

Н.Ф. Зарук, А.В. Носов, М.А. Патлатая, Г.Е. Гришин

**ВОСПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ ПРОЦЕСС
В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ
С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ НАЛОГОВОГО
МЕНЕДЖМЕНТА**

Монография

Пенза 2013

Геннадий Гришин

**Воспроизводственный процесс
в сельскохозяйственных
организациях с использованием
налогового менеджмента**

«БИБКОМ»

2013

УДК 631.152
ББК 65.050

Гришин Г. Е.

Воспроизводственный процесс в сельскохозяйственных
организациях с использованием налогового менеджмента /
Г. Е. Гришин — «БИБКОМ», 2013

ISBN 978-5-94338-645-9

В монографии рассмотрено развитие воспроизводственного процесса в сельском хозяйстве в условиях многоукладной экономики, а также определено влияние налогового менеджмента на его стадии. Предложено создание муниципальных кластеров агропромышленного типа с системой льгот и преференций для его участников.

УДК 631.152
ББК 65.050

ISBN 978-5-94338-645-9

© Гришин Г. Е., 2013
© БИБКОМ, 2013

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВОСПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПРОЦЕССА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ	6
1.1 Воспроизводственный процесс в сельском хозяйстве и факторы, воздействующие на него	6
1.2 Развитие воспроизводственного процесса в условиях многоукладной экономики	13
1.3 Влияние налогового менеджмента на стадии воспроизводственного процесса	21
Конец ознакомительного фрагмента.	26

**Гришин Г. Е., Зарук Н. Ф.,
Носов А. В., Патлатая М. А.
Воспроизводственный процесс
в сельскохозяйственных
организациях с использованием
налогового менеджмента**

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях актуальным становится инновационно-социальное развитие воспроизводства сельского хозяйства, поскольку это удовлетворяет объективным требованиям повышения конкурентоспособности. Это особенно важно для отечественного производителя в современных экономических условиях. Одним из инструментов регулирования инновационного развития сельскохозяйственного производства является налогообложение, так как оно лежит в основе производственных процессов. Существующая система налогообложения для сельскохозяйственных производителей тяжела для исполнения. Из производственного цикла сельскохозяйственных организаций изымаются денежные средства раньше, чем осуществляется реализация произведенной продукции, что губительно сказывается на их финансовом состоянии.

Значимость исследования усиливается разработанной Госпрограммой развития сельского хозяйства на 2013-2020 годы, Доктриной продовольственной безопасности Российской Федерации, Концепцией федеральной целевой программы «Устойчивое развитие сельских территорий на 2014-2017 годы и на период до 2020 года» и проявляется в необходимости ускорения темпов диверсификации сельской экономики, совершенствовании организационно-экономического механизма воспроизводства сельскохозяйственных организаций, развитии воспроизводства на инновационно-инвестиционной основе в сельском хозяйстве, привлечении молодых квалифицированных специалистов для работы в сельском хозяйстве и создании условий для стимулирования инновационной деятельности сельскохозяйственных организаций. В связи с этим цель исследования состояла в разработке научно-методических положений и практических рекомендаций по развитию воспроизводственного процесса сельскохозяйственных организаций на основе совершенствования системы налогового менеджмента в условиях диверсификации и устойчивого развития экономики.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВОСПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПРОЦЕССА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

1.1 Воспроизводственный процесс в сельском хозяйстве и факторы, воздействующие на него

Производство материальных благ является непрерывным, постоянно повторяющимся процессом. Непрерывное повторение процесса производства в неизменных или возрастающих масштабах является общественным воспроизводством. Воспроизводство характеризуется единством создания, применения, усовершенствования и естественного выбытия элементов экономической системы.

Как известно, основы теории общественного воспроизводства были заложены в трудах классиков экономической теории В. Петти, Д. Рикардо, А. Смита, Ф. Кенэ, К. Маркса. В дальнейшем эти теории были развиты и конкретизированы с особым вниманием в трудах последующих отечественных и зарубежных экономистов.

Величайшей заслугой Ф. Кенэ было то, что он впервые рассмотрел производство не как единичный процесс, а как постоянно возобновляемый, т.е. как процесс воспроизводства. Сам термин «воспроизводство» введен в экономическую науку Ф. Кенэ.

Как и любым экономическим системам, воспроизводству присущи *закономерности*: единство воспроизводства продукции и факторов, влияющих на него, и производственных отношений; взаимосвязь и взаимообусловленность отдельных стадий воспроизводственного процесса; необходимость соблюдения принципов пропорциональности и сбалансированности между отдельными элементами системы в осуществлении всех стадий в натуральной и стоимостной форме.

Если рассматривать воспроизводство как *экономическую категорию*, то ее содержание состоит в постоянном и непрерывном возобновлении производства продукции, ее распределении, обмене и потреблении. Материальное выражение оно приобретает в объеме созданной продукции, которая проходит стадии производства, распределения, обмена и потребления. Производству присуще объединение, формами которого выступают кооперация и концентрация [171, С. 8].

Сущность воспроизводства содержит постоянное совершенствование средств производства, необходимых для осуществления непрерывного преобразования предметов труда в произведенный продукт, пригодный для употребления, порождающий экономические отношения между производителем, потребителем и их посредником – торговлей. Соответственно составными частями воспроизводства является производство не только материальных благ, как говорилось ранее, но также рабочей силы и производственных отношений. Рассматривая их в единстве, определение сущности и специфических черт каждой дает представление о расширенном воспроизводстве в целом, подтверждением этому послужили исследования Ф. Кенэ, К. Маркса, Дж. М. Кейнса, Н.И. Бухарина и др.

Изучая общественное воспроизводство К. Маркс разделил его на два подразделения: производство средств производства и производство предметов потребления, а также выразил стоимость общественного продукта каждого из подразделений. Также он установил, что при простом воспроизводстве в стоимостном выражении первое подразделение должно произвести столько средств производства, сколько израсходовано во втором подразделении при

производстве предметов потребления. А вот при расширенном – в первом подразделении должно производиться больше средств производства, чем требуется для возмещения постоянного капитала в обоих подразделениях.

Рассматривая общественное воспроизводство Н.И. Бухарин, считал, что системы производства и распределения могут быть разделены на три типа: простое, расширенное и суженное воспроизводство.

Простое воспроизводство осуществляется при сохранении фактических объемов производства продукции и отсутствии накопления. Соответственно и факторы производства не претерпевают изменений. Весь прибавочный продукт, если он производится, используется самим производителем на цели личного потребления и должен быть достаточной для восстановления производственных факторов [90, 91].

При расширенном воспроизводстве растут объемы производства продукции и прибыль. Расширенное воспроизводство к началу каждого следующего цикла требует значительных капитальных вложений. Особенностью расширенного воспроизводства является то, что возмещается не только израсходованный капитал (использованные сырье и материалы, изношенное оборудование), но и приобретаются дополнительно более совершенные и эффективные средства производства, постоянно повышается квалификация работников, улучшается качество произведенного продукта. Источником расширения производства служит прибавочный продукт, величина которого должна быть достаточной и для возмещения затрат, и расширения производственных факторов.

При суженном воспроизводстве от цикла к циклу уменьшаются объемы производства продукции, объемы капитальных вложений постоянно сокращаются, становятся меньше необходимых, и воспроизводство осуществляется за счет использования накопленного богатства страны. При суженном воспроизводстве эквивалентность обмена нарушается, изменяется соотношение между стоимостными частями валового продукта. Израсходованные в процессе производства средства не возмещаются в натуре, зарплата не обеспечивает воспроизводство рабочей силы, прибавочный продукт отсутствует.

В современных условиях вопросам простого, расширенного и суженного воспроизводства современные ученые уделяют достаточно большое внимание, в т.ч. это ученые аграрных научноисследовательских институтов и вузов.

Так, например исследования Н.А. Борхунова, Э.А. Сагайдак, А.Ф. Серкова, И.Г. Ушачева и других показали, что уровни и пропорции первичного распределения валовой продукции не являются основой для дальнейшего расширения производства. Объективно необходимо вторичное распределение ресурсов, т.к. общество не может развиваться только за счет средств, полученных в процессе производства. необходимые ресурсы концентрируются в фондах перераспределения, бюджетах, внебюджетных фондах. По расчетам приток дополнительных ресурсов в сельхозорганизации в объеме 100–110 млрд.руб. по условиям 2004 г.) позволил бы сбалансировать пропорции воспроизводства таким образом, чтобы обеспечить стабильно устойчивое развитие. В результате прекратится «проедание» ресурсов [169].

