

УДК 336.22

*Е. Н. Потехина, Ф. З. Гумарова**Марийский государственный университет, Йошкар-Ола***БЕЗОПАСНАЯ НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА  
КАК ФАКТОР ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ**

Основой стратегии развития предприятия является увеличение его конкурентоспособности. Для этого необходимо раскрыть весь возможный потенциал оптимизации затрат и увеличения прибыли при сохранении качества продукции. Одним из возможных вариантов является выбор системы налогообложения, отвечающей всем требованиям. При этом снижение налоговой нагрузки может послужить поводом для проведения выездной налоговой проверки. Возможные критерии, способствующие назначению проверки и варианты разъяснений, предлагаются в виде рекомендаций.

*Ключевые слова:* налоговая нагрузка, анализ финансовой отчетности, учет.

Для предприятий с целью дальнейшего развития и предотвращения кризисных ситуаций, особенно в период кризиса, становится актуальным вопрос оптимизации системы налогообложения. Основными препятствиями, с которыми сталкиваются предприятия, – это нестабильная внешняя среда с непрерывно реформируемой экономикой и ужесточением налогового администрирования. Целью деятельности любого коммерческого предприятия является получение прибыли. Для этого необходимо, в том числе, регулировать затратную часть. Все это стимулирует предприятия оптимизировать налоговую нагрузку. Однако при определенных условиях минимизация налоговой нагрузки может привести к серьезным нарушениям законодательства и стать незаконной. При этом для развития бизнеса необходимо рассчитывать на прозрачность и стабильность своих партнеров, поставщиков и покупателей, а также финансовых структур и банков. В 2013 году налоговые органы впервые опубликовали безопасные показатели налоговой нагрузки и рентабельности.

Расчет налоговой нагрузки предлагается осуществить как отношение суммы налогов, уплаченных за год к выручке, по данным бухучета (без НДС).

Выручка рассчитывается с учетом процентов к получению, прочих доходов (строки 2110, 2320, 2340 Отчета о финансовых результатах) и сумм уплаченных налогов (анализ счета 51 в корреспонденции со счетом 68).

Для расчета налогов, уплаченных за год, необходимо учесть все налоги за минусом НДС, НДС, перечисленный в качестве налогового агента,

а также все страховые взносы, уплаченные в ПФР. Полученное значение соотносят со средним значением по отрасли, к которой относится предприятие. Безопасный результат должен соответствовать критериям, рассчитанным ФНС.

Если у предприятия показатели налоговой нагрузки в динамике за последние три года отличаются от среднеотраслевых, и при этом существует динамика к их снижению, то это может послужить одним из поводов к проверке. При этом у предприятия могут возникнуть обоснованные ситуации, когда происходит изменение налоговой нагрузки в ту или иную сторону. Долгосрочные проекты с большим сроком окупаемости не приносят прибыль за первый и даже второй налоговый периоды. В период кризиса таких причин становится больше. Это и снижения цен для удержания позиций на рынке, снижения объемов производства из-за падения покупательной способности, увеличение кредиторской задолженности из-за недобросовестного выполнения договорных обязательств поставщиками. При этом необходимо дать четкие разъяснения, с чем связана данная ситуация и какие меры по изменению будут приняты. Выход на новые рынки сбыта, развитие новых направлений деятельности, оптимизация расходов, развитие новых технологий продвижения товара. Подобные расчеты налоговой нагрузки являются усредненными показателями, налоговые органы не вправе использовать их для доначисления налогов.

Возможные критерии отбора организаций для проверки, согласно приложению 2 к приказу ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333:

1. Налоговая нагрузка не должна быть ниже среднего уровня по отрасли (виду деятельности).

2. Предприятие получает убыток в бухгалтерской или налоговой отчетности на протяжении нескольких налоговых периодов.

3. Предприятие возмещает НДС на значительные суммы.

4. Темпы роста расходов опережают темпы роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).

5. Начисленная и выплаченная среднемесячная зарплата на одного сотрудника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности.

6. Приближение показателей для применения спецрежимов к предельно допустимым неоднократно, т. е. два и более за налоговый период.

