

УДК 338.242.2

**НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ  
КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ  
НА ПРЕДПРИЯТИИ**

Т.В. Ковальчук

Томский политехнический университет

E-mail: Tanya957@mail.ru

**Ковальчук Татьяна Викторовна**, магистрант кафедры менеджмента Института социально-гуманитарных технологий ТПУ.

E-mail: Tanya957@mail.ru

Область научных интересов: экономика и управление на предприятии.

Проанализированы основные теоретические аспекты применения налогового стимулирования на предприятии. Рассмотрены особенности ООО «Томскнефтехим» как предприятия, относящегося к химической и нефтехимической промышленности, а также применения налоговых льгот и разработка учетной политики в целях управления затратами на предприятии.

**Ключевые слова:**

Налоговое стимулирование, управление затратами, налоговые льготы, учетная политика предприятия.

**Теоретические аспекты применения налогового стимулирования**

Налоговое стимулирование является важной и неотъемлемой частью управления затратами на предприятии. Данный инструмент позволяет заметно сократить объем расходов на предприятии за счет продуманной программы оптимизации налогообложения. Как известно, налоговые платежи составляют большую часть расходов на любом предприятии, поэтому применение налогового стимулирования просто необходимо для производственной, хозяйственной, и финансовой деятельности предприятия.

Целью данной статьи является рассмотрение путей снижения затрат путем налогового планирования на предприятии. Для этого необходимо провести анализ налоговых платежей и обосновать возможность применения на данном предприятии льготного режима налогообложения, который позволит привлечь дополнительные инвестиции. Таким образом, в статье рассмотрим налоговое планирование не в рамках бюджетно-налоговых отношений государства и предприятий, а применительно к конкретному налогоплательщику.

Налоговое планирование – это неотъемлемая часть управления финансово-хозяйственной деятельностью в рамках единой стратегии экономического развития, которая представляет собой процесс использования законных налоговых методов для установления желаемого финансового состояния объекта в пределах ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования [1]. На основании вышеизложенного, в рамках данной статьи будем использовать именно такой подход к определению налогового планирования, который наиболее полно может раскрыть это понятие и подчеркнуть связь с организацией финансово-хозяйственной деятельности.

Управленческие аспекты понятия налогового планирования подчеркнуты многими авторами. В частности, что налоговое планирование – это выбор между различными вариантами осуществления деятельности юридического лица и размещения его активов, направленный на достижение возможно более низкого уровня возникающих при этом обязательств [2].

Необходимо отметить, что и сами налоги, и, как следствие, налоговое планирование, оказывают существенное влияние на формирование финансово-экономических показателей деятельности, необходимых для принятия важных решений в управлении компанией. Это, прежде всего, такие показатели, как выручка, себестоимость, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, а также доходы и расходы по прочим видам деятельности.

Следовательно, налоговое планирование следует считать регулятором процесса управления предприятием и рассматривать как вид управленческой деятельности. Оно должно во-

брать в себя все действия, которые связаны с оценкой организации налоговых обязательств по решениям, принимаемым компанией, так как в конечном итоге организацию интересует не сама по себе величина уплачиваемых налогов, а эффективность принимаемых решений, их конечная результативность.

Таким образом, потребность в осуществлении налогового планирования диктуется как организационно-экономическими, так и финансовыми факторами, а также определяется рядом причин, обуславливающих возможность такого планирования. А именно, к увеличению доходов и сокращению расходов с целью увеличения производственной и коммерческой деятельности без привлечения внешних источников, конкуренции и стремление предприятий выжить, заинтересованность государства в предоставлении определенных налоговых льгот в целях стимулирования какой-либо сферы производства или группы налогоплательщиков [3].

В теории выделяют следующие способы налогового планирования: использование пробелов законодательства, применение налоговых льгот, выбор формы деятельности, правильное формирование учетной политики, применение оффшорных схем, изменение срока уплаты налогов, правильная организация сделок, прогнозирование налогового законодательства.

Рассмотрим наиболее распространенный способ налогового планирования – правильное формирование учетной политики на предприятии. Под учетной политикой для целей налогообложения понимается совокупность выбранных оптимальных способов и приемов по вопросам определения налоговой базы, начислению и уплате различных видов налогов, предусмотренных налоговым законодательством. На основании предоставленного права выбора, предприятия имеют приемлемые способы определения налоговых баз, что позволяет снижать суммы налоговых обязательств организации.