Процесс общественного воспроизводства находится в постоянном развитии, испытывая количественные преобразования и качественные изменения. Воспроизводственный процесс характерен для любой общественной экономической формации, для любой отрасли и вида производства.

Подтверждение этому мы находим в трудах классиков экономической теории. Современные взгляды на сущность воспроизводства сформированы и основаны на теории К. Маркса, соответствии с которой воспроизводство представляет собой повторение процесса общественного воспроизводства на стадиях производства, распределения, обмена и потребления. Процесс воспроизводства, кроме воспроизводства общественного продукта, вклю-

чает воспроизводство средств производства, рабочей силы, производственных отношений[85].

Воспроизводственный процесс, рассматриваемый как основа общественного развития, состоит из основных важнейших стадий циклического процесса: производства, распределения, обмена, потребления материальных благ и услуг (рисунок 1). Все эти четыре стадии общественного производства, во-первых, взаимосвязаны в едином процессе и взаимодействуют между собой; во-вторых, находятся в постоянном экономическом кругообороте.

Исходный пункт движения общественного продукта – производство, конечной целью и движущим мотивом которого является потребление.

Можно сказать, что именно производство является основной стадией воспроизводственного процесса, т.к. на этой стадии создается продукция, формируется состав и структура общественного продукта, образуется источник первичных доходов и накоплений субъектов экономических отношений.

Целью производства является удовлетворение потребностей общества в определенных видах продукции.

Следующая стадия – распределение произведенного продукта. Различают операции первичного распределения, связанные с производственной деятельностью (оплата труда, косвенные налоги (налог на добавленную стоимость, акцизы) и т.д.), операции вторичного распределения, связанные с механизмом распределения первичных доходов (прямые налоги (налог на прибыль, налог на имущество, налог на доходы физических лиц и др.), дивиденды, субсидии, социальные выплаты). Создаются благоприятные условия для привлечения дополнительных трудовых ресурсов и капитала, происходит формирование бюджета хозяйствующего субъекта.

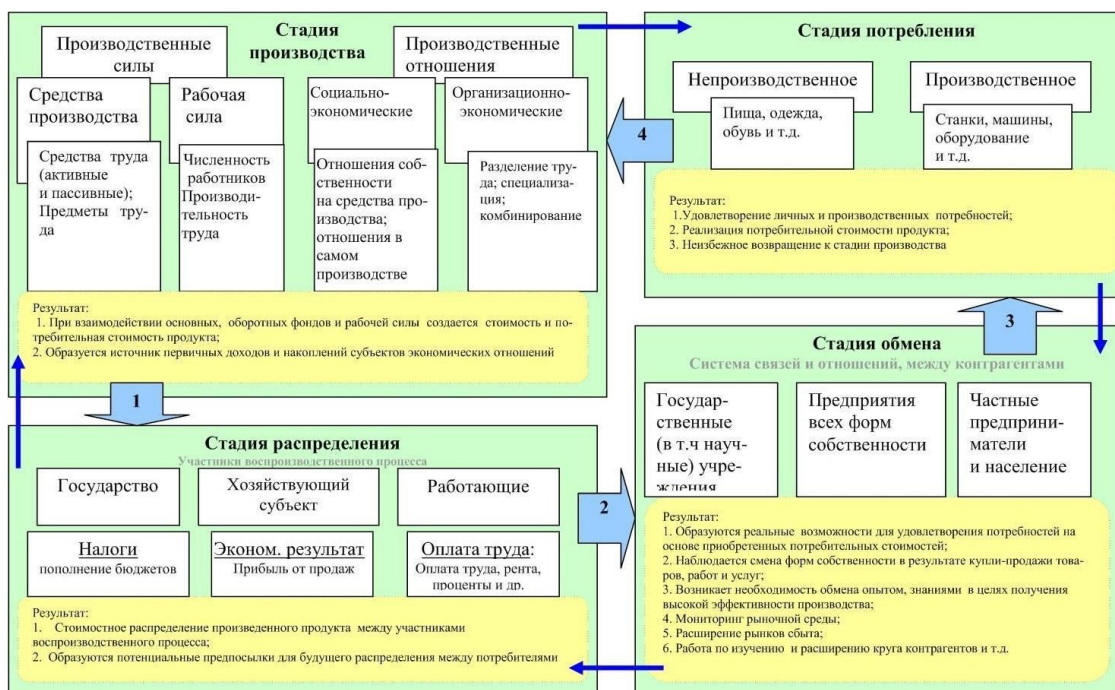


Рисунок 1 – Процесс воспроизводства и взаимосвязь его стадий

После того, как произведенный продукт распределен, он обменивается на рынке товаров. Обмен является стадией движения произведенного продукта от производителя к потребителю. Обмен товарами и услугами может осуществляется, как в денежном, так и в натуральном выражении. Он способствует развитию производства или тормозит его, ускоряя

или замедляя движение товаров и услуг. Завершающей стадией движения общественного продукта является потребление, т. е. реализация потребительной стоимости. Различают два вида потребления: производственное (используются средства производства и рабочей силы для изготовления продукта: машин, строений, хлеба, мяса, молока и т. п.) и личное (использование человеком товаров и услуг для удовлетворения потребностей в продуктах питания, одежде, жилье, культурном и профессиональном развитии и другом; важной функцией которого, является создание определенных стимулов, мотиваций для роста и развития производства).

Следует отметить, что независимо от того, что произведенный продукт будет или не будет полностью потреблен, стадия производства должна быть вновь осуществлена, поскольку воспроизводство определяется как непрерывный процесс производства, протекающий в постоянном повторении и возобновлении. Однако, насколько будут плодотворны процессы распределения, обмена и потребления, зависит масштаб последующего производства. Очень важно, чтобы стадии обмена и потребления завершались в максимально короткие сроки и наилучшим финансовым результатом, это связано с периодом оборачиваемости оборотного капитала, т.е. чем быстрее вложенные денежные средства в производство (лучше с прибылью) будут возвращены в хозяйственный оборот, тем финансово обеспеченнее будет следующий цикл воспроизводственного процесса. Такое обстоятельство просто необходимо, т.к. для получения высоких конечных результатов производства к началу каждого следующего цикла требуются значительные капитальные вложения. Главными факторами воспроизводства в процессе эволюции экономической науки выделены следующие: труд, земля и капитал. Представители разных экономических школ отражали и отражают в своих трудах основные подходы к исследованию факторов воспроизводственного процесса.

Ф. Кенэ в своих трудах рассматривал землю как единственный фактор производства, т.к. земля является вечным фактором производства, охватывает все ресурсы, происходящие от природы и поступающие в производство или составляющие базу для организации производства.

Определяя капитал как фактор производства, экономисты отождествляли капитал со средствами производства. Исторически родоначальниками такой трактовки выступали классики политической экономии. А. Смит задолго до Д. Рикардо и К. Маркса обосновал основные принципы возникновения, формирования и функционирования капитала. Необходимо отметить, что представители разных экономических школ с капиталом связывали весьма различные понятия:

А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс – стоимость, приносящая прибавочную стоимость; Е. Беем-Баверк, П. Сраффа – часть богатства, участвующую в процессе производства; Ф. Визер, И. Фмишер, Дж. С. Милль – накопленное богатство; Дж. Р. Хикс – денежную стоимость отраженную на бухгалтерских счетах фирмы; совокупность акционерного и собственного капитала в частных предприятиях и т.д. [175].

Труд как фактор производства – процесс реализации способности людей к производственной деятельности. При этом они затрачивают физические и интеллектуальные усилия, чтобы привести в действие другие факторы производства. Человек приводит в движение средства производства, он оживляет их, без него они мертвы. Поэтому без труда невозможно ни использование природных ресурсов, ни производство иных благ. Для нормального функционирования этого фактора необходимы особые условия. Величайшая заслуга классиков (А. Смит, Д. Рикардо, Т. Мальтус, У. Петти, К. Маркс и др.) состоит в том, что они поставили в центр экономики и экономических исследований труд как созидательную силу и стоимость как воплощение ценности.

