

**Бухгалтерский учет,
анализ и аудит**

аспирант
С.П. Воронин
Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

**ОСНОВНЫЕ ЭТАПЫ ФОРМИРОВАНИЯ СОВРЕМЕННОЙ
КОНЦЕПЦИИ НАЛОГОВОГО АНАЛИЗА**

Формирование современной концепции налогового анализа имеет исключительно важное значение для обеспечения динамичного развития национальной экономики в 21 веке. Обоснованная методология налогового анализа способствует своевременной уплате налогов хозяйствующими субъектами, учету взаимных интересов налогоплательщиков и государства, гарантирует своевременное зачисление налогов и сборов в бюджеты всех уровней и позволяет сбалансировать доходы и расходы федерального, региональных и местных бюджетов.

Для формулирования возможных направлений новой концепции налогового анализа рассмотрим предпосылки реформирования налоговой системы РФ в условиях рыночной экономики с точки зрения значения различных видов налогов. Исследователи отмечают, что концепция налоговой реформы 1991 года в основном сохранила в себе ключевые элементы налоговой системы СССР, новыми введенными налогами стали тогда НДС, налог на имущество и некоторые местные налоги [1]. На наш взгляд, в условиях переходной экономики ведущая роль НДС, акцизов и таможенных пошлин была обоснована в силу «неотвратимости» для хозяйствующих субъектов начисления и уплаты этих налогов, поскольку, как показала практика, налог на прибыль организаций играл в тот период второстепенную роль, что было связано с возможностью «оптимизации» соответствующей налоговой базы путем легитимного и не легитимного наращивания предприятиями расходов при прочих равных условиях.

Отметим, что в настоящее время для хозяйствующих субъектов сохраняются предпосылки законной оптимизации налогообложения прибыли вследствие различных объективных причин. В то же время имущественные налоги, конкретно налог на имущество организаций, хотя и яв-

ляется региональным налогом, но начисляется и уплачивается независимо от результатов хозяйственной деятельности предприятия и не может быть минимизирован путем увеличения расходов. Более того, рыночная, справедливая оценка имущества предприятия позволит увеличить налоговые поступления в бюджет по данному виду налога. По нашему мнению современная концепция налогового анализа в интересах начисления и уплаты налогов должна включать в себя идею переноса центра тяжести налогообложения с налогов на финансовые результаты (налог на прибыль организаций) на имущественные налоги независимо от уровня налогообложения. Необходимо подчеркнуть, что в этом случае возникает определенное противоречие между денежными потоками от поступлений налога на прибыль организации и налога на имущество организаций. Это связано с тем, что увеличение поступлений от налога на имущество сокращает поступление от налога на прибыль, вследствие того, что налог на имущество относится на расходы хозяйствующего субъекта и увеличивает эти расходы.

За годы экономических реформ возникли и хорошо проявили себя различные подходы, которые могут быть отнесены к элементам новой концепции налогового анализа. В частности сложилось понимание того, что любая новая концепция должна выстраиваться с учетом анализа соответствующей налоговой политики, которая выступает инструментом реализации поставленных государством задач и имеет систему целей, в том числе фискальные цели, экономические цели, социальные цели, международные цели, экологические цели [9]. По нашему мнению, в рамках новой концепции налогового анализа налоговая политика, с одной стороны формируется и реализуется на уровне государства, региональных и местных органов власти, с другой стороны - на уровне хозяйствующих субъектов, у последних она выступает в качестве элемента и составной части его финансовой политики. При этом государство формирует «правила игры», а предприятие действует в соответствии с этими правилами не нарушая их, например, государство переносит центр тяжести налогообложения на имущественные налоги, хозяйствующий субъект оптимизирует размеры имущества и эффективно его использует и ликвидирует непрофильные активы.

