

Гребнев Г.Д., Островенко Т.К.
Оренбургский государственный университет
E-mail: ostrovtk2007@rambler.ru

ПРОБЛЕМЫ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ИЗДЕРЖЕК, НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И РЕНТАБЕЛЬНОСТИ БИЗНЕСА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Рассмотрены и уточнены: содержание, понятия налоговых издержек, налоговой нагрузки, методики их анализа, дан анализ их влияния на эффективность бизнеса коммерческих организаций. Критически оценены разработки ФНС России новых безопасных показателей налоговой нагрузки и рентабельности, целесообразность и важность их использования для оценки эффективности бизнеса.

Ключевые слова: налоговый кодекс, налоговые издержки, показатели безопасной налоговой нагрузки, показатели безопасной рентабельности активов, показатели безопасной рентабельности продаж.

Под налоговой системой государства понимается совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых с коммерческих организаций в установленном налоговым законодательством порядке. Весь порядок учета, контроля, наказания за ненадлежащее исполнение положений Налогового кодекса РФ отражены в налоговом законодательстве и нормативных документах к нему [1].

Налоговый кодекс РФ является важным законодательным документом, в котором определены основные виды налогов и сборов, их налогооблагаемые базы и ставки, порядок исполнения обязанности налогоплательщиков в своевременных и полных расчетах с бюджетом по обязательным платежам. Положения Налогового кодекса РФ также определяют формы и методы налогового контроля, устанавливают ответственность за совершение налоговых правонарушений и порядок обжалования действий налоговых органов.

Налоговая система Российской Федерации базируется на следующих принципах:

- уровень налоговой ставки должен устанавливаться с учетом уровня дохода, от всех видов деятельности;
- однократность налогообложения;
- единый подход при определении размеров налогообложения, установлении льгот и налоговых ставок;
- обязательность уплаты налога;
- налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к меняющимся общественно-политическим потребностям;

- обеспечение учета специфики объектов налогообложения;
- другие.

Однако недостатки в налоговой системе имеют место и требуют проведения соответствующих исследований.

По подсчетам независимого фонда «Бюро экономического анализа» [2] несовершенство действующего законодательства способствует тому, что находятся «тысяча и один способ» обойти Закон, минимизировать налоги так, что обязательства перед государством существенно снижаются. Особенно это проявляется в отношении налога на доходы физических лиц, вследствие чего от налога ежегодно скрываются более 100 млрд. рублей. По этому налогу получается, что наиболее бедная часть населения платит 100% налогов, а наиболее богатая – около 15%.

На практике вопрос о налоговых платежах не в полной мере урегулирован в части более жесткого учета налогоплательщиков и в момент их регистрации, и в процессе деятельности. Отдельные предприятия регистрируются в регионах, где предусмотрены налоговые льготы, а работают совсем в других регионах. Это приводит к неполному получению бюджетом финансовых ресурсов. По сути, создаются предпосылки ухода и от налогов, и от штрафных санкций, и от пени.

Таким образом, представляются особенно актуальными исследования, направленные на решение проблем обоснованности начисленных налогов и сборов и их соотношения с доходами налогоплательщиков. По существу все налоги

и сборы представляют собой изъятие чистого дохода коммерческой организации. В этой связи при анализе важно рассчитать совокупные налоговые издержки коммерческой организации и их соотношение с показателями доходов, затрат, активов по балансу и других. При этом налоговые издержки как экономический термин представляют собой важный аналитический показатель эффективности налоговой системы государства. С их помощью представляется возможным более конкретно рассчитать и оценить показатели налоговой нагрузки.

Действующее законодательство предоставляет большое количество льгот, практически по всем основным налогам. Очевидно, что многие налоговые льготы оказывают стимулирующее воздействие на развитие производства: внедрение новых технологических процессов, инвестиции. В то же время предоставление в широких масштабах налоговых льгот ведет к ослаблению принятой налоговой политики, уменьшает базу налогообложения, создает условия для злоупотреблений, незаконного ухода от уплаты налогов.

Суммы начисленных налогов и сборов отражают реальные размеры для налогоплательщиков – налоговых издержек, а для государственных налоговых служб – налоговых доходов. В этой связи крайне важно отработать механизм жесткого и своевременного контроля над правильностью начисленных налоговых издержек и налоговых доходов, а также своевременностью расчетов с бюджетом.