Маржиналистами, а именно Ф.И. Эджуортом выделен четвертый фактор производства – предпринимательские способности, позволяющие снизить издержки и максимизировать прибыль [175].

Классические подразделения факторов производства не являются застывшими. В современных условиях при влиянии научнотехнического прогресса, внедрении различных инноваций в процессы производства, производственные силы развиваются, совершенствуются и изменяются и, конечно же, в условиях современной научнотехнической революции наблюдается их усложнение [62].

Исследованию воспроизводственного процесса в современных условиях посвящен целый ряд работ ученых ВНИЭСХ. В своей монографии В.В. Маслова, кроме основных факторов воспроизводства (труд, земля, капитал), выделяет важность таких факторов воспроизводства, как предпринимательская деятельность и информационноинновационные технологии.

На наш взгляд, в современной инновационной экономике усилилось и в дальнейшем будет еще больше усиливаться влияние на воспроизводственный процесс такого фактора, как информационное поле. Информация об инновациях, продуктах, формах кредитования, системах налогообложения, новых технологиях, источниках финансирования и т.д. позволит снизить издержки и получить дополнительную прибыль. Для эффективности процессов воспроизводства необходимо не только постоянно овладевать новыми познаниями и своевременно получать информацию, но и активизировать внедрение научных разработок в производственную деятельность. В условиях рыночных отношений возрастает потребность сельскохозяйственных товаропроизводителей не только в объеме информации, но и расширении перечня видов информации. Это касается информации как о рынках сбыта, маркетинге, о бизнес-планировании и ценах на продукцию. Немаловажной информацией являются нормативноправовые документы и, как следствие, знание законодательной базы, как в целом, так и в частности в области налогообложения, страхования, кредитования, ценообразования, по разработанным государственным программам, как на федеральном, так и на региональном уровне, программных продуктах для автоматизации управления бизнесом и т.д. Инициативное использование информационных ресурсов, в т.ч. при исполнении налоговых обязательств перед бюджетами всех уровней и внебюджетными фондами, позволит руководителям организаций направлять воспроизводственный процесс своего хозяйства по интенсивному пути развития, владеть ситуацией и принимать оперативные управленческие решения, направленные на расширенное воспроизводство.

Использование информационного ресурса в аграрном производстве в полной мере позволяет информационное консультирование через информационно-консультационную службу (ИКС). ИКС, адаптированная к использованию инновационных разработок в качестве важнейшего инструмента государственной поддержки сельхозтоваропроизводителей, проводит более активную информационную работу, освещающую реализацию госпрограммы; содействующую к участию в реализации мероприятий Госпрограммы и т.д. [86].

Очевидно, что для сельского хозяйства России при вступлении в ВТО такое информационное консультирование является очень важным. Использование подобного информационного поля позволит сельхозтоваропроизводителям в полной мере использовать государственную поддержку через перечень «зеленой корзины», проводить мониторинг и анализ рынков сбыта произведенной продукции не только в своем регионе, но и в других регионах страны и мира. В современных условиях информационный ресурс в аграрной сфере экономики имеет огромное значение, из-за ряда особенностей, присущих сельскому хозяйству.

В.А. Медведев в своих трудах показывает, что нормальный ход воспроизводства в АПК, как ни в одной другой отрасли, предполагает единство техники, биологии, экономики и экологии, создание механизма, ориентированного на их сбалансированное развитие [94].

Это высказывание очень четко отображает особенности воспроизводственного процесса в сельском хозяйстве и указывает на главные его факторы.

В процессах воспроизводства в сельском хозяйстве действуют одновременно, переплетаясь между собой экономические и биологические законы, однако имеются *особенности*, свойственные специфике отрасли.

- *Природно-климатические* (биоклиматический потенциал земли, плодородие и местоположение участков, их рельеф, климат, различия в условиях работы по зонам страны, территориальная разобщенность и т.д.).

- *Экономические* (разрыв во времени между затратами труда и получением продукции; высокая потребность в капитале с одновременно относительно низкой фондоотдачей; оценка имущества не только в стоимостной форме, но и в натуральной, однако для бухгалтерского учета и налогообложения необходима денежная оценка таких запасов и т.д.).

- *Биологические* (производство основано на использовании живых организмов – растений и животных, оборачиваемость капитала в растениеводстве составляет 1,5 года, в молочном животноводстве – примерно 3 года и т.д.).

- *Сезонность* (несовпадение рабочего периода и времени производства сельхозпродукции, колебание объектов производства и качества получаемого продукта, неравномерность в использовании рабочей силы, дифференциации затрат и показателей доходности по периодам года и т.д.).

Тесная взаимосвязь воспроизводственного процесса сельского хозяйства с агропромышленным комплексом страны в целом обеспечивает не менее шести рабочих мест в других сферах материального производства в расчете на одного занятого в сельском хозяйстве. Кроме того, помимо производства – выполняет целый ряд других важнейших функций: демографическую, трудоворесурсную, культурную, рекреационную, природоохранную и др. [169, с. 6].

В целях стабилизации агропромышленного производства, его дальнейшего развития и формирования насыщенного агропродовольственного рынка необходимо соблюдение *условий*, обеспечивающих эффективное развитие воспроизводственного процесса:

- ценовой политики на федеральном и региональном уровнях, стимулирующей стабилизацию и развитие агропродовольственного рынка;

- финансово-кредитной политики, обеспечивающей оптимальное формирование и перераспределение финансовых ресурсов в целях обеспечения расширенного воспроизводства интенсивного типа;

- инвестиционной политики, направленной на восстановление и развитие материально-технической базы сельского хозяйства, повышение ее эффективности;

- политики в области страхования, содействующей созданию условий устойчивого развития сельскохозяйственного производства [93];

- информационно-законодательной политики;

- политика государства в области налогообложения и государственных расходов является ведущим механизмом воздействия на долгосрочный экономический рост, поскольку от нее зависит уровень сбережений и стимулы для труда и накоплений.

Особое значение в современных условиях приобретает система ценообразования, поскольку сложившийся диспаритет цен не просто сдерживает возможности расширенного воспроизводства, но и делает практически невозможным воспроизводство вообще. В условиях рыночной экономики цена не только обеспечивает производителю необходимую для расширенного воспроизводства и устойчивой конкурентоспособности норму прибыли, но и спрос потребителей, цену и потребительские свойства товаров конкурентов, тип рынка [38, с. 33.]. Исследования ученых ВНИЭСХ показывают, что за годы реформ из сельского хозяйства через систему цен ежегодно изымалось до 10-15 % вновь созданной стоимости [169].

Действующая система кредитования сельского хозяйства России также нуждается в реформировании, поскольку такая поддержка стимулирует диспропорции в развитии сельских территорий. Поэтому основной задачей государства является расширение доступа всем сельхозтоваропроизводителям к кредитным ресурсам на основе совершенствования организационно-экономического механизма сельского хозяйства и развития других форм и видов кредита.

Бюджетная поддержка, включающая прямую поддержку товаропроизводителей АПК (в виде субсидий, дотаций и компенсаций), безвозвратное и возвратное финансирование капитальных вложений, специализированную поддержку по отдельным направлениям. Работки ученых показали, что эффективнее ввести прямые паевые субсидии на единицу пашни и на голову скота, чтобы создать условия для инвестиций и инноваций в новую технологию и технику. Нами предлагается для обеспечения контроля эффективности государственной поддержки сельхозорганизаций использование методики по определению прогнозов нормативной прибыли и рентабельности на основе инновационных проектов кластера с эффективной инвестиционной рентабельностью выше индикативной рентабельности с целью ведения расширенного воспроизводства при различных темпах прироста сельхозпроизводства.

Сельскохозяйственное производство как никакая другая сфера экономики напрямую зависит от объективных природных факторов. В нашей стране основным видом страхования является страхование урожая сельскохозяйственных культур. В современных условиях необходимо создать комплексную систему страхования разнообразных рисков в сельском хозяйстве с государственной поддержкой [170, с. 455]. Информационно-законодательная политика предоставит широкие возможности анализа, планирования и гибкого управления ресурсами хозяйствующего субъекта для повышения конкурентоспособности [135].

