

НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ В СИСТЕМЕ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

Воронина Наталья Ивановна, канд. экон. наук, доцент

*Сапрыкина Ольга Анатольевна, канд. экон. наук, доцент,
заведующая кафедрой «Экономика и управление»*

*Шимкова Анастасия Борисовна ассистент кафедры
«Экономика и управление»*

НТИ (филиал) ФГБОУ ВО «РГУ» им. А.Н. Косыгина

Статья посвящена вопросам актуальности темы налогового менеджмента, в том числе налогового планирования. Авторы отмечают факторы, по которым предприятиям необходимо работать над совершенствованием системы налогового менеджмента: внедрения ИТ-технологий в рамках развития цифровых технологий, а также изменений налогового законодательства на периодической основе.

Ключевые слова: налоговый менеджмент, налоговое планирование, хозяйствующий субъект, цифровая экономика.

Налоги и налогообложение – тема архиважная как для государства, так и для налогоплательщиков. Является ли данная тема по-прежнему актуальной? И можно ли говорить, что данная тема не теряет своей актуальности и сегодня? Конечно, особенности исчисления и уплаты тех или иных налогов и сборов сегодня не так востребованы, как в 1990-е годы: руководители предприятий и специалисты в сфере экономики и финансов уже организовали более или менее успешно процессы, связанные с начислением и уплатой налогов и сборов. Да и налогоплательщики – физические лица разобрались с нюансами налогообложения.

Отметим, что анализ научных статей на портале Elibrary подтверждает снижение публикационной активности в данном направлении:

1. На ключевое слово «налог» всего по состоянию на 23.06.2023 размещено 6648 публикаций с общим количеством цитирований 14 624. При этом за по-

следние пять лет наблюдается динамика снижения интереса: в 2022 – 551 публикаций, в 2021 – 605, в 2020 – 624, в 2019 – 704, в 2018 – 544.

2. На ключевое слово «*налоговое бремя*» всего по состоянию на 23.06.2023 размещено 826 публикаций с общим количеством цитирований 1 900. При этом за последние пять лет наблюдается динамика снижения интереса: в 2022 – 50 публикаций, в 2021 – 70, в 2020 – 65, в 2019 – 87, в 2018 – 70 публикаций.

3. На ключевое слово «*налоговый менеджмент*» всего по состоянию на 23.06.2023 размещено 409 публикаций с общим количеством цитирований 1 239. При этом за последние пять лет наблюдается динамика снижения интереса: в 2022 – 16 публикаций, в 2021 – 30, в 2020 – 21, в 2019 – 37, в 2018 – 43 публикации.

4. Появились публикации, совмещающие вопросы управления налогами с аспектами цифровизации: их пока порядка 70, в том числе на ключевое слово «*цифровизация налогового администрирования*» – 31 публикация (за период 2018-2022 гг.).

Учитывая изложенное, можно сказать, что в той или иной степени тема налогов и налогообложения остается актуальной, но основные вопросы уже решены, экстраординарных изменений не предвидится, никаких нерешенных аспектов по большому счету нет. Тем не менее, налоговое планирование присуще как для больших предприятий, так и на уровне малого бизнеса. И если в крупных корпорациях налоговым планированием занимаются отделы с расширенным штатом, то на малом предприятии данный аспект возлагается на самого руководителя предприятия или главного бухгалтера (при его наличии). Однако авторы предлагают рассматривать направления, в отношении которых может идти речь об изменениях в налоговом законодательстве и соответственно о необходимости совершенствования налогового менеджмента (в том числе налогового планирования).

В первую очередь, предлагается помнить о тенденциях активного внедрения «цифры» в налоговые процессы. Интерес представляют публикации ведущего экономиста отдела финансово-экономических исследований ГУЦ «Институт экономических исследований» Н.В. Стельмаховой, в частности [1], где обобщен опыт зарубежных стран по таким направлениям, как оцифровка налогового администрирования, моменты налогообложения новых объектов и операций (например, налогообложение цифровых услуг), анализ методов международного налогообложения цифровой экономики и проч.