В конечном итоге налогоплательщики имеют возможность как в рамках законодательных и нормативных актов, так и незаконно снижать налоговые издержки, представляющие собой совокупность начисленных и уплаченных налогов и сборов, а также штрафных санкций и пени. Одновременно снижается и налоговая нагрузка на основные показатели бизнеса коммерческих организаций. Таким образом, оптимизация налоговой системы России, снижение налоговых издержек и налоговой нагрузки у налогоплательщиков будет способствовать повышению их заинтересованности в своевременном и полном погашении задолженности по обязательным платежам в бюджеты всех уровней.

Введение нового Налогового Кодекса в России обусловило необходимость уточнить ряд оценочных показателей налоговой системы государства. В частности, все виды налогов и сбо-

ров стали формулироваться по отношению к налогоплательщикам как налоговое бремя, или налоговая нагрузка.

В Налоговом кодексе РФ уменьшение налогового бремени (налоговой нагрузки) достигается за счет снижения налоговых ставок, полной отмены отдельных видов налогов. В результате существенно снижаются налоговые издержки, и возрастает прибыль коммерческих структур.

В Налоговом кодексе РФ установлено также, что расчеты и финансовые санкции должны вестись от «недоплаченной суммы». В ряде случаев при налоговой проверке выясняется, что искажения, допущенные в балансах, являются не следствием злого умысла, а бухгалтерской ошибкой, но все равно финансовые санкции применяются.

После принятия Налогового кодекса РФ были уточнены налоговые механизмы и процедуры, а также сформирована жесткая система налогового контроля, с помощью которой представляется возможным более равномерно распределять налоговую нагрузку по видам бизнеса и на этой основе оптимизировать налогооблагаемые базы и налоговые ставки. В конечном счете возможно повышение заинтересованности налогоплательщиков своевременно и в полном объеме погашать задолженности по налогам и сборам.

Чтобы оптимизировать налоговую нагрузку в экономике страны ФНС России уточнила границы безопасных показателей налоговой нагрузки, рентабельности продаж и рентабельности активов в с 2009 по 2011 год [2] (см. табл. 1). Однако этот состав показателей представляется неполным, так как не упоминается показатель налоговых издержек. Между тем именно от полноты и правильности их начисления зависят размеры налоговой нагрузки и эффективность пополнения бюджетных ресурсов. Выше уже упоминалась целесообразность авторского дополнения представленных аналитических показателей налоговой нагрузки налоговыми издержками. Это позволяет в определенной мере осуществлять комплексный и своевременный контроль над размерами налоговых издержек и причинами их изменения на отдельно взятых предприятиях [3].

Периодически налоговые органы уточняют размеры безопасной налоговой нагрузки и дос-

таточной рентабельности коммерческой организации с учетом изменений в налоговом законодательстве. При этом налоговые инспекторы назначают дату выездной проверки, если у налогоплательщика налоговая нагрузка оказалась ниже среднего значения, которое отражено в методических документах налоговых служб, рекомендованных ФНС России. По существу это означает, что наверняка организация занизила налогооблагаемую базу по одному или нескольким налогам и сборам. В частности, по налогу на прибыль предприятие может снизить доходы и завысить расходы и, в конечном счете, сократить размеры налога на прибыль.

Общий обзор размеров безопасной налоговой нагрузки, установленный ФНС России, показал, что в 2009 году максимальные их размеры превышали 30% и устанавливались для таких видов деятельности, как добыча полезных ископаемых, в том числе для топливно-энергетических полезных ископаемых – 33,2%.

Достаточно высокие показатели налоговой нагрузки предложены ФНС России для отраслей, предоставляющих прочие коммунальные, социальные и персональные услуги. В 2009–2011 гг. они сократились от 40,8 до 26,3%. Однако, поскольку по этим видам деятельности сложилась тенденция к снижению налоговой нагрузки в отрасли, это потребует дополнительных проверок со стороны налоговых органов.

По операциям с недвижимостью, по аренде и предоставлению услуг также предусмотрены

высокие показатели налоговой нагрузки от 23,7 до 22,2%, несмотря на снижение темпов их роста в исследуемом периоде.

Таким образом, оценка показателей налоговой нагрузки должна осуществляться по отраслевому признаку в динамике за ряд периодов. Как показали расчеты в таблице 1 во многих отраслях деятельности колебания размеров налоговой нагрузки на бизнес либо резко снижаются, либо резко возрастают. Любые резкие колебания в размерах налоговых издержек и налоговой нагрузки будут привлекать внимание налоговых органов и не обоснованно [4].