Ключевая роль сельхозорганизаций в обеспечении продовольственной независимости страны, необходимость поддержания уклада жизни сельского населения требуют совершенствования инструментов государственного регулирования развития сельхозорганизаций через систему налогообложения с целью развития сельхозпроизводства на инновационной основе и сельских территорий, которые предусматривают:

- нормативно-правовые изменения в Налоговом и Бюджетном кодексах РФ по основным видам налогов, уплачиваемые сельхозорганизациями;
- административные – возможность предоставления инвестиционного налогового кредита в размере 100 % налоговых платежей в отношении общего и специальных налоговых режимов, применяемых сельскохозяйственными товаропроизводителями, делегировать органам региональной власти субъектов Российской Федерации;
- институциональные – государственное участие в пересмотре отдельных элементов налога при различных режимах налогообложения в отношении агроформирований различного типа (холдинг, агрокластеры, самостоятельные организации), особые экономические зоны агропромышленного типа.

Главные факторы воспроизводства: труд земля и капитал в современных условиях развития национальной экономики по пути информационного устоя теряют синергетический эффект без такого фактора как информация, который позволяет аккумулировать знания, полученные в процессе деятельности, изучения законодательной базы, рыночных отношений как с государством, контрагентами, так и конкурентами и т.д. Совокупность этих факторов в воспроизводственном процессе позволит развивать производство по интенсивному пути, расширять и модернизировать производственные мощности, выпускать отечественную продукцию, на инновационной основе конкурирующую с импортной, расширять географию бизнеса, своевременно исполнять все свои обязательства перед различными контрагентами и т.д.

1.2 Развитие воспроизводственного процесса в условиях многоукладной экономики

Экономические реформы, начатые в 90-е годы, создали основы многоукладной экономики, коренным образом изменили отношения в вопросах собственности, земельные, ценовые, финансовые и кредитные отношения. Экономическая наука на протяжении всего пореформенного периода активно ставила вопросы о совершенствовании производственных отношений таким образом, чтобы придать дополнительные импульсы развитию производительных сил на современной технико-технологической и инвестиционной основах [75, с. 7.].

Ключевая роль сельскохозяйственных организаций в обеспечении продовольственной безопасности страны, необходимость поддержания уклада жизни сельского населения требуют совершенствования инструментов государственного регулирования аграрного бизнеса через систему налогообложения с целью развития сельских территорий и сельхозпроизводства на инновационной основе.

Эффективные пропорции и параметры развития национальной экономики и воздействия на экономические и социальные процессы в обществе обеспечиваются посредством налогового регулирования. Современная налоговая система РФ формировалась в чрезвычайно неблагоприятных социально-экономических условиях.

Нами были определены четыре этапа социально-экономического развития сельского хозяйства в современной экономике в соответствии с изменениями финансово-кредитной сферы и их влияние на воспроизводственные процессы (Приложение 1).

I этап (1990-1998 годы). Системный кризис 90 годов XX столетия для сельского хозяйства связан с разрушением сложившихся в условиях плановой экономики организационно-правовых основ ведения агропромышленного производства, что вызвало спад производства и уменьшение объема товарной сельскохозяйственной продукции, ухудшение финансового состояния отрасли, деградацию социальной сферы села. Основная направленность налогового регулирования в этом периоде была связана с увеличением собираемости налогов, наполняемости бюджетов; большая часть финансового потенциала государственного страхования была уничтожена начавшейся инфляцией; началось образование кредитных сельскохозяйственных кооперативов. Тяжелое финансовое положение аграриев в совокупности с не отрицательными внешними факторами (в частности сложное налогообложение, разрушенная система страхования, не организованное кредитование для сельхозтоваропроизводителей) не стимулировало развития сельскохозяйственного производства.

II этап (1998-2002 годы). В 1998 году национальная экономика России, в т.ч. и сельское хозяйство, находилась в точке апогея кризиса, в этом же году наступает еще и финансовый кризис.

Продолжалось сокращение посевных площадей, поголовья крупного рогатого скота. Снизился производственный потенциал, высоким оставался удельный вес убыточных организаций, росло число сельскохозяйственных товаропроизводителей, подвергшихся процедурам банкротства, продолжился отток из села трудоспособного населения, осложнилась демографическая ситуация в сельской местности.

Со стороны государства прослеживаются робкие шаги, направленные на стабилизацию сложившейся ситуации путем регулирования в области налогообложения: снижаются налоговые ставки. Стал динамично увеличиваться уровень охвата страхованием сельскохозяйственных производителей России, на фоне снижения общего числа сельскохозяйственных организаций. В 1997 г. основан Союз сельских кредитных кооперативов по инициативе Ассоциации сельскохозяйственных кооперативов России и Фонда развития сельской кредитной кооперации, цель создания которого направлена на содействие развития сель-

ской кредитной кооперации как важному направлению в реформировании финансово-кредитного механизма сельского хозяйства, разработку концептуальных основ развития кредитной кооперации в России. Такие изменения в финансово-кредитной сфере не остались без внимания и были важны для сельскохозяйственных организаций, поскольку это позволило сельхозтоваропроизводителю выжить в сложных экономических условиях.

III этап (2003-2004 годы). Началась небольшая стабилизация в сельскохозяйственной отрасли, уменьшилось количество убыточных сельскохозяйственных организаций, начинается рост выручки от продажи продукции, появляются крупные сельскохозяйственные организации холдингового типа. В налоговой системе идет сокращение количества налогов; в одной из расходных статей федерального бюджета на 2004 год определен размер денежных средств, направленный на финансирование расходов, компенсирующих часть затрат сельхозтоваропроизводителей по страхованию урожая сельскохозяйственных культур, что положительно сказывается на развитии воспроизводственного процесса.

IV этап (с 2006 года по настоящее время). Именно четвертый этап, на наш взгляд, является переломным от упаднического к стабилизирующемуся сельскохозяйственному производству. Поскольку регулирование воспроизводственной деятельности сельского хозяйства стало возможно при совокупном влиянии различных механизмов как непосредственно производственной деятельности, так и финансово-кредитных отношений, направленных на поддержку сельскохозяйственного производителя.

С 2006 года для сельского хозяйства стали разрабатываться и активно внедряться в жизнь различные государственные программы по развитию сельского хозяйства как федерального, так и регионального уровня, которые нацелены на устойчивое развитие сельского хозяйства и сельских территорий, повышение уровня производства продуктов питания устойчивым способом и обеспечение продовольственной безопасности. Важным инструментом этих программ являются финансово-кредитные условия, касающиеся налогообложения, страхования и кредитования сельхозтоваропроизводителя.

Концепцией долгосрочного социально-экономического развития России до 2020 года определен инновационный сценарий, предполагающий переход к инновационно-социальному типу развития сельского хозяйства. Одной из главных задач поддержки сельхозпроизводителя со стороны государства определяется тем, что необходимо сохранить людей, которые обладают познаниями и навыками, необходимыми для работы в сельском хозяйстве.

В последние годы правительством страны во главе с президентом разрабатываются и активно внедряются в жизнь различные программы по развитию сельского хозяйства – это Приоритетные национальные проекты (ПНП) «Развитие агропромышленного комплекса» по направлениям «Ускоренное развитие животноводства», «Стимулирование развития малых форм хозяйствования в агропромышленном комплексе», «Обеспечение доступным жильем молодых специалистов (или их семей) на селе». Ключевыми звеньями экономического – механизма реализации ПНП «Развитие агропромышленного комплекса» являются, во-первых, институционально-организационное развитие отношений собственности и, прежде всего, земельной собственности. Во-вторых, развитие кредитования сельского хозяйства по широкому спектру направлений. Главной же задачей программы устойчивого развития сельского хозяйства и сельских территорий является повышение уровня производства продуктов питания устойчивым способом и обеспечение продовольственной безопасности. Для решения этой задачи необходима поддержка образовательной инициативы, использование экономических инноваций и развитие приемлемых новых технологий. Таким образом, будет обеспечен стабильный доступ к продуктам питания, соответствующий потребности человека в питательных элементах; доступ к ним для бедных групп; развитие товарного производства; сокращение безработицы и повышение уровня доходов в целях

борьбы с бедностью; управление природными ресурсами и защиту окружающей среды. [158, с.30].