Новая концепция налогового анализа обязательно должна включать в себя анализ налогового администрирования, понимание важности которого осмыслено в последние годы. Специалисты отмечают, что налоговое администрирование или налоговое управление осуществляется на государственном уровне и способствует не только эффективному сбору налогов, но и выявляет данные, которые могут послужить причиной проведения налоговых реформ [3]. Таким образом, налоговое администрирование,

являясь прерогативой государства, создает предпосылки для изменения налоговой системы, предлагая увеличение роли одних налогов и снижение роли других налогов в рамках реализации сформированной налоговой политики, одновременно включая в себя организацию работы по сбору налогов и контроль за исполнением налогового законодательства.

Одной из общепризнанных функций налогового администрирования считается налоговый контроль, его сущность специалисты связывают с проверкой соблюдения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, в том числе проверке правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов [8]. Хотя субъектами налогового контроля являются, в первую очередь, налоговые и иногда таможенные органы, в рамках современной концепции налогового анализа следует реализовывать и внутрикорпоративный налоговый контроль, поскольку крупные интегрированные корпоративные структуры по масштабам своей финансово-хозяйственной деятельности сопоставимы с некоторыми небольшими государствами. При этом ошибки в реализации налогового анализа в крупных холдингах порождают большие потери из-за последующих доначислений налогов и сборов и необходимости уплаты штрафных санкций. В этой связи ряд ученых обращает внимание на влияние налогового анализа на оценку стоимости капитала и капитализации компании [2].

Важнейшей составляющей концепции налогового анализа выступает анализ налоговой безопасности, как системы мер по предотвращению налоговых рисков, считается, что управление деятельностью по обеспечению налоговой безопасности требует методологического, организационно-правового и информационного обеспечения [5]. В первоначальных концепциях налогового анализа не уделялось необходимого внимания налоговой безопасности, в результате чего в 90-е годы 20-го века имело место недополучение налогов и сборов бюджетами всех уровней, что препятствовало проведению эффективной социально-экономической политики государства. С другой стороны на уровне предприятий, вследствие пренебрежения требованиями анализа налоговой безопасности в результате мероприятий налогового контроля доначислялись значительные суммы неуплаченных налогов и сборов, из-за чего хозяйствующие субъекты, будучи не в состоянии осуществить необходимые платежи, прекращали свою финансово-хозяйственную деятельность. Поэтому в новой концепции налогового анализа на всех уровнях необходимо предусмотреть соответствующие меры, снижающие налоговые риски.

Следует отметить, что в последние годы у ученых, исследующих налоговую проблематику, возникли новые идеи, которые могут быть использованы в современной концепции налогового анализа. Так высказываются мнения о том, что для государства взимание налогов не является

самоцелью, связанной с финансированием государственных расходов, наоборот налог должен побуждать налогоплательщика уплачивать его на основе индивидуального выбора, понимая, что в данном случае финансируются общественные блага, которыми он пользуется [6]. По нашему мнению эта идея весьма продуктивна, поскольку способствует гармонизации социально-экономических отношений, укрепляет принципы общественного договора между государством и бизнесом и создает предпосылки для расширения налогооблагаемой базы предприятий за счет частно-государственного партнерства. В развитие данной идеи высказываются многие специалисты, которые считают, что национальные налоговые системы должны выполнять не только фискальную функцию, но и способствовать росту экономической безопасности государства путем обеспечения притока доходов, формирования привлекательного инвестиционного климата и развития социальной сферы [7]. Таким образом, в современных экономических условиях налог, безусловно, выполняет фискальную функцию, но при этом создает условия для формирования новой социально-экономической среды, стимулирующей инновационную деятельность предприятий, обеспечивающей их экономическую безопасность, снижающей налоговые риски и т. д. и налоговый анализ призван выявлять предпосылки формирования вышеуказанных условий.

Таким образом, в современных экономических условиях налоговая система выступает как социальный институт в виде совокупности отношений между государством и налогоплательщиком, а налог предстает собой своеобразную форму затрат на производство общественных благ, поставляемых государством своим гражданам и в определенном смысле платы за цивилизованность общества [4]. В этих условиях в современную концепцию налогового анализа следует заложить принцип анализа использования в качестве объекта регулирования налогообложения экономических интересов налогоплательщиков и изменение их экономического поведения [4]. Иными словами, налоговый анализ призван выявить предпосылки того, когда социально ответственному налогоплательщику должно быть экономически выгодно своевременно начислять и уплачивать налоги в бюджеты всех уровней. На рис. 1 показаны этапы формирования современной концепции налогового анализа с участием государства и предприятий – налогоплательщиков. Исходя из нашего понимания налога как экономического отношения между государством и предприятиями – налогоплательщиками отметим следующее.