7. Предприятие заключает договоры без экономической обоснованности с перекупщиками и посредниками, что приводит к получению необоснованной выгоды.

8. Непредставление пояснений о выявленных инспекцией несоответствиях показателей деятельности и (или) непредставление в инспекцию запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т. п.

9. Частая смена налоговых инспекций и юридического адреса.

10. Отклонение уровня рентабельности организации от среднестатистического уровня рентабельности по виду деятельности [1].

При расчете рентабельности продаж используется общепринятая формула, данные для расчета используются из Отчета о финансовых результатах: себестоимость продаж, прибыль, коммерческие и управленческие расходы (строки 2120, 2200, 2210, 2220). Рентабельность продаж рассчитывается как отношение прибыли от продаж товаров, работ, услуг к себестоимости товаров, работ, услуг.

Данные расчеты также сравниваются со средними по отрасли и в случае отклонения берутся на заметку. Особенно интересуют инспекторов отклонения свыше 10 % и, конечно, убытки. Низкая налоговая нагрузка является, как правило, результатом не эффективной предпринимательской деятельности с небольшими показателями рентабельности.

Оптимизация налогооблагаемой базы не должна становиться незаконной и неправомерной, так как это может вызвать серьезные последствия в виде штрафов, пени, а также грозить банкротством и даже уголовной ответственностью.

В Постановлении Пленума Высшего арбитражного суда РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения

налогоплательщиком налоговой выгоды» представлены возможные способы опасной оптимизации (минимизации) налоговой нагрузки. Налоговая оптимизация не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности, а также если при осуществлении деятельности предприятие получало налоговую выгоду при заключении сделок с взаимозависимыми или аффилированными лицами. Актуальным на сегодняшний момент становится недопущение сделок с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей. Сделка может быть признана недействительной, если предприятие-контрагент не отчитывалось по данной сделке и не платило налоги [3].

Однако право налогоплательщика на минимизацию налоговой нагрузки закреплено Конституционным судом РФ, но при этом суд поддерживает только законные способы, связанные с возможностью применения налоговых льгот, отсрочек, наиболее выгодные формы ведения предпринимательской деятельности и выбора организационно-правовых форм хозяйствования, возможности выбора системы налогообложения.

Возможности льготного обложения по НДС зависят от системы налогообложения, которую применяет предприятие.

Не начисляйте НДС по операциям: которые не являются объектом обложения НДС; которые льготируются (освобождены от налогообложения).

Операции, которые не являются объектом обложения НДС, перечислены в пункте 2 статьи 146 Налогового кодекса РФ. К ним, например, относятся: реализация земельных участков (долей в них) (подп. 6 п. 2 ст. 146 НК РФ); передача имущества и имущественных прав правопреемникам при реорганизации организации (подп. 2 п. 3 ст. 39, подп. 1 и 7 п. 2 ст. 146 НК РФ); безвозмездная передача объектов социально-культурной сферы и жилищно-коммунального назначения органам государственной власти и местного самоуправления (подп. 2 п. 2 ст. 146 НК РФ); выполнение работ (оказание услуг) в рамках мероприятий по снижению напряженности на рынке труда, реализуемых по решениям Правительства РФ (подп. 11 п. 2 ст. 146 НК РФ), и т. д. [2].

Также не является объектом обложения НДС передача имущества в качестве вклада в уставный капитал других организаций (подп. 1 п. 2 ст. 146 и подп. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ). В отличие от вкладов в уставный капитал имущественные вклады

участников обществ с ограниченной ответственностью НДС облагаются. Если в соответствии со статьей 27 Закона от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ участники вносят в имущество ООО какие-либо активы (кроме денежных средств), они должны начислять налог как при безвозмездной передаче.