Еще один способ налогового планирования – применение налоговых льгот на предприятии. Налоговое планирование оказывает существенное влияние на развитие компании также за счет применения налоговых льгот. То есть помимо проведения мероприятий по увеличению прибыли за счет роста доходов и снижения расходов, успешное выполнение инвестиционной программы также позволит увеличить прибыль предприятия.

Следовательно, с целью предотвращения возникновения рисков, связанных с осуществлением инвестиционной деятельности, необходимо еще раз подчеркнуть возможность применения элементов налогового планирования в части использования налоговых льгот для высвобождения части прибыли компании и дальнейших инвестиций, применения режима льготного налогообложения и порядка корректировки необходимых инвестиционных средств для урегулирования взаимоотношений в рамках государственно-частного партнерства и избежание недофинансирования средств из бюджета РФ.

Понятие льгот по налогам и сборам определено в гл.8 ст.56 НК РФ, согласно которой «льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог или сбор, либо уплачивать их в меньшем размере» [4].

В свою очередь, «льготы по федеральным налогам и сборам устанавливаются и отменяются только НК РФ, а льготы по региональным, местным налогам и сборам устанавливаются и отменяются НК и нормативными актами субъектов РФ» [4].

Как известно, с помощью налоговых льгот во многих странах поощряются создание малых предприятий, привлечение иностранного капитала, научно-технические разработки, имеющие фундаментальное значение для дальнейшего развития экономики, экологические проекты, стимулируется создание новых высокотехнологичных производств, способствующих выпуску конкурентоспособной продукции для мирового рынка.

Обычно используется два подхода к установлению льгот: полное или частичное налоговое освобождение [5]. Полное освобождение чаще всего используется для развития новых отраслей экономики, в данном случае базой служит доход или прибыль. Таким образом, государство стимулирует развитие новых отраслей экономики. В основном полное освобождение внедряется приблизительно сроком на 2–5 лет. Что касается частичного освобождения, то оно представляет собой систему льгот, которыми облагается лишь часть дохода. Данный метод может предполагать ускоренную амортизацию, дифференцированную налоговую ставку, отсроч-

ку уплаты налога, создание неналогооблагаемых различных резервных, инвестиционных фондов и прочее.

На практике система льготирования предусматривает отмену авансовых платежей, отсрочку платежей в соответствии с заявлением, сложение налоговых обязательств налогоплательщика, снижение налогового обязательства в связи с благотворительностью и другими аналогичными целями.

Используя предоставляемые целевые налоговые льготы, снижение налоговой ставки или освобождение от уплаты отдельных налогов, организации получают дополнительные финансовые ресурсы на развитие, расширение, модернизацию и обновление производства. Это выгодно и для государства, и для организаций. Чтобы эти финансовые ресурсы использовались по назначению, в большинстве случаев налоговое стимулирование предоставляется при обязательном выполнении условий и ограничений, которые увязываются с конкретными задачами, решаемыми в отрасли, регионе или в целом в экономике страны.

Также законодательство предусматривает использование и элементов косвенного налогового стимулирования. Они проявляются в финансовой помощи хозяйствующим субъектам из средств государственного бюджета в денежной или материальной формах. Этот вид стимулирования может принимать формы государственных субвенций, субсидий и дотаций.

Необходимо понимать, что использование налоговых льгот, и тем более их увеличение, не должны приносить ущерба ни доходам бюджета, ни корпоративным и личным экономическим интересам. Государство должно получать гарантированный экономический эффект и при снижении ставок по налогам, и при других формах налогового стимулирования. К сожалению, действующая налоговая политика построена таким образом, что, снижая налоговую нагрузку путем уменьшения налоговых ставок или предоставляя освобождение от уплаты какого-либо налога, государство не получает от налогоплательщика никаких гарантий того, что высвободившиеся дополнительные финансовые ресурсы будут направлены на развитие и модернизацию производства, обновление технологии производства или научные исследования.

### **Особенности ООО «Томскнефтехим» как предприятия, относящегося к химической и нефтехимической промышленности**

Устойчивое и эффективное развитие нефтехимической промышленности является необходимым условием развития экономики России. Данная отрасль обеспечивает многие отрасли промышленности. В свою очередь, химическая и нефтехимическая промышленность нуждается в обновлении основных фондов, модернизации химического производства, реализации инвестиционных проектов. Решение стоящих перед отраслью задач требует значительных инвестиций. Следовательно, решение данных проблем может быть обеспечено за счет дополнительных способов финансирования, в том числе и за счет государственной поддержки. Со стороны государства требуется поддержка в области налоговой политики, создание благоприятного налогового климата, который может быть обеспечен за счет эффективного использования элементов налогового планирования и стимулирования. Данные мероприятия со стороны государства оказывают существенное влияние на развитие предприятий посредством применения налоговых льгот, правильного формирования учетной политики, а также разработки эффективной системы управления налоговыми платежами.

