

УДК 336.02

*Тищенко Евгения Сергеевна,
кандидат экономических наук, доцент
доцент кафедры «Рыночные и государственные институты»
Кубанский государственный технологический университет*

Россия, г. Краснодар

*Савченко Виолетта Сергеевна,
магистрант*

*2 курс, направление «Бюджетное и налоговое управление развитием
организаций и территорий»*

*Институт экономики, управления и бизнеса
Россия, г. Краснодар*

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ И ЕГО ВЛИЯНИЕ НА ПРИНЯТИЕ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННЫХ РЕШЕНИЙ

Аннотация. В статье рассмотрены критерии влияния налогообложения на принятия финансово-хозяйственных решений организации, а также обращено внимание на основные понятия налогового планирования организации. Предложены пути оптимизации налогообложения при планировании финансовых результатов деятельности организации, основанных на разработке внедрения системы бюджетирования по лимитируемым в системе налогового учета расходам, применения инвестиционного вычета по налогу на прибыль, применения схемы аутсорсинга.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, режим налогообложения, оптимизация, налоги, принятие решения.

Annotation. The article examines the criteria of the influence of taxation on the adoption of financial and economic decisions of the organization, and also draws

attention to the basic concepts of tax planning of the organization. The ways of optimizing taxation in planning the financial results of an organization's activities are proposed, based on the development of the implementation of a budgeting system for expenses limited in the tax accounting system, the use of an investment deduction for income tax, and the use of an outsourcing scheme.

Key words: *tax burden, tax regime, optimization, taxes, decision making.*

Система налогообложения представляет собой совокупность налогов и сборов, взимаемых в установленном порядке.

Группировка существующих налогов в рамках отдельных систем налогообложения выполняет ряд существенных функций: регулирование налоговых поступлений в бюджет; формирование справедливой структуры налогообложения для различных категорий плательщиков; снижение расходов на излишние контрольные процедуры по стороны налоговых органов; развитие отдельных секторов экономики, как правило, малого бизнеса [1].

Любое предприятие заинтересовано в оптимизации налоговой нагрузки. Высокий уровень налоговой нагрузки, необоснованная усложненность налогообложения, его неустойчивость – сильная мотивация к выработке эффективной налоговой политики организации.

Налоговое планирование является неотъемлемой частью практики финансового менеджмента современных эффективно функционирующих предприятий, в то же время теоретический аспект данной категории не имеет четкой определенности, у исследователей нет единого мнения в отношении сущности термина «налоговое планирование».

Основной целью налогового планирования на предприятии является оптимизация налоговой нагрузки, то есть максимально возможное сокращение суммы уплачиваемых налогов и взносов предприятием [2].

Основными задачами налогового планирования являются:

- анализ налоговой системы предприятия и определение совокупности налогов и систем налогообложения, актуальных для предприятия, оценка налоговой нагрузки предприятия;
- определение перечня возможных льгот и вычетов, которыми может воспользоваться предприятие;
- определение схемы налогообложения предприятия, при которой налоговая нагрузка будет минимальной [3].

Налоговое планирование как часть налоговой политики предприятия осуществляется непрерывно, обеспечивая своевременное и адекватное реагирование финансовой системы предприятия на изменение налоговой политики государства и изменение внешней среды и условий хозяйствования [4].

Налоговое планирование является частью финансового планирования в организации, направлено на решение важных финансово-экономических задач (рисунок 1).

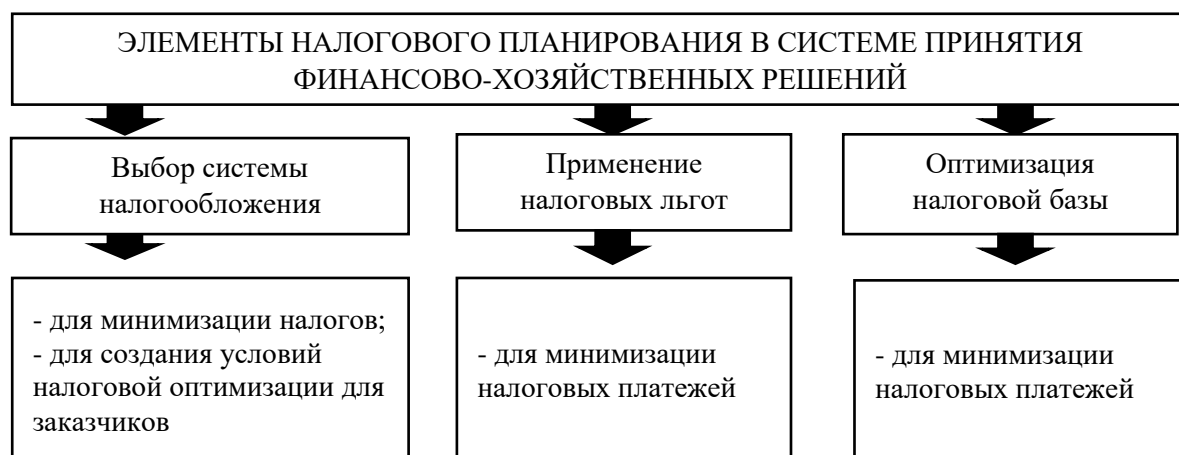


Рисунок 1 – Элементы налогового планирования в системе принятия финансово-хозяйственных решений