На первом этапе формирования современной концепции налогового анализа государство на основе анализа налогового законодательства инициирует изменения в этом законодательстве с целью гармонизации его интересов и интересов хозяйствующих субъектов, последние принимают

участие в обсуждении указанных изменений, имея ввиду собственную мотивацию к активной инновационной финансово-хозяйственной деятельности. Результатом первого этапа может стать принятие представительными органами власти поправок в Налоговый кодекс РФ, к которым адаптируются предприятия.

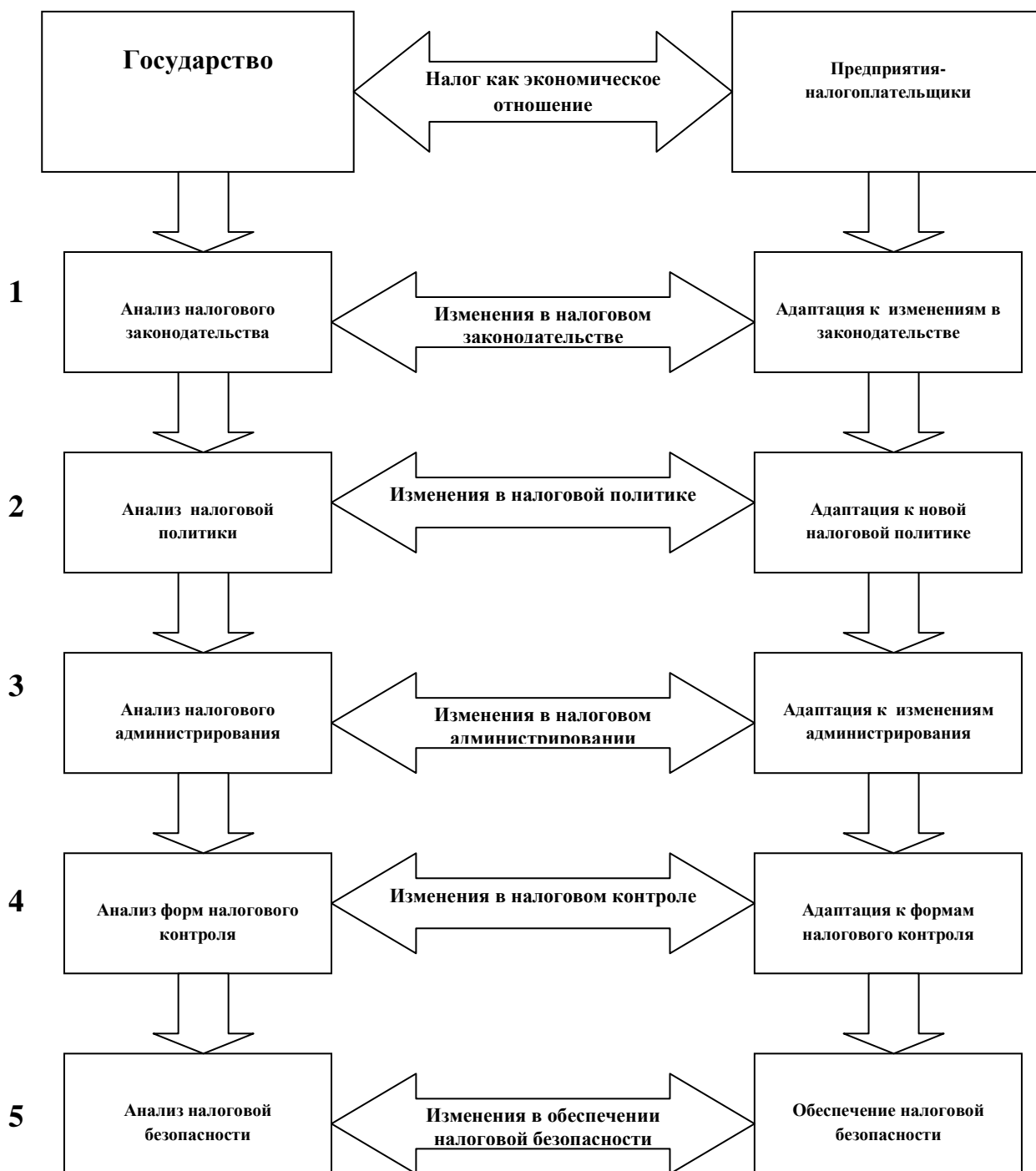


Рис. 1. Этапы формирования современной концепции налогового анализа с участием государства и предприятий – налогоплательщиков

На втором этапе осуществляется анализ, как налоговой политики государства, так и налоговой политики на уровне предприятий, далее происходят соответствующие изменения. С одной стороны, хозяйствующие субъекты адаптируются к новой государственной налоговой политике в части измененных видов налогов, процедур и регламентов их начисления и уплаты, с другой стороны разрабатывают собственную налоговую политику, как часть финансовой политики.

На третьем этапе анализируется налоговое администрирование, его содержание и формы, государство корректирует налоговое администрирование, вносит изменения в организационные структуры, осуществляющие администрирование, предприятия в свою очередь адаптируются к новым формам налогового администрирования.

На четвертом этапе проводится анализ форм налогового контроля, изменяются государственные формы налогового контроля, соответственно предприятия принимают их во внимание, развивая одновременно собственные формы налогового корпоративного контроля.

На пятом этапе, после анализа налоговой безопасности как на уровне государственных финансовых и налоговых органов, так на уровне хозяйствующих субъектов, достигается обеспечение налоговой безопасности на указанных уровнях, предприятия своевременно и в полном объеме начисляют и перечисляют налоги в бюджеты всех уровней, минимизируя налоговые риски, при этом происходит наполнение бюджетов необходимыми доходами, направляемыми на финансирование расходов.

