

*Ревин Евгений Александрович,
соискатель кафедры бухгалтерского учета,
налогов и экономической безопасности
Поволжского государственного
технологического университета
E-mail: nkc.yola@gmail.com*

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕМ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Для правильного исчисления налоговых показателей и составления налоговых деклараций организациям необходимо достаточное и достоверное отражение в учете всех хозяйственных операций, связанных с формированием налоговых баз. Взаимосвязь бухгалтерского аналитического и налогового учета позволяет получить такую информацию. В статье освещена авторская позиция в отношении необходимости формирования налоговой политики организации, определяющей основные информационные области управления налогообложением.

Ключевые слова: учетная политика, налоговая политика, налоговая база, налоговая нагрузка.

Научные исследования в области информационного обеспечения решений в коммерческих организациях в условиях сложившейся налоговой политики становятся все более актуальными. Глобализация экономических процессов с ужесточением конкуренции на внутренних и внешних рынках требует от менеджмента коммерческих организаций усиленного внимания к налоговым рискам, налоговой нагрузке, оказывающим влияние на результаты их деятельности.

Российские организации в соответствии с законодательством формируют учетную политику, в которой выделяют отдельные положения, связанные с налоговым учетом и формированием налоговой базы, уплачиваемых налогов. Причем на практике больший акцент всегда делается на налоговую базу налога на прибыль организаций, отражение методов и способов признания и оценки доходов и расходов для целей налогообложения, отражения в отчетности отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов и др.

Влияние на финансовые результаты деятельности коммерческих организаций налоговой нагрузки требует взвешенной и разработанной на перспективу налоговой политики как самостоятельного документа, регламентирующего не только отражение в налоговом учете тех или

иных показателей, но и процессы планирования налоговых платежей с учетом изменения ключевых показателей развития, в частности, объемов производства и выручки, затрат на производство и продажи; расчета показателей налоговой нагрузки и анализа их динамики по всем видам налогов, а также тотального внутреннего контроля налоговых баз, которыми располагает организация. То есть, налоговая политика организации выступает как часть общей экономической политики и стратегии развития, за реализацию которой может отвечать система налогового менеджмента (если таковая создана в организации) либо службы планирования, учета, анализа и контроля, наделенные соответствующими функциями в области налогового менеджмента и управления налоговыми рисками.

Поскольку правовые формы и виды деятельности коммерческих организаций отличаются отраслевой спецификой, принадлежностью к определенной материальной сфере (производство, торговля, услуги и т.д.), применением разных налоговых режимов, имеющих возможность получения различных налоговых льгот и т.д., содержание налоговой политики у каждой организации будет иметь свои особенности. Однако можно выделить унифицированный набор основных направлений налоговой политики для всех коммерческих организаций:

- планирование налоговых платежей и показателей налоговой нагрузки;

- выявление, идентификация и оценка налоговых рисков;

- контроль состояния и сохранения налоговой базы каждого налога в оптимальном размере, соответствующем политике и показателям налогового планирования;

- анализ влияния налоговой нагрузки на ключевые показатели текущего и стратегического развития организации (налоговая оптимизация);

- внутренний контроль за организацией и ведением налогового учета налога на прибыль и других уплачиваемых налогов, налоговых режимов.

Если учитывать все виды деятельности, осуществляемые той или иной коммерческой организацией, то при формировании налоговой политики важно очертить круг вопросов, требующих реализации для конкретного вида деятельности. Возможен выбор приоритетных видов деятельности, наибольшим образом влияющих на достижение запланированного уровня показателей стратегического развития.

В экономической литературе кроме налоговой политики придается большое значение договорной политике, поскольку практически все виды деятельности, производство и реализация продукции, организация услуг и др. зависят от объема заключенных договоров. В этой связи можно рассматривать договорную политику как элемент налоговой политики, выделяя в последней направления и меры, позволяющие оптимизировать влияние налоговой нагрузки на цены договоров, разрабатывать условия договоров с учетом возможных налоговых рисков и т.д.

В экономической литературе можно встретить разные отношения к определению и порядку формирования налоговой политики организаций, ведению налогового учета. Большинство авторов склоняются к идее организации налогового учета на основе бухгалтерского, объясняя это возможностью сокращения затрат, с одной стороны, и повышение качества первичной информации, используемой в налоговом учете. Можно встретить противоположное мнение: "налоговый учет предполагает новую методологию учета, полный учётный цикл, который организуется в регистрах налогового учета" [1, с. 16]. Такую позицию автор выска-

зал в связи с обоснованием налогового учета для налога на прибыль организаций, но при расширении границ налогового учета и отражения в нем налоговых баз по другим видам налогов сложно будет следовать этой позиции. Тесная связь уплачиваемых налогов с показателями формирования финансовых результатов деятельности коммерческой организации проявляется, в первую очередь, за счет возможности учетно-аналитического обеспечения и выделением в этом обеспечении информации о налоговых базах по: налогу на имущество организаций, налогу на добавленную стоимость, акцизному, земельному и т.д. (рис. 1).