На официальном сайте Федеральной налоговой службы в новостной ленте размещается информация, посвященная работе сервисов по уплате налогов, вопросам изменения законодательства, особенностям тех или иных аспектах налогового законодательства. Так, перечислим лишь некоторые новости с упомянутого сайта за июнь 2023 год, которые подчеркивают работу ведомства и ее разносторонний характер:

– 16.06.2023 – на Петербургском международном экономическом форуме презентован ЭКГ-рейтинг компаний, созданный на базе данных ФНС России;

- 19.06.2023 –обновилась форма декларации по косвенным налогам и порядок ее заполнения;
- 20.06.2023 – ФНС России утвердила XML_формат представления договорного документа в электронной форме;
- 21.06.2023 – ФНС России напоминает, когда с дохода при продаже имущества не нужно платить НДФЛ;
- 23.06.2023 – через какие сервисы ФНС России граждане могут оплачивать налоги онлайн;
- 23.06.2023 – на совместной конференции предприниматели и налоговая служба обсудили изменения в налоговом законодательстве.

Очевидно, что одним из направлений деятельности ФНС России является исполнение Указа Президента Российской Федерации «О стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 – 2030 годы» [2] в части исчисления и уплаты налогов и сборов, тем самым в нашей стране реализуются «право граждан на доступ к информации о налоговом законодательстве, законность и разумная достаточность при сборе, накоплении и распространении информации о гражданах и организациях, защита интересов граждан в информационной сфере» и т.д.

Доцент А.Н. Майорова (с учениками) [3, с. 348], рассматривая тенденции процесса цифровизации экономики в сфере налогообложения, отмечает, что развитие цифровой экономики неизбежно влияет на национальную налоговую систему по четырем направлениям:

- автоматизация налогового администрирования и контроля;
- внедрение ФНС России государственных услуг в цифровой форме;
- создание благоприятных налоговых условий в ИТ-сфере с целью стимулирования увеличения объемов инвестиций в их развитие;
- разработка и внедрение цифровых технологий в механизмы налогообложения.

Таким образом, можно сказать, что имеет место тандем развития, включающий цифровые технологии и механизмы налогообложения. Поэтому при разработке системы налогового менеджмента (в том числе налогового планирования) на предприятии руководителю следует иметь в виду о необходимости учитывать изменения в цифровых технологиях, предлагаемых ФНС России: сдача налоговых деклараций в электронном виде и определенно установленном формате, по специальным каналам. Тем самым специалист отдела налогового учета на предприятии должен обладать компетенциями в области ИТ-технологий. Это подтверждается и требованиями, предъявляемыми к специалистам по налогам и налогообложению. Если предметно изучить профстандарт «Консультант по налогам и сборам», то мы видим, что одним из трудовых действий такого специалиста является «Получение информации и сервисных услуг от налоговых органов, создание и направление в налоговые органы документов посредством интернет-сервисов и программного обеспечения ФНС России, в том числе их мобильных версий» [4].

Как уже было отмечено ранее, вторым аспектом необходимости совершенствования системы налогового менеджмента (в том числе налогового планирования) для хозяйствующих субъектов является отслеживание изменений в законодательной базе.

С целью подтверждения актуальности данной темы для малых предприятий проведен анализ количества налогоплательщиков по разным категориям: авторами взяты данные с официального сайта ФНС России. За период с 2020 по 2022 годы мы наблюдаем в целом по стране более чем в 1,6 раз увеличение числа юридических и физических лиц, которые исчисляют налоги по специальным налоговым режимам: упрощенная налоговая система, патентная система налогообложения, налог на профессиональный доход (таблица 1). Это повсеместная тенденция, правда, в Новосибирской области рост чуть менее (1,623 против 1,625 в целом по России).

Таблица 1 – Динамика налоговых поступлений от субъектов хозяйствования по специальным налоговым режимам (тыс. руб.)

| Регионы | 2020 | 2021 | 2022 | Темп роста. 2022 к 2020 |
|-----------------------------|-----------|-----------|------------|-------------------------|
| Российская Федерация | 619057068 | 854462778 | 1005808212 | 1,625 |
| в том числе | | | | |
| Сибирский федеральный округ | 55837601 | 77316244 | 91500288 | 1,639 |
| в том числе | | | | |
| Новосибирская область | 14385690 | 20082233 | 23345126 | 1,623 |

Источник: составлено авторами на основании данных ФНС России [5]

Если рассматривать специальные налоговые режимы по субъектам (например, по Новосибирской области) уже в разрезе (таблица 2), то видно, что максимальный рост произошел по налогу на профессиональный доход. Можно утверждать, что режим «самозанятые» с энтузиазмом встречен гражданами Российской Федерации: за период с 2020 по 2022 годы рост поступлений налогов на профессиональный доход более чем в 18 раз. При этом в сумме по всем режимам увеличение поступлений гораздо скромнее – всего в 1,623 раз.