Реализация ПНП «Развитие АПК» была рассчитана до 2008 года, однако с окончанием установленного срока мероприятия по развитию сельского хозяйства не прекратились. Продолжением национального проекта является Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельхозпродукции на 2008-2012 гг. «Социальное развитие села до 2012 года», «Развитие агропромышленного комплекса» на 2011-2013 годы, «Стратегия инновационного развития агропромышленного комплекса Российской Федерации на период до 2020 г.» [19, 20, 25, 57].

Для развития экономического потенциала аграрного сектора и реализации ПНП «Развитие агропромышленного комплекса» требуется системный подход, важнейшей частью которого является осуществление мер по повышению уровня и качества жизни на селе, преодолению дефицита специалистов и квалифицированных рабочих в сельском хозяйстве и других отраслях экономики села. Сложившаяся на селе ситуация в социальной сфере препятствует формированию социально-экономических условий устойчивого развития агропромышленного комплекса.

За предыдущие 15 лет в результате резкого спада сельхозпроизводства и ухудшения финансового положения отрасли, изменения организационно-экономического механизма развития социальной сферы и инженерной инфраструктуры села – произошло снижение доступности для сельского населения образовательных, медицинских, культурных и торгово-бытовых услуг, увеличилось отставание села от города по уровню и условиям жизнедеятельности.

Для обеспечения устойчивого социально-экономического развития сельских муниципальных образований и эффективного функционирования агропромышленного производства необходимо усиление государственной поддержки социального и инженерного обустройства сельских поселений, развитие несельскохозяйственных видов деятельности в сельской местности, расширение рынка труда, развитие процессов самоуправления и на этой основе повышения качества и активизации человеческого потенциала.

Реализация долгосрочных государственных целевых программ обусловлена:

- социально-политической остротой проблемы и ее общегосударственным значением;
- необходимостью формирования базовых условий социального комфорта для расширенного воспроизводства и закрепления на селе трудовых ресурсов, обеспечивающих эффективное решение стратегических задач АПК, в том числе в рамках ПНП «Развитие АПК»;
- межотраслевым и межведомственным характером проблемы, необходимостью привлечения к ее решению органов законодательной и исполнительной власти на федеральном и региональном уровнях, органов местного самоуправления, профсоюзных организаций агропромышленного комплекса и общественных объединений сельских жителей;
- необходимостью приоритетной государственной поддержки развития социальной сферы и инженерной инфраструктуры сельских муниципальных образований.

Обобщая вышесказанное, с нашей точки зрения, воспроизводство тесно связано с государственным финансово-кредитным регулированием, одними из методов являются страховое, кредитное и налоговое регулирование:

- с принятием Федерального закона «О развитии сельского хозяйства» и Государственной программы «Развитие сельского хозяйства и регулирование рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2008-2012 гг.» кредитные ресурсы стали более доступны сельскохозяйственным организациям, однако финансовый кризис повлек повышение кредитных ставок, и такой инструмент косвенной государственной поддержки, как субсидирование процентной ставки, на сегодняшний день становится бездейственным, поэтому

предлагается использование кредитования для сельскохозяйственных организаций прямым методом по пониженным процентным ставкам (2-4 %);

– для развития агрострахования в России огромное значение сыграли принятые законы «О развитии сельского хозяйства Российской Федерации» (2006 г.) и «Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельхозпродукции на 2008-2012 гг.», «Развитие агропромышленного комплекса на 2011-2013 годы, «Стратегия инновационного развития агропромышленного комплекса Российской Федерации на период до 2020 г.».

Страхование в условиях рынка оказывает существенное воздействие на уровень экономических рисков в сельском хозяйстве. Его слабое развитие является одной из причин низкой инвестиционной активности в этой отрасли, поэтому следует обратить внимание на увеличение государственной поддержки на страхование. Это позволит, в конечном счете, расширить круг хозяйств, которые будут пользоваться услугами страховых компаний и уже в ближайшие годы увеличат объемы инвестиций в сельское хозяйство;

– до настоящего времени в налоговый кодекс вносятся различные изменения и дополнения, с целью увеличения инвестиционной активности производителей и одновременно сокращения субъектов, уклоняющихся от налогообложения, что тем самым позволит увеличить наполняемость бюджетов и облегчить налоговое бремя для сельхозпроизводителя.

Действующая в настоящее время система налогообложения не дает организациям четкой ориентации на направления деятельности, которые могли бы ослабить налоговую нагрузку. Налоговая система России является одной из самых громоздких в мире, что делает ее функционирование значительно дороже [41]. Она не имеет национальной окраски, а копирует западные модели [166]. Несовершенство налоговой системы, сложность и противоречивость налогового механизма, постоянное изменение действующих законодательных и нормативных документов о порядке исчисления и взимания отдельных налогов – все это вызывает необходимость налогового регулирования.

Следует отметить, что с момента функционирования действующая налоговая система до настоящего времени претерпевала регулярные ежегодные перемены. В 1991 г. она отличалась большим количеством налоговых обязательств для сельхозтоваропроизводителя, нечеткостью и неоднозначностью изложения текста налогового законодательства и др. До настоящего времени законодателям точно вносились изменения и поправки по определенным вопросам налогообложения, в результате это привело к ее относительной прозрачности для налогоплательщика и налоговое регулирование со стороны государства стало более понятным.

Посредством налогового регулирования происходит изменение системы налогообложения: определение налоговых ставок, их дифференциации, предоставление налоговых льгот – освобождение от налогов части прибылей и капитала с условием их целевого использования. Функциональное зерно налогового регулирования направлено на обеспечение эффективных пропорций и параметров развития народного хозяйства и общества в целом, воздействие на экономические и социальные процессы в обществе. Соответственно через систему дифференцированных налоговых ставок и льгот появляется возможность влияния на процесс общественного воспроизводства путем стимулирования развития отдельных отраслей, внедрения новых инновационных бизнес-проектов, расширение производства на инновационной основе и т.д.

Система налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей имеет целый ряд особенностей, присущих только этой отрасли. Это связано с ключевой ролью сельского хозяйства в обеспечении продовольственной безопасности страны, необходимостью поддержки жизненного уровня населения сельской территории. Сельскохозяйственные товаро-

производители уплачивают от 10 до 14 видов налогов в федеральный, региональный и местный бюджеты [3].

К основным видам налогов относятся: налог на добавленную стоимость, единый социальный налог (с 01.01.2010 г. страховые взносы), налог на прибыль, единый сельскохозяйственный и земельный налоги, налог на доходы физических лиц и др.

В российском налоговом законодательстве для сельхозтоваропроизводителей предусмотрена возможность выбора системы налогообложения: это либо применение общей системы налогообложения, либо использование специальных налоговых режимов, к которым относятся: единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), упрощённая система налогообложения (УСН) и единый налог на вменённый доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). Выбор системы налогообложения должен быть всесторонне проанализирован и взвешен, т.к. от этого будет зависеть в определенной степени результат всей хозяйственной деятельности. Однако, возможность применения упрощенной системы налогообложения и единого сельхозналога предоставляется при соблюдении условий, оговоренных в налоговом законодательстве. Так, например, для применения УСН необходимо, чтобы за девять месяцев предыдущего года доходы с учетом инфляции не превышали 60 млн. руб., а для единого сельхозналога – требуется, чтобы по итогам работы за год доля дохода в общем доходе от реализации, произведенной сельхозпродукции и (или) рыбы (включая продукцию первичной переработки) была не менее 70 процентов.

Применение ЕНВД обязательно по определенным видам деятельности, например, оказание бытовых и ветеринарных услуг, услуг по ремонту автотранспортных средств, розничная торговля и др. [3].