Кроме того, одновременно обращается внимание на размер отклонений фактических размеров рентабельности продаж и рентабельности активов от средних нормативных значений по отрасли. Рентабельность продаж – это отношение величины финансового результата от продаж к выручке от продаж. Рентабельность активов – это отношение финансового результата к среднегодовой стоимости активов компании. В частности, если уровень рентабельности продаж или рентабельности активов организации отклоняется от усредненного на 10 и более процентов, то налоговыми органами проводится основательная проверка правильности начисления налогов и сборов и их налогооблагаемых баз. По ее результатам начисляются соответствующие виды и размеры штрафов и пени.

Размеры безопасных для бизнеса и бюджета показателей налоговой нагрузки и налогово-

Таблица 1. Динамика показателей безопасной налоговой нагрузки коммерческих организаций России по видам деятельности (в процентах) [2]

Виды экономической деятельности	2011 г.	2010 г.	2009 г.	Отклонение данных 2011 г.	
				от 2010 г.	от 2009 г.
Всего	9,7	9,4	12,4	0,3	-2,7
Сельское хозяйство охота и лесное хозяйство	3,6	4,2	7,4	-0,6	-3,8
Добыча полезных ископаемых	33,2	30,3	30,8	2,9	2,4
Производство кокса и нефтепродуктов	6,0	5,0	7,1	1,0	-1,1
Производство машин и оборудования	11,1	11,1	17,6	–	-6,5
Производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования	9,8	10,2	15,4	0,4	5,6
Производство транспортных средств и оборудования	5,2	5,9	9,0	0,7	-3,8
Строительство	12,2	11,3	16,2	0,9	-4
Транспорт и связь	9,7	9,8	13,0	-0,1	-3,3
Операции с недвижимостью, аренда и предоставление услуг	22,2	19,7	23,7	1,5	-4
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг (организации отдыха и развлечений, культуры, спорта)	26,3	23,1	40,8	3,2	-14,5
и т. д.					

вых издержек устанавливаются для конкретных видов деятельности и отраслей в процентах. Однако размеры рекомендуемых нормативных значений показателей рентабельности продаж и рентабельности активов представляются небесспорными. В этой связи авторский подход предусматривает изучение динамики безопасных значений показателей и налоговой нагрузки, и рентабельности, рекомендованных налоговыми органами, а также предложенных авторами налоговых издержек. Наряду с этим анализ перечисленных выше показателей необходимо проводить по видам экономической деятельности и одновременно сравнивать с общими их показателями по России.

Одновременно с анализом налоговых издержек по коммерческим организациям государственные структуры должны четко отслеживать резкие колебания в динамике показателей рентабельности продаж и рентабельности активов (таблица 2).

Рентабельность продаж характеризует соотношение прибыли от продаж и выручки от продаж. По существу это основной показатель успеха бизнеса на рынке. Снижение темпов роста прибыли в сравнении с темпами роста выручки является одним из негативных показателей деловой активности и предвестником финансового кризиса хозяйствующего субъекта.

Рентабельность активов представляется наиболее важным обобщающим показателем эффективности и перспективности развития бизнеса коммерческих организаций. Он отражает размер прибыли (убытка) в расчете на единицу авансированного в бизнес капитала. В этой связи его успешно можно использовать в качестве критерия оптимальности при подведении финансовых итогов бизнеса и безопасности налоговой нагрузки по видам деятельности.

Однако, как и по показателям безопасной налоговой нагрузки, предлагаемым ФНС России, показатели рентабельности продаж и рентабельности активов также небесспорно могут представлять систему оценочных показателей. В таблице 2 отражены оптимальные с точки зрения ФНС России предельные значения рентабельности продаж и рентабельности активов в динамике за последние три года.

Анализ их показал, что рентабельность активов, по мнению налоговых органов, должна составлять в целом от 6 до 7 процентных пункта. При этом рентабельность активов в отраслях добывающей промышленности должна превышать 18–20%. Достаточно высокими значениями рентабельности активов должны отличаться отрасли по производству кокса и нефтепродуктов, химическое производство и ФНС России справедливо установила для них сред-

Таблица 2. Динамика показателей безопасной рентабельности продаж и рентабельности активов в коммерческих организациях России по видам деятельности (в процентах) [2]