По нашему мнению, на финансовые результаты предприятия оказывает влияние вся совокупность уплачиваемых предприятием налогов, как прямых, так и косвенных, последние при этом оказывают влияние на уровень цен и, соответственно, продаж, а также на структуру поставщиков.

Налоговое планирование должно стать частью финансово-хозяйственной деятельности предприятия, вопросы налоговой оптимизации должны учитываться при принятии всех текущих управленческих решений.

Предлагаемая схема налогового планирования при принятии финансово-хозяйственных решений представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Рекомендуемая система налогового планирования при принятии финансово-хозяйственных решений

Налог	База налогообложения	В какой момент формируется налоговая база	Налоговые льготы, которыми может воспользоваться организация	Варианты принимаемых управленческих решений
Налог на прибыль	Прибыль	При формировании финансовых результатов	Применение специального коэффициента к норме амортизации (при оформлении финансовой аренды, лизинга)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Сократить объем расходов, не учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли; 2. Равномерно распределять доходы и расходы в течение налогового периода, в частности, в отношении прочих доходов и расходов; 3. Применять минимальный срок амортизации, допускаемый амортизационной группой; 4. Начислять максимальное количество и объем резервов финансово-хозяйственной деятельности (резервы по сомнительным долгам, резервы на отпуска, резервы на ремонт основных средств, обесценение материальных ценностей и т.д.); 5. Приобретать основные средства по договорам финансовой аренды (лизинга); 6. Применять схему факторинга для сокращения сомнительной задолженности и снижения

				налогового бремени от списания части задолженности; 7. Применение инвестиционного налогового вычета при приобретении и модернизации основных средств.
Налог на имущество организаций	Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения	Ввод в эксплуатацию	Освобождаются от налогообложения: - движимое имущество (с 2019г.); - земельные участки и иные объекты природопользования	1. Приобретать имущество только то, которое будет непосредственно использоваться в самое ближайшее время; 2. Использовать имущество максимально интенсивно; 4. Своевременно реализовывать и списывать имущество, не используемое в процессе финансово-хозяйственной деятельности
Земельный налог	Кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения	В момент регистрации права собственности	-	
Налог	База налогообложения	В какой момент формируется налоговая база	Налоговые льготы, которыми может воспользоваться организация	Варианты принимаемых управленческих решений

Транспортный налог	мощность двигателя в лошадиных силах	В момент приобретения транспортного средства	-	1. При выборе транспортного средства ориентироваться на минимальную мощность при сохранении экономической эффективности использования 2. Своевременно реализовывать и списывать имущество, не используемое в процессе финансово-хозяйственной деятельности.
--------------------	--------------------------------------	--	---	--

Таким образом, все принимаемые управленческие решения в организации должны учитывать последствия в виде увеличения налоговой нагрузки на предприятие.

Разработать рекомендации по оптимизации налогообложения при планировании финансовых результатов деятельности организации можно на примере организации, находящейся на территории Краснодарского края и осуществляющей деятельность, связанной с производством и продажей розничных товаров.

Варианты решений, которые непосредственно направлены на максимальное снижение налоговой нагрузки предприятия, представлены на рисунке 2.

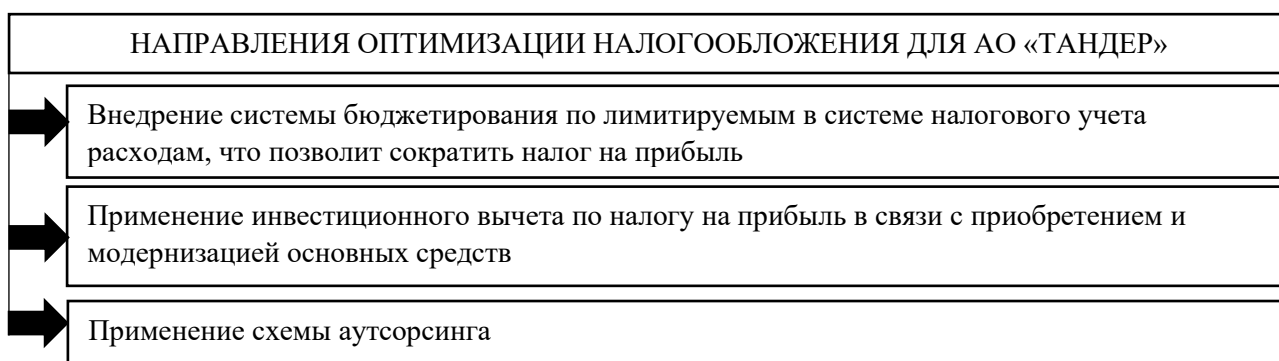


Рисунок 2 – Варианты снижения налоговой нагрузки в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Налоговая нагрузка компании практически полностью составляют страховые взносы, налог на добавленную стоимость и налог на прибыль. При этом в условиях возрастания налоговой нагрузки предприятия в период 2017-