Библиографический список

1. Анисимов С.А., Данилькевич М.А., Малис Н.И. История налогообложения: учеб пособие / под ред. Н.И. Малис. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2015. 248 с.
2. Брусов П.Н. Налоги в современных корпоративных финансах и инвестициях: учебное пособие / П.Н. Брусов, Т.В. Филатова, Н.П. Орехова. М.: КНОРУС, 2017. 180 с.
3. Косаренко Н.Н. Налоговое администрирование: основные итоги и перспективы налоговой реформы: монография / Н.Н. Косаренко. М.: РУ-САЙНС, 2017. 222 с.
4. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 375 с.
5. Налоговая безопасность: монография для магистров вузов, обучающихся по направлению подготовки «Экономика», «Юриспруденция» /

[Ю.А. Миронова и др.]; под ред. О.А. Мироновой. М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2017. 463 с.

6. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбунова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 463 с.

7. Ордынская Е.В. Трансформация налоговой системы в период кризиса: российский и зарубежный опыт: монография. М.: Проспект, 2017. 112 с.

8. Пайзулаев И.Р. Организация и методика проведения налоговых проверок: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по направлениям подготовки «Экономика» / И.Р. Пайзулаев. М.: М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 167 с.

9. Устойчивое развитие налоговой системы Российской Федерации в условиях глобальных изменений: Монография / под общ. ред. д.э.н., проф. Л.И. Гончаренко. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2017. 582 с.

Рекомендовано кафедрой
стратегического управления
БГТУ

д-р экон. наук, профессор

Ю. А. Дорошенко,

аспирант

С.П. Воронин

Белгородский государственный

технологический университет

им. В.Г. Шухова

РАЗРАБОТКА ПРИНЦИПОВ НАЛОГОВОГО АНАЛИЗА ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ ОТДАЧИ НАЛОГОВ

Для формулирования теоретических основ современной концепции налогового анализа выясним базовые понятия налоговой науки. С точки зрения нормативно-правовой базы, конкретно ст. 8 НК РФ налогом считается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности