

Методы управления налоговыми платежами хозяйствующего субъекта.

Назарова Наталья Александровна, кандидат экономических наук, доцент, доцент Департамента налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве РФ, ANazarova@fa.ru

Залашкова Анна Сергеевна, студент магистратуры 2 курса, кафедра налогов и налогового администрирования, магистерская программа «Налоги. Бухгалтерский учет. Налоговый консалтинг», Финансовый университет при Правительстве РФ, 222111@edu.fa.ru

Аннотация: в статье рассматриваются общие и специальные методы управления налоговыми платежами, их сущность и примеры применения.

Ключевые слова: налоговая стратегия, налоговая политика, налоговый менеджмент, методы управления налоговыми платежами.

Налоговая стратегия является важной частью общей стратегии ведения деятельности организации. Она является основой планирования налоговых расходов и их минимизации, а также она нацелена на снижение уровня налоговых рисков до приемлемых организацией значений. При этом налоговая стратегия должна быть гармонизирована с прочими стратегическими планами организации и оценивать эффект их реализации на налоговую нагрузку и возможное возникновение налоговых рисков.

При формировании налоговой стратегии и осуществлении последующего управления налоговыми платежами используется комплекс методов, направленных на снижения налоговой нагрузки и повышения эффективности деятельности предприятия.

Такие методы условно можно разделить на две группы:

- Общие методы
- Специальные методы

Общие методы строятся на анализе деятельности организации в целом, выявлении причин отклонений между плановыми и фактическими суммами уплаченных налогов и уровнями налоговой нагрузки, моделировании

альтернативных вариантов ведения хозяйственной деятельности и сопоставлении их уровня налогового бремени с текущим вариантом осуществления деятельности [1].

Наиболее простым и доступным методом, применять который могут даже небольшие компании, является текущий финансовый контроль. Его суть заключается в том, что компания должна с установленной периодичностью составлять прогнозы по налоговым платежам, которые затем сопоставлялись бы с фактическими значениями. При использовании данного метода имеет смысл ввести понятие «уровня существенности», который бы автоматически определял критические для компании отклонения от плановых размеров налоговых платежей. По таким отклонениям компания в дальнейшем должна провести анализ причин их возникновения и рассмотреть возможные варианты устранения этих причин или минимизации их влияния.

Для субъектов среднего и крупного бизнеса актуальным будет применение метода предварительной налоговой экспертизы новых проектов и/или заключения значимых для компании сделок.

Такой метод является достаточно требовательным к наличию обширной и актуальной информационно-аналитической базы, не ограничивающейся только законодательными нормативными актами. Помимо норм действующего законодательства такая база должна включать в себя еще и анализ изменений правоприменительной практики, мониторинг обсуждаемых и готовящихся к внесению в налоговое законодательство поправок и новых положений, опыт проведения аналогичных сделок с уже известными последствиями. Информационная база отдельных хозяйствующих субъектов, даже если это крупнейшие компании, редко отвечает всем заданным требованиям, а квалификация сотрудников редко является достаточной для проведения специфического анализа. Поэтому для реализации метода предварительной налоговой экспертизы рациональнее всего было бы привлечь внешнего налогового консультанта, который в силу специфики своей

деятельности имеет достаточное информационное обеспечение и более разнообразный и актуальный опыт.

Метод вариационно-сравнительного анализа предполагает собой сравнение различных вариантов деятельности на предмет их «налоговой эффективности». При краткосрочном планировании такой метод может функционировать с допущением о том, что порядок определения налогооблагаемой базы и величина налоговых ставок остаются неизменными. Однако при увеличении горизонта планирования появляется необходимость в оценке вариантов деятельности, учитывающей наиболее вероятные сценарии изменения отдельных норм налогового законодательства.

Имитационный метод заключается в определении величины отдельных налогов, которые бы возникли в результате принятия компанией того или иного решения или вовсе проведения определенной экономической политики. Суть метода заключается в моделировании налоговых последствий хозяйственной операции и рассмотрения различных вариантов совершения этой операции для выбора наиболее оптимального варианта с точки зрения налогообложения. То есть смоделировано будет сразу несколько альтернативных ситуаций, но сценарий осуществления хозяйственной операции будет выбран исходя из анализа совокупности таких факторов как величина налогов, подлежащих уплате, а также величина и вероятность наступления налоговых рисков от совершения рассматриваемой операции.