2019гг., в том числе из-за увеличения налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость, два последних заслуживают особого внимания, ввиду возрастающей динамики их значения и доли в структуре налоговых платежей компании.

Предложенные варианты целесообразно рассчитать в процесс их внедрения в финансово-хозяйственную деятельность.

Система бюджетирования включает в себя:

- определение периода бюджетирования расходов с целью налоговой оптимизации по налогу на прибыль;
- расчет базовых показателей, определяющих лимит расходов по лимитируемым статьям;
- с учетом законодательно установленных значений расчет максимальных значений лимитируемых расходов в предстоящем периоде;
- соблюдение установленных ограничений по лимитируемым расходам весь планируемый период (месяц, квартал);
- контроль соблюдения бюджетных ограничений по лимитируемым расходам, определение и расчет отклонений, обусловленных отклонением базовых показателей.

Проведем оценку соблюдения лимитируемых значений в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятия в 2020 году (таблица 2).

Таблица 2 - Оценка соблюдения лимитируемых значений в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятия

Наименование расхода	Лимит, тыс. руб.	Фактическое значение, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб	Темп роста, %
Представительские расходы	2781904	2786952	5048	0,2
Наименование расхода	Лимит, тыс. руб.	Фактическое значение, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб	Темп роста, %
Расходы на рекламу (лимитируемые)	13965253	13969756	4503	0,0
Резерв по сомнительным долгам	139652534	5817201	-133835333	-95,8
Расходы в виде процентов по долговым обязательствам	16792335	16802542	10207	0,0
Плата государственному и/ или частному нотариусу за нотариальное оформление	49	56	7	14,3
Эффект	33539541	33550188	19765	0,03

В таблице 2 не представлены данные о расходах на штрафы за нарушения, в том числе налогового законодательства, которые также не включаются в расчет базы по налогу на прибыль.

Тем самым, при соблюдении бюджета нормируемых расходов организация смогла бы сэкономленные средства направить на другие расходы, не лимитируемых налоговым законодательством. В этом случае экономия от снижения налога на прибыль составила бы 3953 тыс. руб.:

$$19765 \text{ тыс. руб.} * 20\% = 3953 \text{ тыс. руб.}$$

Следующим важным направлением оптимизации налогообложения на предприятии является применение инвестиционного вычета по налогу на прибыль. Порядок применения инвестиционного налогового вычета

установлен и регламентирован статьей 286.1 НК РФ. Согласно п. 1 ст. 286.1 НК РФ, «законами субъектов РФ... может быть установлено право налогоплательщика уменьшить суммы налога (авансового платежа), подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов... по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений».

В Краснодарском крае применение инвестиционного налогового вычета регламентировано Законом Краснодарского края от 28.11.2019 г. №4170-КЗ «Об инвестиционном налоговом вычете по налогу на прибыль организаций». В соответствии с законом, в 2020-2021 гг. размер инвестиционного вычета составляет не более 90% суммы расходов на приобретение (модернизацию) основных средств; в 2022-2023 гг. – не более 70% суммы расходов; в 2024 году – не более 50% суммы расходов.

Для того, чтобы предприятие смогло применить инвестиционный вычет, необходимо внести в учетную политику организации в целях налогообложения решение об использовании права на применение инвестиционного налогового вычета.

Головная организация, расположенная в Краснодарском крае, сможет воспользоваться налоговым вычетом только с 2020 года. Так с начала 2020 года организации целесообразно ввести в эксплуатацию объекты основных средств первоначальной стоимостью 1752540 тыс. руб. и включила его в IV амортизационную группу. Налоговая база по налогу на прибыль в 2019 г. составила 25069340 тыс. руб.

Произведем расчет инвестиционного вычета для предприятия при заданных условиях в таблице 3

Таблица 3 – Расчет инвестиционного налогового вычета предприятия

Наименование показателя	Значение, тыс. руб.
Первоначальная стоимость введенных в эксплуатацию объектов основных средств	1752540
Налоговая база по налогу на прибыль	25069340
Максимальный размер возможного инвестиционного вычета (90%): $1752540 * 90\%$	1577286
Условный минимальный налог, который должен быть уплачен в бюджет субъекта РФ, исходя из ставки 5%: $25069340 * 5\%$	1253467
Расчетная сумма налога, которая была бы уплачена в бюджет, если бы вычет не применялся: $25069340 * 17\%$	4261788
Разница между минимальным и расчетными налогами: $4261788 - 1253467$	3008321
Сумма инвестиционного вычета по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет субъекта РФ	1577286
Максимальная сумма налога, на которую можно уменьшить федеральную часть налога: $1752540 * 10\%$	175254
Налог, который пришлось бы уплатить в федеральный бюджет без учета инвестиционного вычета: $25069340 * 3\%$	752080
Сумма инвестиционного вычета по налогу на прибыль, зачисляемому в Федеральный бюджет	576826
ИТОГО инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль	2154112

Таким образом, применение инвестиционного вычета позволит сократить налоговую нагрузку по налогу на прибыль для предприятия на 2154112 тыс. руб.

Важным направлением налоговой оптимизации для предприятия также

является сокращение величины страховых взносов. Законным образом сократить взносы возможно посредством перевода части функционала трудовых ресурсов на схему аутсорсинга. На аутсорсинг могут быть переведены должности и отделы:

- юридический отдел;
- отдел подбора персонала;
- отдел ИТ-обслуживания;
- МОЛ: клининг.

Таким образом, при применении схемы аутсорсинга предприятие сможет сократить объем уплаты зарплат, страховых взносов и налога на прибыль (таблица 4)

Таблица 4 – Расчет налоговой оптимизации при применении аутсорсинга в тысячах рублей

Наименование показателя	Отчетный период	Плановый период	Экономический эффект
Фонд оплаты труда персонала заменяемых аутсорсингом отделов	104632590	102237533	2395057
Страховые взносы, уплачиваемые за персонал заменяемых аутсорсингом отделов	31599041	30832623	766418
Стоимость аутсорсинговых услуг с учетом круга задач (в год) без НДС	-	2620000	2620000
Итого	136231631	135690156	5781475

Таким образом, применение аутсорсинга позволит получить экономию на расходах на персонал в размере 3161475 тыс. руб., при этом налоговая оптимизация по налогу на прибыль составит 2620000 тыс. руб., а общий экономический эффект составляет 5781475 тыс. руб.

Проведем общий расчет экономической эффективности реализации предложенных мероприятий по оптимизации системы планирования налогов на предприятии (таблица 5).

Таблица 5 – Расчет экономической эффективности мероприятий по налогообложению предприятия в тысячах рублей

Наименование мероприятия	Отчетный период	Плановый период	Экономический эффект
Бюджетирование нормируемых законодательством расходов	5013868	5009915	3953
Применение инвестиционного налогового вычета	25069340	24492514	2154112
Переход на аутсорсинг по отдельным функциональным направлениям	136231631	135690156	5781475
ИТОГО	28428881	165192585	136763704

Таким образом, оптимизация налогообложения предприятия непосредственным образом связана с осуществлением финансово-хозяйственной деятельности, налоговое планирование должно осуществляться на всех этапах финансово-хозяйственного управления и принятия управленческих решений. В результате реализации предлагаемых мероприятий общий объем налоговой нагрузки по налогообложению предприятия сократится на 136763704 тыс. руб., или на 7,1%, чистая прибыль возрастет на 2996100 тыс. руб., или на 23,1%. Наибольшее значение, с точки зрения экономической эффективности, имеет мероприятие по применению инвестиционного вычета. В Краснодарском крае возможность применения такого вычета предоставляется хозяйствующим субъектам в период с 2020 до 2024 гг. Произведенные расчеты позволяют сделать вывод об эффективности данного направления государственного регулирования объема налогообложения хозяйствующих субъектов, что особенно важно в период кризиса и экономической стагнации, в том числе на фоне пандемии.

Использованные источники:

1. Кашин В.А., Абрамов М.Д. О путях совершенствования налоговой системы // ЭКО. - 2018. - №10 (412). Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-putyah-sovershenstvovaniya-nalogovoy-sistemy-1> (дата обращения: 11.07.2020)

2. Ахмедов Ж. Модели определения налогового бремени: методологические аспекты // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. - 2015. - №3-1. Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-opredeleniya-nalogovogo-bremani-metodologicheskie-aspekty> (дата обращения: 02.08.2020)

3. Абанин М.А. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового планирования. // Хозяйство и право, 2018. - №10. - С.76-86

4. Баяндурян Г.Л., Осадчук Л.М., Сташ З.Н., Тищенко Е.С. Федеральные и региональные налоги: Учебное пособие/ Кубан. гос. технол. ун-т. – Краснодар: Изд. ФГОУ ВО «КубГТУ», 2018. – 152 с.