Виды экономической деятельности	Рентабельность проданных товаров, продукции (работ, услуг)			Рентабельность активов		
	2011 г.	2010 г.	2009 г.	2011 г.	2010 г.	2009 г.
Всего	11,5	11,4	11,5	7,0	6,8	5,7
Сельское хозяйство охота и лесное хозяйство	10,3	10,3	8,4	4,2	3,4	3,1
Добыча полезных ископаемых	35,7	35,5	29,7	18,4	14,5	10,6
Производство кокса и нефтепродуктов	19,3	23,1	21,7	13,4	13,1	12,5
Производство машин и оборудования	7,0	7,3	8,8	3,9	2,8	4,2
Производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования	10,0	10,1	8,3	6,8	6,5	3,5
Производство транспортных средств и оборудования	7,5	4,7	1,1	2,9	0,5	–
Строительство	6,8	5,7	6,6	2,6	2,2	2,9
Транспорт и связь	12,8	13,8	14,1	4,7	5,0	4,5
Операции с недвижимостью, аренда и предоставление услуг	10,4	11,8	10,4	1,4	4,0	3,9
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг (организация отдыха и развлечений, культуры, спорта) и т. д.	0,7	–	–	5,7	5,6	4,0

ние значения. Таким образом, сама идея разработки и активного применения безопасных показателей налоговых издержек, налоговой нагрузки, рентабельности продаж и рентабельности активов представляется крайне актуальной.

Установленная система контроля позволит:

– повысить объективность выводов о возможных нарушениях налогового законодательства;

– принять эффективные меры по своевременной защите государственных интересов в области налогообложения [5];

– оптимизировать сами размеры нормативных значений налоговой нагрузки и рентабельности активов и продаж;

– уточнить содержание, роль и методики расчета показателей налоговых издержек.

31.03.2013

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая (по состоянию на 5 сентября 2009 года. Комментарий) последних изменений [Электронный ресурс]. – Москва: Издательство Юрайт, 2009. – 628 с. – (Правовая библиотека). – Режим доступа: www.nalog.ru
2. Независимый фонд «Бюро экономического анализа» (Россия) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www/beafind.org.ru](http://beafind.org.ru)
3. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник / коллектив авторов. – Москва: КНОРУС, 2012. – 432 с.
4. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. – Москва: Финансы и статистика, 2004. – 720 с.: ил. ISBN 5-279-02732-4
5. Гребнев, Г. Д. Показатели деловой активности предприятия в системе комплексного экономического анализа: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Г. Д. Гребнев. – Оренбург: ОГУ, 2005. – 20 с.

Сведения об авторах:

Гребнев Геннадий Дмитриевич, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Оренбургского государственного университета, кандидат экономических наук
Островенко Татьяна Константиновна, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Оренбургского государственного университета, кандидат экономических наук, доцент
460018, г. Оренбург, пр-т Победы, 13, тел. (3532) 372472, e-mail: gouogubua@mail.ru

UDC 336.221.264:338.31

Grebnev G.D., Ostrovenko T.K.

Orenburg state university, e-mail: gouogubua@mail.ru

THE PROBLEM OF OPTIMIZATION OF TAX COSTS, TAX BURDEN AND PROFITABILITY OF THE BUSINESS IN COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Reviewed and revised content, concepts tax expenses, the tax load, methods of their analysis, the analysis of their impact on the effectiveness of the business of the commercial organizations. Critically estimated the development of Federal tax service of Russia of new safe indicators of the tax burden and cost-effectiveness, the feasibility and importance of their use for assessing the effectiveness of business.

Key words: tax code, tax costs, indicators secure the tax burden, the indicators of a safe return on assets, indicators secure the profitability of sales.

Bibliography:

1. Tax code of the Russian Federation. Part of the first and the second (as of September 5, 2009. Commentary of recent changes) [Electronic resource]. – Moscow, 2009. – 628 p. – (Legal library). – Access mode: www.nalog.ru
2. Independent Foundation «Bureau of economic analysis» (Russia) [Electronic resource]. – Access mode: [www/beafind.org.ru](http://beafind.org.ru)
3. Comprehensive economic analysis of economic activity: Textbook / team of authors. – Moscow, 2012. – 432 p.
4. Kovalev, V. V. Financial accounting and analysis: a conceptual framework / V. V. Kovalev. – Moscow: Finance and statistics, 2004. – 720 p. – ISBN 5-279-02732-4.
5. Grebnev, G. D. Indicators of business activity of the enterprise in the system of integrated economic analysis: avtoref. diss. candidate of economic sciences: 08.00.12 / G. D. Grebnev. – Orenburg: OSU, 2005. – 20 p.