Оборот капитала коммерческой организации, включающий стадии снабжения, производства, реализации (продаж), позволяет организационно представить зависимость показателей при формировании финансового результата деятельности. В каждом ключевом финансовом показателе (выручке, себестоимости, прибыли и чистой прибыли) есть налоговая составляющая. Вместе с выручкой от реализации организации получают от покупателей НДС, акцизы, которые подлежат перечислению в бюджет после проведения необходимых расчетов по зачету "входных" налогов. В себестоимости продукции (товаров) вместе с затратами на оплату труда отражаются отчисления на страхование, которые в свое время составляли единый социальный налог и считались налоговым платежом. В настоящее время страховые платежи обременяют показатель себестоимости, но налоговыми платежами не являются, однако их нагрузка на финансовые результаты деятельности, на наш взгляд, должна учитываться вместе с налоговой нагрузкой. За счет прибыли до налогообложения в составе прочих расходов оплачиваются целый ряд налогов и сборов: транспортный, земельный, водный, налога на имущество организаций, НДС, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов. После уплаты этих налогов и налога на прибыль организаций с учетом всех необходимых вычислений и отчислений от прибыли, формируется показатель чистой прибыли, которая, в свою очередь, является источником уплаты платежей за выбросы загрязняющих веществ.

На рисунке показана зависимость налогов и сборов организаций, влияющих на формирование их финансового результата. Несмотря на то, что источники уплаты налогов не всегда соотносятся с ключевыми финансовыми показателями, определяющими финансовый результат, данная схема позволяет правильно понимать место налогов и сборов и определять влияние налоговой нагрузки на каждый из ключе-

вых показателей и на финансовый результат деятельности коммерческой организации в целом. В данной схеме не присутствуют элементы налогообложения, связанные с применением специальных налоговых режимов, поскольку к их исчислению требуется отдельный подход и выделение отдельных областей первичной и аналитической информации, формируемой в системе учета.

