налоговых рисков. Назначение данной подсистемы заключается в характеристике обязательных или возможных к применению налоговых режимов, классификации всех налогов, которые необходимо уплачивать предприятию с описанием основных элементов по каждому возможному для применения налоговому режиму, а также в характеристике налоговых рисков.

Специальным налоговым режимом признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом и принимаемыми в соответствии с ним Федеральными законами.

Указанная подсистема связана с формированием и описанием налогового поля предприятия. Под налоговым полем понимают совокупность налогов, которые надлежит

уплачивать предприятию при применении различных налоговых режимов, и основных элементов налогообложения по ним.

Параметры налогового поля устанавливают по статусу предприятия, на основании Устава и в соответствии с Налоговым кодексом, а также соответствующими федеральными, региональными и местными нормативными актами. Составляется налоговый календарь – таблица, характеризующая налоговое поле организации. В эту таблицу помещается весь перечень налогов, сборов и других налоговых платежей, которые платит предприятие.

Каждый налог в соответствии со ст. 17 НК РФ детализируется по следующим элементам налогообложения и другим параметрам [1]: плательщики налога; объект обложения; налоговая база; ставка налога; сроки уплаты; порядок исчисления; нормативы распределения платежа по уровням и звеньям в бюджетной системе; льготы и особые условия исчисления налога; источник платежа (т.е. статья расходов, на которую он относится, или финансовый результат); бухгалтерская проводка; соответствующий налоговый регистр.

Всю совокупность платежей налогового характера целесообразно классифицировать по следующим критериям: статусному; доходно-расходному; учетно-экономическому.

Исходя из критерия многоуровневости бюджетной системы (в РФ бюджетная система представлена федеральным, региональным и местным уровнями), в которой аккумулируются налоговые доходы государства, широко распространена статусная классификация налогов. Федеральные налоги и сборы устанавливаются Налоговым кодексом и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации. К федеральным налогам относят налог на добавленную стоимость, акцизы на отдельные виды товаров (услуг) и минерального сырья, налог на прибыль (доход) организаций, взносы в государственные социальные внебюджетные фонды, государственная пошлина, таможенная пошлина и таможенные сборы и др.

Региональные налоги и сборы устанавливаются Налоговым кодексом и законами субъектов Федерации, вводятся в соответствии с Кодексом и обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов Федерации. К региональным налогам относят налог на имущество предприятия, налог с продаж, единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности и др.

Местные налоги и сборы, устанавливаются Налоговым кодексом и нормативно-правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводятся в действие в соответствии с Кодексом и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. К местным налогам относится земельный налог и др.

Классификация налогов на прямые и косвенные, исходя из доходно-расходного критерия, используется для оценки степени переложения налогового бремени на потребителя товаров и услуг. К числу прямых налогов относятся: налог на прибыль (доходы) предприятий; земельный налог; налоги на имущество юридических и др. Косвенные налоги «сидят» в цене товара и являются налогами на потребление: налог на добавленную стоимость; акцизы на отдельные товары; таможенная пошлина и др.

Учетно-экономическая необходимость определения налоговой нагрузки на предприятие определяет иную группировку налогов: налоги, относимые на издержки производства и обращения, налоги, включаемые в продажную цену продукции (работ, услуг), налоги, относимые на финансовые результаты деятельности предприятия, налоги на прибыль и за счет прибыли, остающейся в распоряжении плательщика.

II. Нормативно-методическая подсистема. Назначение нормативно-методической подсистемы системы налогообложения предприятия заключается в систематизации основных нормативно-законодательных и методических документов, регламентирующих организацию процесса налогообложения предприятия, а также в обосновании основных положений учетной политики предприятия для целей налогового и бухгалтерского учета.

Нормативно-методическая функциональная подсистема системы налогообложения предприятия включает в себя следующие составляющие.

1. Действующее законодательство РФ в области налогообложения предприятия. В соответствии с Налоговым кодексом [1] законодательство о налогах состоит из самого кодекса, федеральных законов, законов субъектов РФ, нормативно-правовых актов представительных органов местного самоуправления, принятых в соответствии с Налоговым кодексом. Кроме законов, важными нормативными документами для предприятия при налогообложении его деятельности являются приказы, инструкции и методические указания налоговых служб.

Объекты налогообложения, правила и процедуры исчисления и уплаты налогов, порядок взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков устанавливаются действующими нормативными актами.

2. Учетная политика предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Общие подходы предприятия по формированию налоговой базы по налогам и специфика способов формирования информации о порядке их исчисления определяются в специальном внутреннем регламенте «Учетной политике предприятия для целей налогообложения».

В этом документе раскрывается информация о выбранном варианте способа налогового учета в случае, когда законодательство о налогах и сборах допускает вариантность; раскрывается конкретная информация в тех случаях, когда законодательство по налогам

устанавливает только общие нормы, но не содержит конкретных способов исчисления налогов, отражается информация о позиции предприятия, занятой в случае, когда налоговое законодательство содержит «противоречия и неясности». Кроме того, учетная политика определяет, какие регистры налогового учета использует предприятие, как они создаются и как согласуются с системой бухгалтерского учета предприятия.

Документ учетная политика предприятия для целей налогообложения является центральным по значимости документом системы постановки и ведения налогового учета.

Это подтверждается следующими обстоятельствами:

- прямым законодательным требованием формирования учетной политики для целей налогообложения (ст. 167 гл. 21 «Налог на добавленную стоимость», ст. 313 гл. 25 «Налог на прибыль» НК РФ) [1];

- наличием по некоторым вопросам законодательства о налогах и сборах только общих норм, не содержащих конкретных способов исчисления налогов, а также многочисленных противоречий и неясностей, на которые имеется прямая ссылка в п. 7 ст. 3 НК РФ: «Все неустраняемые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов)».

Таким образом, при формировании учетной политики предприятия для целей налогообложения предоставляется возможность аргументировано обосновывать выбранный вариант исчисления налоговой базы, и, следовательно, таким образом, минимизировать свои налоговые риски.

Учетная политика организации представляет собой совокупность способов ведения налогового учета. Хотя налоговый учет регламентируется едиными нормами, но в пределах единых норм существуют возможности выбора методов учета, позволяющих регулировать финансовые потоки организации, влиять на величину финансовых показателей результатов и на величину налоговых платежей организации.

Влиять на величину денежного потока в рамках учетной политики можно различными путями: регулированием оценок активов, распределением доходов и расходов между смежными отчетными периодами и др.

Эффект «налоговой экономии» складывается, во-первых, за счет уменьшения величины налоговых платежей, и, во-вторых, за счет их уплаты в последние дни установленного срока. Благодаря этой экономии сокращается потребность в оборотных средствах, несколько дополнительных дней денежные средства находятся в обороте и «работают» на увеличение доходов организации.

Однако не все аспекты варьирования в бухгалтерском учете могут быть учтены при налогообложении.

Для целей налогообложения прибыли амортизацию начисляют одним из методов, предусмотренных ст. 259 гл. 25 НК РФ – линейным или нелинейным. Для целей бухгалтерского учета организации могут применять один из четырех способов амортизации, предусмотренных в п. 4.2 ПБУ № 6/97.

Начисление различных видов резервов (на предстоящие отпуска, на ремонт основных средств), при имеющихся суммах отклонений в структуре себестоимости позволяет равномерно распределить налоговые платежи во времени их уплаты.

Варьирование методами учета различных объектов влияет, прежде всего, на величину налога на прибыль и налога на имущество организаций.

Возможности минимизации налоговых платежей достаточно много, так как различное сочетание вариантов формирует десятки комбинаций, каждая из которых составляет отдельную модель учета. Иными словами, каждая организация, решая задачу оптимизации налогообложения, выбирает из десятков моделей одну, призванную обеспечить оптимальное налоговое планирование при заданных производственных и финансовых результатах деятельности.

3. Договорная политика предприятия. Изменения, происходящие в законодательстве о налогах и сборах, создают все большую взаимосвязь между нормами налогового и гражданского права. Это означает, что в целом ряде случаев порядок расчета налоговой базы и сроки уплаты налогов зависят от того, как конкретная хозяйственная операция трактуется гражданским законодательством и, прежде всего, Гражданским кодексом РФ. В большинстве случаев такие связи прямо установлены Налоговым кодексом Российской Федерации (п. 2 ст. 38, п. 1 ст. 39, п. 1 ст. 40 НК РФ).

Налоговый кодекс ставит целый ряд своих предписаний в прямую зависимость от вида гражданско-правового договора, которым стороны оформили совершаемые хозяйственные операции. В связи с этим организация может влиять на трактовку осуществляемых хозяйственных операций с точки зрения гражданского законодательства с тем, чтобы изменить их налоговые последствия, создав для себя наиболее выгодный режим налогообложения.

Изменение условий хозяйственных договоров с целью достижения желаемого финансового результата или определенной структуры активов организации называется договорной политикой.

Проводя договорную политику, следует оценивать в комплексе все налоговые последствия заключаемого и(или) изменяемого хозяйственного договора.

К инструментам договорной политики организации можно отнести выбор контрагента, вида и отдельных условий договора.

III. Информационно-справочная и программно-техническая подсистема. Назначение этой подсистемы системы налогообложения предприятий состоит в создании необходимого справочно-правового и программно-технического обеспечения процесса налогообложения предприятия и его оптимизации, создания банка статистической и налоговой информации, информационной базы для правильного исчисления и уплаты налогов, а также разработки математических моделей для расчета налоговой нагрузки предприятия.

Указанная подсистема включает:

- справочно-правовое, программно-техническое и математическое обеспечение – современные справочно-правовые системы (Гарант и др.), программные продукты для автоматизации бухгалтерского и налогового учета (1С-Бухгалтерия и др.) и осуществления функций налогового менеджмента на предприятии, а также математические модели расчета налоговой нагрузки предприятия, налоговых баз для основных видов налогов и обоснования критериев оптимизации налоговой нагрузки;

- статистическая налоговая и бухгалтерская информация включает банк данных по формированию налоговой нагрузки предприятия, в том числе динамике и структуре налоговых выплат, обоснованию трендовой зависимости изменения налоговой нагрузки предприятия, суммам недоимки и штрафных санкций и т.п.

Информационная база для правильного исчисления налогов и сборов включает необходимую информацию для расчета налогов и заполнения налоговых деклараций.

IV. Организационная подсистема. Организационная подсистема включает организационные способы ведения налогового учета, организационно-распорядительную документацию в области организации процесса налогообложения, а также организационные формы налогового менеджмента и налогового планирования.

Организационные способы ведения налогового учета – это способы организации самого технологического процесса налогообложения, организационной регламентации этого процесса с помощью внутренних организационно-распорядительных документов, которые устанавливают:

- организацию работы бухгалтерской службы в части налогового учета (или налоговой службы и порядок ее взаимодействия с бухгалтерской службой);

- состав, форму и способы формирования аналитических регистров налогового учета;

- обеспечение информацией, необходимой для расчета налоговой базы, внутренних пользователей и контролирующих органов;

- организацию документооборота, порядок хранения документов налоговой отчетности и регистров налогового учета.

В соответствии с п. 12 ст. 167 НК РФ принятая предприятием учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации и применяется с 1 января соответствующего года. Учетная политика для целей налогообложения, принятая организацией, является обязательной для всех обособленных подразделений организации.

Организация налогообложения предприятия с использованием принципов системного подхода на основе разработки и практического использования системы налогообложения позволят оптимизировать налоговую нагрузку предприятия и увеличить его стоимость.

При этом оптимизация элементов системы налогообложения и построение оптимальной системы налогообложения предприятия можно отождествить с его внутренними инвестициями, приводящими к формированию добавленной стоимости компании и появлению соответствующего нематериального актива Гудвилла (Goodwill).

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ: ч. 1, 2 // Собр. законодательства РФ. М., 2001.
2. Организация налогообложения предприятия / В.И. Крейнина [и др.]. М.: ИКФ «ЭКМОС», 2002.
3. Оценка бизнеса / А.Г. Грязновой [и др.]. М.: Финансы и статистика, 2008.

Development of the industrial company taxation system as an element of its intellectual capital

77-30569/279292

01, January 2012

Lavruhina N.V

Bauman Moscow Technical University, Kaluga Branch
lavr_n56@mail.ru

Author successfully proves the necessity of system approach to the organization of industrial companies taxation for tax planning improvement and tax burden minimizing. In this case taxation is an element of company's intellectual capital. Author justifies structure, content and role of the taxation subsystems needed for target goal achievement and appropriate intangible Goodwill's asset appearance.

Publications with keywords: [intellectual capital](#), [the tax system](#), [to minimize the tax burden](#), [functional subsystems](#)

Publications with words: [intellectual capital](#), [the tax system](#), [to minimize the tax burden](#), [functional subsystems](#)

Reference

1. The Tax Code of the RUSSIAN federation: part 1, 2, 2001.
2. Kreinina V.I., et al., Organization of enterprise taxation, Moscow, IKF «EKMOS», 2002.
3. Griaznovoi A.G., et al., Business valuation, Moscow, Finansy i statistika, 2008.