Еще одним популярным общим методом управления налоговыми платежами является метод микробалансов. Он нацелен на оценку различных вариантов экономической деятельности компании при различных условиях осуществления такой деятельности. Применение этого метода строится на том, что та или иная хозяйственная операция или совокупность нескольких аналогичных операций представляется в виде оформления всех необходимых для отражения такой операции бухгалтерских проводок. Затем по этим проводкам составляются микробалансы, посредством сравнения которых

между собой можно определять наиболее выгодный вариант совершения сделки и отражения ее в учете.

Специальные методы налогового планирования включают в себя целый набор методов и в большей степени относятся к оптимизации налоговых платежей посредством применения уже известных алгоритмов или внедрения готовых решений (к примеру выводом части прибыли в офшор). При этом в отдельную подгруппу стоит выделить методы, связанные с реализацией права на применение налоговых льгот.

Ниже описаны некоторые из методов специального налогового планирования:

Метод замены отношений базируется на принципе диспозитивности гражданско-правовых отношений. Диспозитивность выражается в свободе хозяйствующего субъекта выбирать контрагентов, а также заключать с ними договоры любой формы и с любыми условиями, не противоречащими существующим законодательным нормам. Так из нескольких возможных вариантов оформления правоотношений стороны сделки могут остановиться на том, который будет выгоден обеим в части налоговых последствий от совершаемой сделки. Важно отметить, что подмена одного договора другим может повлечь за собой возникновение существенных налоговых рисков. Возникающие риски связаны с понятием «необоснованной налоговой выгоды», которая по мнению ФНС России может быть получена организацией за счет формального изменения договора, при неизменном содержании экономической сути сделки. При признании такой сделки мнимой или притворной ФНС России доначислит соответствующие налоги исходя из реальной экономической сути хозяйственной операции.

Метод разделения отношений схож по своей сути с предшествующим методом, однако, как это следует из названия, он заключается в том, что один

какой-либо сложный комплекс отношений или обязательств разделяется на несколько более простых и независимых друг от друга [4].

В качестве примера, иллюстрирующего применение указанного метода, можно описать ситуацию, когда заказчик работ по капитальному ремонту и реконструкции заключает с организацией-подрядчиком не один общий договор, а два разных. Так в первом договоре будут указаны только те работы проведение которых непосредственно приводит к изменению и не может трактоваться никак иначе чем проведение реконструкции. Впоследствии такие затраты увеличат первоначальную стоимость объекта и будут постепенно списываться в расходы через амортизацию. В свою очередь затраты по второму договору будут отнесены к расходам текущего периода, и сразу в полном объеме пойдут в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль.

Метод прямого сокращения объекта налогообложения, подразумевает собой снижение налоговой базы по налогу, которым облагается определенная операция или имущество.

Примером имплементации такого метода может быть проведение инвентаризации основных средств не раз в три года (что стандартно применяется компаниями т.к. законодательно установлено что инвентаризация должна проходить не реже, чем раз в три года) а на ежегодной основе. Проведение ежегодных инвентаризаций основных средств позволит наиболее оперативно выявлять основные средства, выбывшие из производственной цепочки, однако все еще составляющие базу по налогу на имущество. От таких объектов основных средств разумнее всего избавляться своевременно.

Другим примером может служить разукрупнение объекта основных средств. Перед постановкой на учет объекта основных средств необходимо анализировать его на предмет того, можно ли принимать к учету какие-либо его отдельные части, стоимость каждой из которых составляла бы менее 100

тыс. руб. так как это именно тот порог, позволяющий согласно ст. 257 НК РФ одновременно и в полном объеме списывать малоценное имущество в состав материальных расходов.