Перечень операций, которые освобождены от налогообложения, приведен в пунктах 1, 2 и 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ. К ним, например, относятся: предоставление денежных займов; реализация лома и отходов черных и цветных металлов; передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) которых не превышают 100 руб. на одну единицу; реализация коммунальных услуг и услуг по содержанию общего имущества в многоквартирных домах; образовательные услуги, оказываемые некоммерческими организациями. Льгота распространяется на услуги по реализации общеобразовательных и (или) профессиональных образовательных программ (основных и (или) дополнительных), программ профессиональной подготовки, а также дополнительных образовательных услуг, указанных в лицензии; услуги организаций культуры. В частности, прокат аудио- и видеоносителей из собственных фондов, изготовление копий с печатной продукции, экспонатов и документов таких организаций, звукозапись театрально-зрелищных мероприятий, сдача в аренду концертных и сценических площадок, предоставление музейных предметов и коллекций, показ зрелищных программ в рамках гастрольной деятельности; услуги, связанные с социальным обслуживанием несовершеннолетних детей, граждан пожилого возраста, инвалидов, безнадзорных детей; реализация предметов религиозного назначения и религиозной литературы в рамках религиозной деятельности; безвозмездные услуги по производству (распространению) социальной рекламы [1].

Льготы по НДС, предусмотренные статьей 149 Налогового кодекса РФ, не применяются в отношении вознаграждений по агентским договорам, договорам поручения и комиссии (п. 7 ст. 149 НК РФ). Исключением из этого правила являются только вознаграждения за оказание посреднических услуг по реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1, подпунктах 1 и 8 пункта 2 и подпункте 6 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ (п. 2 ст. 156 НК РФ). Среди них – некоторые виды медицинских товаров, ритуальные услуги, изделия народных художественных промыслов.

Налоговая нагрузка для конкретного инвестиционного проекта рассчитывается как суммарный объем денежных средств, подлежащих уплате в виде ввозных таможенных пошлин и взносов в государственные внебюджетные фонды (за исключением взносов в Пенсионный фонд РФ) инвестором, осуществляющим инвестиционный проект (Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»).

Основными недостатками данного расчета являются:

1) при оценке используется лишь количественное значение, абсолютная величина, без учета соотношений с иными показателями финансово-хозяйственной деятельности;

2) из расчета исключены отчисления в Пенсионный фонд РФ, хотя на данный момент они составляют существенную долю в расходах предприятия и являются самым большим платежом, начисляемым из фонда оплаты труда [4].

Единой методики для расчета налоговой нагрузки нет. Оценка налоговой нагрузки производится с использованием различных методик и подходов. Изменение налоговой нагрузки должно осуществляться под воздействием методов налогового планирования.

Умение предприятия правильно регулировать свою налоговую нагрузку, используя законные методы, способствует увеличению конкурентоспособности предприятия в целом.



1. Налоговый кодекс Российской Федерации (в редакции от 1 января 2015 г.). URL: <http://www.consultant.ru>
2. Налоговые льготы по НДС. URL: <http://www.consultant.ru>
3. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». URL: <http://www.consultant.ru>
4. Potekhina E. N. Management accounting as a tool for improving the competitiveness of enterprises // *Mediterranean Journal of Social Sciences*. P. 425–430.

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (v redaktsii ot 1 yanvarya 2015 g.). URL: <http://www.consultant.ru>
2. Nalogovye l'goty po NDS, URL: <http://www.consultant.ru>
3. Federal'nyi zakon ot 6 dekabrya 2011 g. No. 402-FZ «O bukhgalterskom uchete», URL: <http://www.consultant.ru>
4. Potekhina E. N. Management accounting as a tool for improving the competitiveness of enterprises, *Mediterranean Journal of Social Sciences*, pp. 425–430.

УДК 336.22

***E. N. Potekhina, F. Z. Gumarova******Mari State University, Yoshkar-Ola*****SECURE TAX BURDEN AS A FACTOR  
IN INCREASING OF THE COMPETITIVENESS**

Increasing the competitiveness of the enterprise is the basis of its development strategy. For this purpose it's necessary to open all possible potential of cost optimization and increase profits while maintaining product quality. One of the ways is to choose the tax system that meets all the requirements. At the same time lowering the tax burden may give rise to a field tax audit. Possible criteria to facilitate the appointment of verification and clarification options, offered in the form of recommendations.

*Keywords:* tax burden, analysis of financial statements, accounting.