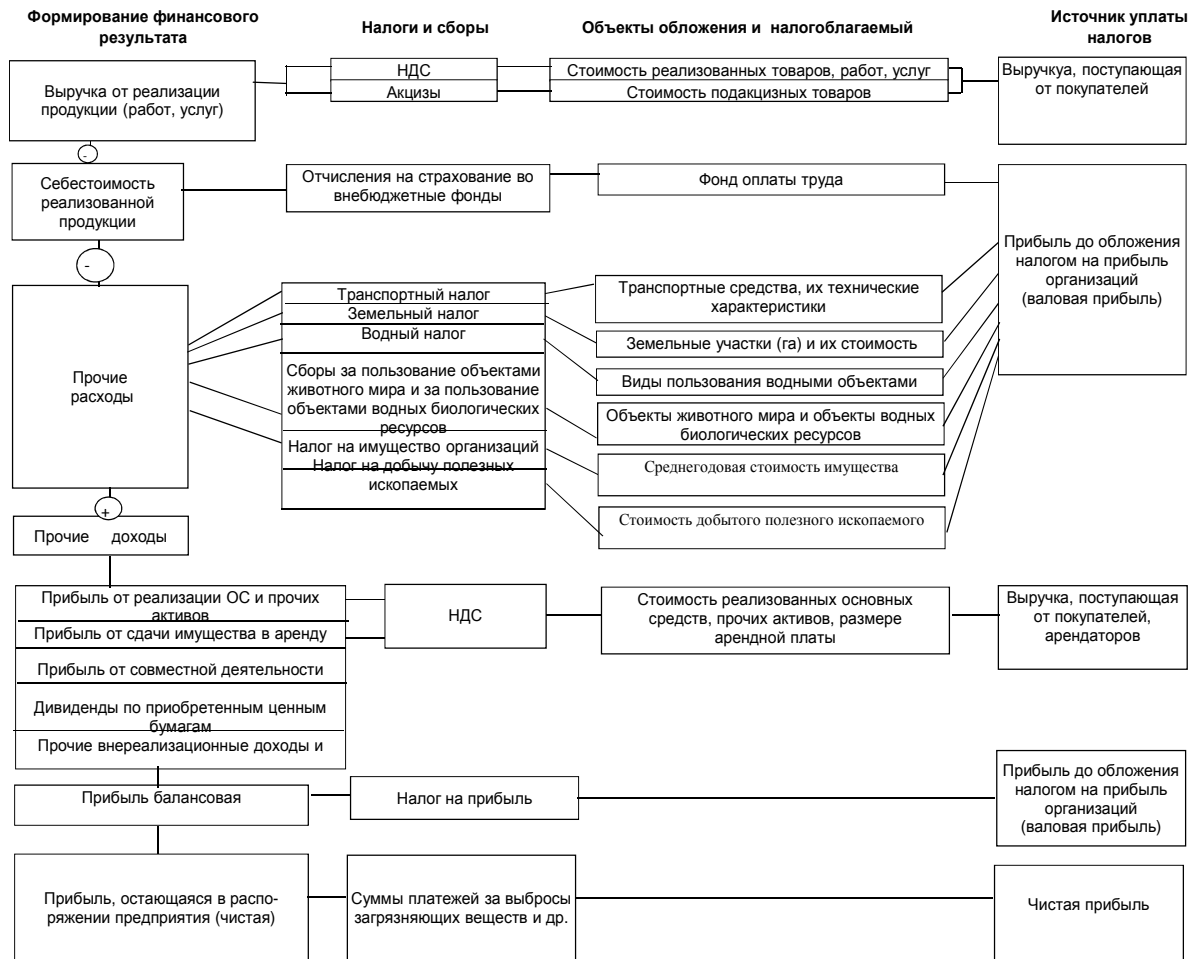


Рис. 1. Налоги в системе формирования финансового результата деятельности организации

Причем, чем больше отдельных требований к порядку исчисления конкретного налога в налоговом законодательстве, тем больше требуется аналитики в системе бухгалтерского учета, обеспечивающей правильное исчисление налоговой базы и самого налога. В качестве примера рассмотрим отдельные положения, которые должны быть, по нашему мнению, отражены в учетной политике в отношении исчисления НДС по экспортно-импортным операциям.

1. *Формирование налоговой базы НДС.* Требуется изначальное разделение налоговой базы, облагаемой НДС по разным налоговым ставкам. Поскольку НДС является косвенным налогом, налоговая база определяется в зависимости от особенностей реализации товаров, работ, услуг в соответствии с НК РФ, в учетной политике следует отразить особенности исчисления налоговых баз, зависящие: 1) от использования иностранной валюты; 2) от характера операций по реализации товаров (работ, услуг); 3) от ха-

рактера операций по передаче имущественных прав; 4) от характера операций по передаче прав, связанных с правом заключения договоров; 5) от характера операций по транспортным перевозкам и т.д.

2. *Налоговые вычеты.* Требуется выделение всех возможных вычетов, на применение которых имеет право организация.

3. *Принятый организацией порядок обложения НДС экспортных операций,* в том числе по ставке 0%. Отдельно следует отразить порядок исчисления налога при вывозе товаров на территорию государств – участников таможенного союза по заключенным договорам (контрактам).

4. *Принятый организацией порядок обложения НДС импортных операций,* включающий особенности декларирования товаров и их таможенной стоимости, порядок исчисления "ввозного" НДС, а также особенности импорта товаров из стран участников таможенного союза.

5. *Порядок и график составления налоговых деклараций по НДС,* отражающий сроки и ответственных лиц.

Традиционно российские организации в формируемой учетной политике для целей налогообложения не отражают всех элементов по формированию налоговых баз таких налогов как НДС, налог на имущество организаций, земельный налог, ограничиваясь главным обра-

зом налоговым учетом по налогу на прибыль организаций. Между тем, выделенные основные моменты, связанные с формированием налоговой базы, исчислением налогов с учетом применяемых инструментов льготирования, дают возможность повышения эффективности при планировании не только объемов налоговых платежей, но и расчета налоговой нагрузки.

Список литературы

1. Макарова Н.Н. Налоговый учет и учетная политика для целей налогообложения: монография. – Волгоград: Волгоградское научное издательство, 2009. – 182 с.
2. Ревин Е.А., Ханафеев А.Ф. Налоговая политика и ее роль в инновационном развитии малого бизнеса // Журнал Вопросы экономики и права, 2012, № 7, с. 118-123.
3. Миронова И.Б. Налоговая политика и обеспечение ее реализации в прогнозном периоде // Инновационное развитие экономики. 2013. № 4-5 (16). С. 76-79.
4. Евстафьева А.Х. Налоговая политика и оценка ее влияния на социально-экономическое развитие региона: монография / А.Х.Евстафьева. – Казань: Изд-во: Казанск. гос. архитектур.-строит. ун-та, 2014. – 175 с.
5. Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 519 с.