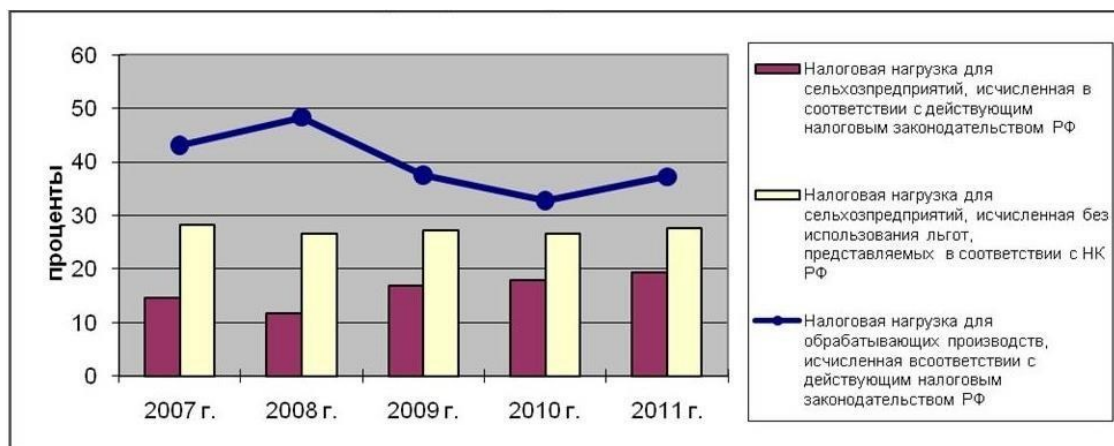
Выбор общей системы налогообложения предусматривает уплату всех необходимых налогов, сборов и платежей, таких как налог на прибыль; налог на добавленную стоимость (НДС);

государственные пошлины; акцизы; таможенные пошлины; налог на добычу полезных ископаемых; водный налог; сборы за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов; транспортный налог; земельный налог; налог на имущество; налог на доходы физических лиц (выступает в виде агента, т.е. исчисляет и перечисляет в бюджет сумму удержанного налога); страховые взносы (до 01.01.2010 г. единый социальный налог). Важной отличительной особенностью общей системы налогообложения сельхозтоваропроизводителей является наличие льгот по различным налоговым платежам, которые выражаются, прежде всего, в пониженных налоговых ставках по НДС, страховым взносам (до 01.01.2010 г. – ЕСН), налогу на прибыль, земельному налогу, транспортному налогу и др. Законодательством субъекта РФ и органами местного самоуправления могут быть установлены более низкие налоговые ставки по налогу на имущество и земельному налогу.

При использовании специальных налоговых режимов (УСН и ЕСХН), в сравнении с общим режимом налогообложения, у сельхозтоваропроизводителя снижается налоговая нагрузка, упрощается система ведения налогового учета, предоставляется освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль, налога на имущество, НДФЛ, налога на добавленную стоимость [3].

За период с 2007 по 2011 годы, в соответствии с действующим налоговым законодательством РФ, исчисленная налоговая нагрузка для сельхозтоваропроизводителя колеблется в промежутке от 10 до 20 %. Нами произведен расчет налоговой нагрузки для этих же сельхозтоваропроизводителей, но по ставкам, применяемым налогоплательщиками других видов экономической деятельности – с целью сравнения величины изъятия из процесса воспроизводства при выполнении обязательств в соответствии с налоговым законодательством. В ходе расчетов установлено увеличение налоговой нагрузки примерно в два раза. Для

сравнения, на основании Постановления правительства Пензенской области от 20.10.2010 г. № 641-пП «О концепции промышленной политики Пензенской области на 2010-2013 годы» и данных Пензастат, мы рассчитали налоговую нагрузку за этот же период для обрабатывающих предприятий Пензенской области, которая находится в промежутке от 30 до 50 % [185, 187]. Необходимо отметить, что произведенные расчеты подтверждают, что отрасль «Сельское хозяйство» действительно является льготной для налогообложения (рисунок 2).



Источник: <http://www.penzaprom.ru/userfiles/641.pdf>; <http://www.pnz.gks.ru>

Рисунок 2 – Сравнительная динамика налоговой нагрузки исчисленной по методике Минфина РФ для обрабатывающих предприятий Пензенской области и сельхозпредприятий Пензенской области с применяемыми льготами и без льгот

Согласно действующему налоговому законодательству, ни одна отрасль не имеет столько налоговых льгот и преференций, сколько предоставлено законодателям сельскому хозяйству. Это пониженные ставки по НДС (10 %), тарифы по страховым взносам (20,2 %), по налогу на прибыль (до 2014 года 0 %), по земельному налогу (0,3 %); исключение из объекта налогообложения при исчислении транспортного налога сельскохозяйственной техники и специальной техники, используемой для производства сельхозпродукции.

Введен специальный налоговый режим для сельскохозяйственного товаропроизводителя – единый сельскохозяйственный налог (6 % от суммы доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанную на дату получения доходов) [3].

Не смотря на то, что для сельского хозяйства налогообложение является льготным, однако, налоговое бремя для сельхозтоваропроизводителя остается высоким по сравнению с зарубежным опытом.

В развитых странах в системах налогообложения не существует специальных налогов, применяемых к доходам субъектов сельхозпроизводства. Система налогообложения в сельском хозяйстве, как и в других секторах экономики, включает в себя следующие виды налогов: налог на прибыль (подходный налог); налог на недвижимое имущество, в т.ч. на землю; налог на добавленную стоимость; налог на инвестируемый капитал; налог на наследство, дарение или продажу, в т.ч. земли; налог на социальное страхование, в т.ч. наемной рабочей силы [104].

В сумме все эти налоги, по оценкам, составляют в среднем по странам от 2,5 до 6 % от совокупных фермерских затрат, при этом значительная часть приходится на налоги с прибыли. Например, в США доля налоговых выплат составляет 3–4 % совокупных фермерских затрат. Это связано с тем, что исчисление налогов в сельском хозяйстве имеет особенности и рассматривается как налоговые льготы, и соответственно фискальные функции системы налогообложения сводятся до минимума. [104, с. 92-94]

Одной из важнейших функций налоговых льгот в сельском хозяйстве многих стран (Германия, Франция, Италия, США и др.) заключается в стимулировании развития технического прогресса, внедрения инноваций. Для этого в налоговом законодательстве этих стран предусматриваются определенные льготные условия в виде налоговых скидок, бюджетной компенсации налоговых платежей, предоставления льготного периода уплаты налоговых платежей [104, с. 92-94].

В настоящее время в сельском хозяйстве трудно реализовать механизмы рыночной экономики с той же полнотой, как в других секторах и отраслях народного хозяйства. Не следует забывать о такой особенности сельского хозяйства, как сезонность. Сельхозпроизводитель может получить результат своего труда только ближе к четвертому календарному кварталу года. Безусловно, сказывается специфика отрасли: оборачиваемость капитала в растениеводстве составляет 1,5 года, в молочном животноводстве – примерно 3 года. В соответствии с российским законодательством, сельхозпроизводитель должен уплачивать исчисленные налоги в бюджеты различных уровней и государственные внебюджетные фонды в установленные сроки. То есть, в нашем случае – это означает, что необходимо выполнить свои обязанности по уплате налогов и сборов до получения финансового результата. Соответственно, для выполнения этих обязанностей необходимо произвести отвлечение финансовых средств из процесса воспроизводства. В связи с этим обстоятельством, нарушается процесс воспроизводства, характеризующийся изъятием денежных средств из хозяйственного оборота. Однако, если своевременно не осуществить начисление и уплату налогов в надлежащие сроки, то, в соответствии с налоговым законодательством, применяются штрафные санкции и начисляются пени, таким образом, искусственно увеличивается налоговая нагрузка. Все это ведет к росту задолженности в бюджеты всех уровней и государственные внебюджетные фонды, что отрицательно сказывается на финансовом положении сельхозпроизводителя. Напомним, что воспроизводство – это общественное производство, рассматриваемое как непрерывно повторяющийся процесс в неразрывной связи с распределением, обменом и потреблением [175]. Именно производство является определяющим по отношению к другим фазам воспроизводства: распределению, обмену, потреблению, как по общественной форме, так и материальному содержанию. Поскольку работа без прибыли не имеет смысла, значит, будем говорить о расширенном воспроизводстве, т.е. воспроизводство во все увеличивающихся размерах. Расширенное производство требует наличия оборотных средств, их постоянного пополнения и их использование на модернизируемых основных средствах.