Рассмотрим возможность и целесообразность применения налогового планирования в ООО «Томскнефтехим» с точки зрения его соответствия химической и нефтехимической промышленности.

ООО «Томскнефтехим» является крупной организацией с численностью около 4 тыс. человек. Предприятие является крупнейшим производителем полипропилена и полиэтилена высокого давления, а также оказывает различные виды услуг – автотранспортные услуги, услуги энергоцехов, ремонтного производства, услуги железнодорожного цеха, услуги общезаводского характера. Таким образом, «Томскнефтехим» соответствует основным признакам крупного предприятия химической и нефтехимической отрасли.

В свою очередь, развитие химической и нефтехимической промышленности в настоящее время осуществляется на основании политики, предусмотренной Стратегией развития химической и нефтехимической промышленности РФ на период до 2015 г.

Следовательно, за счет использования элементов налогового планирования и развития налогового стимулирования инвестиций можно создать условия для изыскания дополнительных источников финансирования капитальных вложений и их эффективного использования. Это особенно актуально для данного предприятия на этапе реализации стратегии развития в связи с отсутствием полноценного налогового планирования и стимулирования. Опираясь на содержание налогового стимулирования, можно прийти к выводу, что для данного предприятия возможны и необходимы иные подходы к построению правил налоговых отношений с государством, основанные на высвобождении из-под налогообложения части прибыли компании, направленной на финансирование капитальных вложений.

### **Учетная политика как инструмент оптимизации налоговых платежей ООО «Томскнефтехим»**

Анализируя методы налогового планирования и принимая во внимание цели статьи, считаем, что для компании в современных условиях наибольшее практическое значение имеет совершенствование учетной политики, составленной и реализуемой для целей налогообложения.

Как известно, ООО «Томскнефтехим» является дочерним предприятием ЗАО «СИБУР Холдинг». В холдинге дочерние компании представлены разнообразными видами деятельности. Некоторые холдинги рекомендуют при разработке учетной политики в качестве основы использовать дочернему обществу типовую форму, в которой используются основные положения холдинга. Данный подход расценивается положительно только с целью выработки единых методов учета, что в дальнейшем позволяет ускорить подготовку консолидированной отчетности. С другой стороны, важным фактором, влияющим на формирование учетной политики предприятия, является отраслевая принадлежность и вид деятельности организации.

Следовательно, использование единой системы бухгалтерского учета всеми компаниями невозможно, так как следует брать во внимание специфику их деятельности. По нашему мнению, такой подход позволяет использовать данный инструмент как один из методов управления деятельностью предприятия с точки зрения эффективности.

Как было отмечено выше, учетная политика организации является одним из главных инструментов налогового планирования. С помощью грамотно разработанной политики можно не только уменьшать суммы налоговых платежей, но и обеспечивать получение более высоких финансовых результатов.

На основании изучения учетной политики для целей налогообложения ООО «Томскнефтехим» и анализа налоговых платежей и налоговой нагрузки нами сделан вывод, что учетная политика для целей налогообложения в целом составлена в соответствии с требованиями и содержит основные элементы, однако предприятие использует не все возможности, как отмечено в таблице.

Следует отметить, что учетная политика для целей налогообложения ООО «Томскнефтехим» не рассматривается как системный элемент налогового планирования, т.к. в ней не учтены элементы, позволяющие оптимизировать налоговые платежи с целью улучшения финансовых результатов. Прежде всего, это относится к возможностям резервирования расходов для начисления налога на прибыль организации.