Метод отсрочки налогового платежа. Такой метод позволяет перенести момент возникновения объекта налогообложения (соответственно и уплаты налога) на последующий налоговый период. Наиболее ярким примером может служить введение вексельной формы расчетов. Суть такой схемы заключается в том, что налоговая база по НДС определяется с учетом сумм авансовых и иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров. При переходе на расчеты через вексели покупатель приобретает банковский вексель и передает его организации по договору купли-продажи. После поставки продукции составляется акт взаимозачета. До момента взаимозачета не возникает облагаемого оборота ни в части авансов, ни в части реализации товаров, что дает организации время на оборот денежных средств.

Метод офшора в налоговом планировании является достаточно популярным среди транснациональных компаний. В основном он используется при оптимизации налога на прибыль. Так прибыль переносится в юрисдикцию, где ставка налога в значительной мере в выгодную сторону отличается от ставки в той стране, где компания осуществляет свою основную деятельность [3].

Минимизация налогов с помощью субвенций или субсидий. Субсидии предоставляются организациям участникам бюджетных отношений в рамках целевого финансирования. При этом для получения субсидии должны совпадать интересы государства и интересы компании (к примеру государство может начать субсидировать компании для развития определенной отрасли в определенном регионе). Предоставлением субсидий зачастую занимаются субъекты Российской Федерации. Одной из основных задач, стоящих перед субъектом РФ, является пополнение бюджета, что приводит к возникновению конкуренции за налогоплательщиков между субъектами. Таким образом суть

схемы по оптимизации налоговых платежей строится на том, что компания договаривается с субъектом об условиях своего «переезда» в определенный регион. После регистрации в выбранном субъекте компания в полном объеме начинает уплачивать налоговые платежи, часть из которых субъект будет возвращать ей в виде субсидий.

Метод применения законодательно установленных льгот. Государство в рамках реализации своей экономической политики прибегает и к такому инструменту как налоговые льготы. Налоговые льготы - это способ стимулирования определенных отраслей или экономических процессов посредством искусственного создания благоприятных условий. Применение налоговых льгот является правом компании, и, от того насколько эффективно компания сможет это право реализовать зависит то, на сколько эффективно она использует свой потенциал налоговой оптимизации [2].

В российской практике существуют следующие виды льгот:

- Налоговые освобождения
- Налоговые изъятия
- Налоговые вычеты
- Понижение налоговых ставок
- Льготные системы налогообложения
- Инвестиционный налоговый кредит

Отдельно стоит выделить льготы, связанные с изменением сроков уплаты налогов, они включают в себя налоговые каникулы, налоговую отсрочку и рассрочку.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что у компаний существует достаточно большой спектр методов управления налоговыми платежами. Однако применение многих из них, в особенности специальных методов, может приводить к возникновению дополнительных налоговых рисков. Прежде чем внедрить какой либо метод компания должна провести

комплексный анализ величины налоговых рисков и вероятности их наступления и решить являются ли возможные налоговые последствия для нее приемлемыми.

Использованные источники:

1. Гончаренко, Л. И., Налогообложение организаций. : учебник / Л. И. Гончаренко, Е. И. Жукова, ; под общ. ред. Л. И. Гончаренко, ; под ред. Е. И. Жуковой. — Москва : КноРус, 2021. — 529 с. — ISBN 978-5-406-07973-7. — URL: <https://book.ru/book/938848> (дата обращения: 18.05.2024). — Текст : электронный.
2. Кошелева, Д. С. Оценка эффективности влияния налоговых льгот на налоговую нагрузку организации / Д. С. Кошелева, Ю. Н. Митрюшина, О. И. Костина // Калужский экономический вестник. — 2020. — № 1. — С. 66-69. — EDN JZEKIS.
3. Максимова, Н. Н. Поддержание финансовой устойчивости организации с помощью инструментов и методов налогового планирования / Н. Н. Максимова // Экономика и предпринимательство. — 2021. — № 1(126). — С. 1012-1018. — DOI 10.34925/EIP.2021.126.01.197. — EDN ZPROOA.
4. Никифорова, Н. А., Налоговый анализ : учебник / Н. А. Никифорова, С. Н. Миловидова. — Москва : КноРус, 2020. — 417 с. — ISBN 978-5-406-01076-1. — URL: <https://book.ru/book/934280> (дата обращения: 18.05.2024). — Текст : электронный.