В сельском хозяйстве так же, как и в других отраслях экономики, для осуществления деятельности используется труд людей и соответствующие средства производства – средства труда и предметы труда. Такое разделение средств производства определяется объективными условиями и особенностями каждого производственного процесса. Основная часть оборотных средств сельхозорганизаций находится в сфере производства и образует оборотные производственные фонды, которые представляют собой стоимостную форму предметов труда, принимающих участие в процессе производства на протяжении одного производственного цикла и полностью переносящих свою стоимость на новый продукт, не сохраняя своей натуральной формы. В натуральной форме это семена и посадочный материал, корма, запасные части, нефтепродукты, органические и минеральные удобрения, яды и химикаты, электроэнергия, сырье для переработки.

Первая стадия кругооборота фондов предприятия начинается с авансирования стоимости в денежной форме приобретения материальных ресурсов (нефтепродуктов, удобрений, семян, кормов и других средств производства). В результате денежные средства принимают форму производственных запасов, выражая переход из сферы обращения в сферу производства. Стоимость при этом не расходуется, а авансируется, т.к. после завершения кругооборота она возвращается.

Вторая стадия – совершается в процессе производства, где рабочая сила осуществляет производственное потребление средств производства, создавая новый продукт, несущий в себе перенесенную и вновь созданную стоимость. Авансированная стоимость снова меняет свою форму из производительной она переходит в товарную.

Третья стадия кругооборота заключается в реализации произведенной готовой продукции и получении денежных средств. На этой стадии оборотные средства вновь переходят из сферы производства в сферу обращения. Прерванное товарное обращение возобновляется, и стоимость из товарной формы переходит в денежную.

Таким образом, отвлекая финансовые средства (в том числе и для выполнения налоговых обязательств) из процесса воспроизводства на любой стадии кругооборота фондов – практически изымаются средства непосредственно из самого процесса производства, т.к. он является основным. В конечном итоге – это отрицательно отразится и на фактически получаемом конечном финансовом результате, т.е. прибыли, рентабельности, сложившихся затратах и т.д. Более того, взыскание налогов, не обеспеченных реальными источниками, дестабилизирует экономику сельскохозяйственных организаций, влечет за собой рост кредиторской задолженности, сокращение оплаты труда и другие негативные последствия. Сам процесс налогообложения сельскохозяйственных организаций производится по тем же срокам, как и на предприятиях, работающих в рамках других видов экономической деятельности (в соответствии с существующим принципом равенства) хотя финансовый результат эти предприятия получают ежемесячно, в отличие от сельскохозяйственных организаций.

Не смотря на совершенствование налоговой системы посредством налогового регулирования, для сельхозтоваропроизводителя остается проблема в управлении налоговыми потоками, как в крупном, так и в мелком бизнесе. Если на промышленных предприятиях созданы структуры финансового менеджмента, в которые входят акционеры, совет директоров, генеральный директор и его заместители, главный бухгалтер, казначей; то в сельском хозяйстве это продолжает оставаться проблемой, для решения которой требуется налоговое управление через систему внедрения налогового менеджмента.

1.3 Влияние налогового менеджмента на стадии воспроизводственного процесса

Налоговый менеджмент – это наука, поскольку принятие налогового решения требует знаний как концептуальных основ управления денежными отношениями в обществе в целом и на отдельном предприятии и разработки научно обоснованных методов их реализации, так и общих закономерностей развития всего воспроизводственного процесса. Налоговый менеджмент – это искусство, поскольку большая часть налоговых решений должна быть ориентирована на будущие успехи (высокие результаты) в области оптимизации государственных доходов, прибыли и затрат предприятий, государственных доходов, чистого дохода общества и доходов налогоплательщиков, что предполагает иногда чисто интуитивную комбинацию форм, методов и элементов налогового управления, но основанную на высоком профессионализме и знаниях экономических тонкостей. Наконец, налоговый менеджмент – это практическая деятельность субъектов налоговых отношений по управлению налоговыми потоками рыночными формами и методами с целью укрепления финансов и роста доходов субъектов управления[30].

В настоящее время комплексной методики функционирования механизма налогового менеджмента в сельскохозяйственных организациях нет, поэтому целью нашей работы будет ее разработка и практическое обоснование. В нашем исследовании мы предлагаем методику функционирования механизма налогового менеджмента, применимую для агроформирований различного типа.

Механизм функционирования налогового менеджмента для любого хозяйствующего субъекта – это большее, нежели управление налогами и включает в себя: знания и постоянный контроль за изменениями нормативно-законодательной базы (не только в области налогов) действующего в Российской Федерации, мониторинг объемов производства, финансового состояния, оптимизация налоговых платежей, налоговой нагрузки и доходов предприятия.

На сегодняшний день создан определенный задел теоретикометодологических основ налогового менеджмента применительно к разным уровням управления. Большинство ученых экономистов утверждают, что налоговый менеджмент представляет собой часть общей теории управления [66]. Однако в современной российской экономической литературе обобщенное, единое определение, что такое налоговый менеджмент, отсутствует.

Многие ученые в своих научных трудах исследовали этот вопрос. Изучением налогового менеджмента занимались ученые экономисты: Е.Н. Евстигнеев, А.П. Зрелов, А.З. Дадашев, Л.С. Кирина, Е.С. Вылкова, М.В. Романовский, Г.И. Хотинская, В.Г. Пансков, Е.Н. Замирович и другие российские экономисты: каждый из них дает свое определение понятию «налоговый менеджмент». Следует отметить, что налоговый менеджмент является емким, сложным и не до конца изученным понятием. Процессы, которыми управляет налоговый менеджмент, осуществляются непрерывно во времени и пространстве, охватывая все «налоговое пространство», все налоговые отношения. Они используются для целенаправленного воздействия на налоги и налогообложение и достижения экономических, финансовых и социальных результатов. Для получения этих результатов определяются задачи и устанавливаются цели, которые решаются через функции налогового менеджмента (планирование, прогнозирование, организация, координация, стимулирование и контроль).

Е.Н. Евстигнеев в последних работах рассматривает налоговый менеджмент с двух сторон: государственный налоговый менеджмент, как одну «... из непосредственных функций государства и значимый элемент его экономической политики» и корпоративный

налоговый менеджмент как «...часть финансовохозяйственной деятельности предприятия, законного уменьшения налогового бремени налогоплательщика» [63].

А.П. Зрелов и М.В. Краснов предлагая свое определение налогового менеджмента, анализируют его тоже с двух позиций. С одной стороны, как систему управления налоговыми обязательствами и выплатами налогоплательщика, а также ресурсами, составляющими его налоговую базу. С другой стороны, как деятельность налогоплательщика, направленную на повышение эффективности его взаимодействия с государственным механизмом налогообложения. Они выделяют три базовых компонента налогового менеджмента: налоговую логику (управление ресурсами налогоплательщика для достижения приемлемых размеров налоговых выплат); налоговую оптимизацию (создание наиболее благоприятных моделей исполнения налогоплательщиком своих обязательств); налоговую минимизацию (уменьшение обязательных выплат в бюджеты и сокращение издержек, связанных с уплатой своих налоговых обязательств) [73, с. 22-35].

Е.С. Вылкова и М.В. Романовский рассматривая корпоративный менеджмент, рассматривает вопросы, касающиеся налогового планирования в системе финансового менеджмента [50].

Для этого на уровне организации необходимо учесть все элементы, которые выражаются в следующем: стратегия оптимизации и минимизации налоговых обязательств; своевременное выполнение налоговых и прочих обязательств с помощью налогового календаря; обеспечение состояния бухгалтерской и налоговой отчетности на уровне, позволяющем получать оперативную информацию по состоянию финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Таким образом, налоговое планирование, основанное на строгом выполнении налогового законодательства, позволяет минимизировать всю совокупность налоговых платежей и обязательств, существенно снижает риски неточного исчисления и уплаты налогов и соответственно защищает предприятия от возможного существенного ущерба, связанного с применением налоговых санкций. Налоговый менеджмент в определенной степени повышает культуру управления финансами хозяйствующего субъекта (рисунок 3).



Рисунок 3 – Способ организации налогового менеджмента

Он является одновременно частью финансового менеджмента и активно участвует в управлении финансами, в частности, входящими и исходящими налоговыми потоками, и не может существовать отдельно как инструмент управления бизнесом. Одной из ярко выраженных особенностей являются наиболее частые изменения в сфере налогового законодательства, нежели в любой другой области регулирования [66].