**Таблица.** Анализ учетной политики для целей налогообложения ООО «Томскнефтехим»

Элемент учетной политики для целей налогообложения	Выбор учетной политики на предприятии	Норма НК РФ
Налог на добавленную стоимость		
Использование норм в отношении освобождения от налогообложения	Предприятию следует пользоваться освобождением от налогообложения в отношении ввозимого оборудования	Ст. 150. Ввоз товаров на территорию Российской Федерации, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)
Налог на прибыль организаций		
Метод оценки сырья и материалов при списании	Метод оценки по средней стоимости	Ст. 254. Материальные расходы (п.8)
Метод начисления амортизации	По всем амортизационным группам основных средств предприятие применяет линейный метод начисления амортизации	Ст. 259. Методы и порядок расчета сумм амортизации (п.1)
Применение к основной норме амортизации повышающего коэффициента	Применяется повышающий коэффициент равный двум	Ст. 259.3. Применение повышающих (понижающих) коэффициентов к норме амортизации
Применение пониженных норм амортизации	Пониженные нормы не применяются	Ст. 259.3. Применение повышающих (понижающих) коэффициентов к норме амортизации
Создание резерва по сомнительным долгам	Резерв по сомнительным долгам создается ежеквартально. В зависимости от срока возникновения сомнительной задолженности определены суммы включения задолженности в создаваемый резерв: <ul style="list-style-type: none"> <li>• свыше 90 дней – полная сумма выявленной задолженности;</li> <li>• от 45 до 90 дней – 50 % от суммы задолженности;</li> <li>• от 45 дней – не включается.</li> </ul> Сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10% от выручки отчетного периода	Ст. 266. Расходы на формирование резервов по сомнительным долгам
Порядок признания доходов и расходов	Доходы и расходы в целях исчисления налога на прибыль признаются предприятием с применением метода начисления	Ст. 271. Порядок признания доходов при методе начисления
Перенос убытка на будущее	Осуществляет погашение убытков в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток. Совокупная сумма переносимого убытка составляет не более 30 % налоговой базы отчетного периода	Ст. 283. Перенос убытков на будущее

**Применение налоговых льгот на ООО «Томскнефтехим»  
в целях управления затратами на предприятии**

Исследуя практику налоговых льгот в нашем регионе, действующая система налогообложения также дает возможность региональным органам власти использовать льготы по налогу на прибыль и налогу на имущество предприятиям, производящим отчисления в региональный

бюджет и осуществляющим инвестиции в развитие производства и инфраструктуры, находящихся на территории этих регионов.

Основываясь на этом, рекомендуется использовать другой инструмент налогового стимулирования на ООО «Томскнефтехим», как льготное налогообложение прибыли, направляемой на обновление и расширение основных фондов компании. Предлагается предоставлять 50% льготу по налогу на прибыль.

Для практического внедрения данного предложения необходимо согласовать с федеральными, региональными и местными органами возможность предоставления налоговых льгот и заключения специального соглашения. Государство должно быть уверено в том, что льгота предоставляется под инвестиции, приносящие наибольшую пользу отрасли и государству, и обеспечивает высокую экономическую эффективность. Это возможно, если инвестиции, подлежащие учету при льготном налогообложении, будут соответствовать следующим требованиям:

- суммы начисленной амортизации полностью использованы на финансирование капитальных вложений;
- предприятие полностью погасило все другие налоговые обязательства перед государством;
- мероприятия, предусмотренные программой, будут согласованы соответствующими государственными органами;
- объекты, включаемые в программу должны удовлетворять требованиям эффективности капитальных вложений.

Льготное налогообложение в данном случае будет рассматриваться как условие, при котором «Томскнефтехим» будет иметь возможность за счет экономии на платежах по налогу на прибыль увеличивать средства, направляемые в качестве источников на финансирование затрат по реализации инвестиционной программы развития.

Таким образом, в результате применения льгот компания могла бы дополнительно выделить средства на инвестиции. Следовательно, у предприятия была бы возможность ускоренного финансирования, что в конечном итоге может привести к сокращению сроков реализации программы.

В заключение необходимо отметить, что главной целью налогового планирования является не только минимизация налоговых платежей, но и повышение общей эффективности производства. Применяя инструменты налогового планирования, предприятие управляет затратами, тем самым оптимизирует финансово-хозяйственную структуру. При налоговом планировании целесообразно использовать льготы при уплате налогов. Как показывает практика, значительная часть льгот не используется предприятиями в полной мере, вследствие неясного представления налогоплательщиков о порядке применения льгот. Также немаловажным инструментом в области управления затратами на предприятии является разработка учетной политики. Варьируя учетной методологией в дозволенных законом пределах, предприятие имеет возможность выбрать наиболее выгодные способы учета доходов, расходов и имущества.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Александров И.М. Налоги и налогообложение. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 296 с.
2. Пронина В.Е. Теоретико-методологические основы налогового планирования на предприятии: дис. ... канд. экон. наук. – Пермь, 2008. – 152 с.
3. Фишер О.В. Налоговое планирование на промышленном предприятии: дис. ... канд. экон. наук. – Волгоград, 2004. – 164 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. II от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.12.2012) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2013) URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online> (дата обращения: 20.01.2013).
5. Кожин В.Я. Налоговое планирование и прогнозирование финансового результата деятельности предприятий. – М.: Экзамен, 2002. – 160 с.

Поступила 15.02.2013 г.