Как ранее нами говорилось, налоговый менеджмент можно рассматривать как повышение эффективности производства и соблюдение налогового законодательства. Хозяйствующие субъекты между собой значительно отличаются по видам экономической деятельности, размерам, структуре и другим параметрам, что влияет на построение системы управления, но логика и принципы управления финансовыми потоками (в том числе и налогами) остаются неизменными. Поэтому организацию налогового менеджмента следует рассматривать с позиции системности, организованной для обеспечения процесса управления налоговыми потоками как на макроуровне, так и на уровне хозяйствующих субъектов.

В последнее время российские экономисты продолжают работу над изучением проблемы налогового менеджмента, как на макроуровне, так и на микроуровне.

При характеристике налогового менеджмента следует учесть, с одной стороны, что это научное направление, требующее раскрытия сущности основных категорий, а с другой стороны – это сфера практической деятельности. В первом случае речь идет о концептуальных подходах налогового менеджмента. Во втором, о конкретных приемах и методах принятия управленческих решений по совершенствованию налоговой системы [66].

Отличительная черта налогового менеджмента проявляется в совокупности его основных принципов, заключающихся:

- в обеспечении анализа финансовой деятельности организации, от общего к частному, путем выполнения наиболее полного и всестороннего исследования финансовой документации, при использовании новейших методик анализа, компьютерных технологий обработки информации, рациональных методов сбора и хранения данных. С целью – выявления узких мест, проявляющихся при налогообложении и необходимой для исчисления налоговой базы и суммы налогов, причитающихся к уплате в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды;

- в регламентации и унификации распределения обязанностей должностных лиц, разрабатывающих процесс бюджетирования организации в целом, и в частности налогового, и стимулируемых материальной ответственностью за своевременное и полное исполнение своих полномочий;

- выработка единых правил ведения финансового, управленческого и налогового учета в организации для систематизации полученных данных, прогнозирования, планирования и своевременного исполнения налоговых обязательств.

Налоговый менеджмент на макро-, мезо- и микроуровне проявляется в полной мере в системе совокупности и взаимосвязи своих функций: налогового планирования, прогнозирования, организации, координации, стимулирования и контроля (бюджетирования). Каждая из функций налогового менеджмента играет важную роль в управлении налоговыми потоками воспроизводственных процессов хозяйствующего субъекта [49, 50, 59, 60, 66, 72, 73].

Прогнозирование. Построение налоговых прогнозов не получило в России достаточного распространения и развития, но они являются составной частью стратегии бюджетного процесса, рассчитанного на три года, разрабатываемой в основном на федеральном уровне. Построение налоговых прогнозов на следующий налоговый (отчетный) период предоставит возможность окончательного формирования налоговой базы, налоговых вычетов, определение суммы налога, подлежащей уплате в бюджеты всех уровней внебюджетные фонды и

формирования доходов бюджетов; составить прогнозы на последующий воспроизводственный процесс с учетом полученных текущих результатов.

На микроуровне составление налоговых прогнозов необходимо для выявления скрытых резервов, с целью усиления стимулирующей функции налогов, и направления в производство, что в итоге будет способствовать расширенному типу воспроизводственного процесса. Как следствие у предприятий появятся дополнительные средства для выпуска продукции на инновационной основе, новые рабочие места, соответственно, увеличатся объем выпускаемой продукции, увеличится прибыль и рентабельность, а в результате произойдет увеличение налогооблагаемой базы и доходов бюджетов различных уровней и внебюджетных фондов.

Организация. На макроуровне эффективность управления налоговой системой существенно зависит от того, насколько правомерно организационно распределены полномочия и ответственность за принятие управленческих решений по налогам между отдельными органами управления. Обеспечение четкого взаимодействия между Федеральной налоговой службой, Таможенным комитетом, Министерством финансов РФ и субъектов федерации пока отсутствует. Организационная структура управления налоговой системой уже сложилась и представляет собой трехуровневую систему между исполнительными и законодательными органами разных уровней устройства федерального государства (федеральный, региональный и муниципальный).

На уровне предприятия эта функция предполагает: обоснованный выбор системы налогообложения, наиболее приемлемый для конкретного хозяйствующего субъекта, поскольку от этого будет зависеть в определенной мере и результат всей хозяйственной деятельности; систематизирование информации об изменениях, вносимых в налоговое законодательство с целью своевременности их использования в налогообложении. Это позволит изменить условия формирования базы для исчисления налогов, применить правильные налоговые ставки, использовать налоговые льготы, вовремя предоставлять налоговые декларации в налоговые органы и др. Результат выполнения функции организации заключается в создании структуры налоговой ответственности на предприятии, закреплённой в соответствующих положениях, должностных инструкциях и других нормативных документах.

Координация. Координация в области управления налоговой системой означает обеспечение единства действий налоговых органов по устранению диспропорций в предусмотренных бюджетом плановых заданиях по налогам и сборам, которые возникают вследствие изменения социально-экономических и финансовых условий [76].

Так, в управлении государственными финансами координация выражается в случаях, например, существенных недопоступлений налогов и сборов в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды. Исполнение бюджета при сформировавшейся задолженности предприятий и организаций по платежам в бюджет может привести к такой форме координации, как секвестр расходов бюджета.

С точки зрения хозяйствующего субъекта, необходима детальная работа по выбору контрагентов, критерием отбора и преимущества выступает система налогообложения, применяемая ими. Так, например, предприятия (применяющие общую систему налогообложения) имеют право возмещать «входной НДС», т.е. уменьшать сумму налога к уплате. А если контрагентом применяются специальные режимы налогообложения, соответственно, уменьшить «входной НДС» невозможно, и сумма налога к уплате будет гораздо больше и соответственно размер денежных средств, изымаемый из воспроизводственного процесса, также будет увеличен.

Стимулирование. Стимулирование как функция управления связывает трудовую активность людей с удовлетворением их материальных и духовных потребностей. Заинтересованность в конечных результатах финансово-хозяйственной деятельности может выра-

жаться в увеличении оплаты труда, получении дивидендов по акциям в акционерных обществах, соблюдении системных экономически целесообразных пропорций в распределении чистой прибыли предприятий на накопление и потребление.

Стимулирование объективно исходит из основной цели предпринимательской деятельности, связанной с получением прибыли и означает определенную материальную ответственность за своевременную и полную уплату налогов. Конкретной формой налоговой ответственности для предприятий являются пени, штрафные санкции, доначисления налогов по итогам налоговых проверок.

Стимулирующее действие в виде снижения налогов выражается в высвобождении части финансовых ресурсов предприятий для направления их на производственное и социальное развитие, а также для формирования собственной инвестиционной активности. Однако в настоящее время в сельском хозяйстве относительно умеренные налоги не могут оказать стимулирующего воздействия на экономику из-за низкой рентабельности производства и его убыточности.

Контроль (бюджетирование). Контроль в сфере управления основан на общих принципах системы государственного контроля. Формы налогового контроля определяются требованиями налоговой политики государства. Взимание налогов и сборов охватывает все уровни государственной власти и управления. Также налоговый контроль со стороны налоговых органов проводится за правильностью и своевременностью уплаты налогов и сборов предприятиями и населением, а со стороны налогоплательщика – своевременность выполнения налоговых обязательств, во избежание увеличения искусственной налоговой нагрузки. Без создания эффективных инструментов контроля либерализация налогового законодательства сопровождается высокими рисками роста потерь бюджета [156, с. 17].

Еще на стадии планирования в процессе составления финансовых планов предприятий устанавливается контроль за полнотой выявленных в хозяйстве резервов и эффективным использованием имеющихся средств. Одновременно деятельность предприятий стимулируется путем предоставления налоговых льгот, на выполнение налоговых заданий, выявленные в результате налогового контроля резервы увеличивают налогооблагаемую базу плательщиков.

Планирование. Налоговое планирование представляет собой совокупность плановых действий, объединенных в единую систему и направленных на максимальный учет возможностей оптимизации налоговых платежей в рамках общего стратегического, финансового планирования деятельности хозяйствующего субъекта. Максимальный учет возможностей управления финансово-хозяйственными процессами позволит сформировать источники первичных доходов и расходов, исполнить налоговый бюджет. Налоговое планирование является частью финансового планирования, при его осуществлении обычно руководствуются следующими позициями:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.