Как известно, патентная система налогообложения введена на территории России в 2013 году. Система очень гибкая: патенты можно получать, начиная с любого дня на срок не менее месяца, можно совмещать с другими налоговыми режимами, при этом налогоплательщик освобождается от уплаты других налогов (НДФЛ, налог на имущество, НДС). Перечень видов предпринимательской деятельности весьма обширный. Согласно статье 346.50 Налогового кодекса РФ на региональном уровне может быть установлена «нулевая» налоговая ставка для ИП, кто зарегистрировался впервые, но сферы деятельности ограничены: производственная, социальная, научная, бытовые услуги. Если посмотреть на число патентов с налоговой ставкой 0%, выданных в Новосибирской

области, их количество в 2022 году снизилось практически на 30% по сравнению с 2020 годом (таблица 3).

Таблица 2 – Динамика налоговых поступлений от субъектов хозяйствования по специальным налоговым режимам, Новосибирская область (тыс. руб.)

| Показатели | 2020 | 2021 | 2022 | Темп роста. 2022 к 2020 |
|--|----------|----------|----------|-------------------------|
| Всего, из них | 14385690 | 20082233 | 23345126 | 1,623 |
| налог, уплачиваемый в связи с применением УСН | 12635797 | 18257043 | 20208415 | 1,599 |
| – налога с доходов | 9612746 | 13694737 | 15275433 | 1,59 |
| – налога с доходов, уменьшенных на величину расходов | 3023051 | 4562306 | 4932982 | 1,63 |
| Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период | 1090363 | 1658762 | 1668968 | 1,53 |
| налог, взимаемый в связи с применением патентной системы налогообложения | 232330 | 603512 | 582059 | 2,505 |
| налог на профессиональный доход | 39926 | 424012 | 729096 | 18,261 |

Источник: составлено авторами на основании данных ФНС России [5]

При этом налогоплательщик должен помнить, что он потеряет право на патент, если доход с начала календарного года превысит 60 млн руб. Поэтому предприниматель ведет Книгу учета доходов. Поэтому на региональном уровне ежегодно устанавливается размер годового дохода для ИП с учетом срока действия патента. Так, например, по виду деятельности «Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий» размер годового дохода для ИП с учетом срока действия патента в Новосибирской области был установлен в размере 67 920, 80 504 и 65 638 тыс. руб. для 2022, 2021 и 2020 гг. соответственно. Однако если сравнивать усредненный показатель по всем видам деятельности, осуществляемым в Новосибирской области, то тенденция неоднозначная (таблица 3).

Независимо от режима налогообложения предприниматель в любом случае планирует оптимизацию налогообложения, то есть ему необходимо определиться с выбором системы налогообложения и предполагаемой суммой дохода. Информация, формируемая в системе бухгалтерского учета, должна быть необходимой и достаточной для разработки налоговой политики и формирования налогооблагаемой базы. Специалист, отвечающий за налоговый учет и подготовку налоговых деклараций, должен обладать профессиональными компетенциями и практическим опытом в области бухгалтерского учета, налогового уче-

та, информационных технологий. В случае если предприятие имеет малые доходы и принимать на работу бухгалтера нецелесообразно, то в соответствии с действующим законодательством руководитель может вести учет самостоятельно [6, с. 83].

Таблица 3 – Динамика размера потенциально возможного к получению ИП годового дохода, исчисленного исходя из срока, на который выдан патент по Новосибирской области (тыс. руб.)

| Показатели | 2020 | 2021 | 2022 | Темп роста. 2022 к 2020 |
|---|---------|---------|----------|-------------------------|
| Всего, в том числе | 4143704 | 4630430 | 18541321 | 4,47 |
| - по патентам с налоговой ставкой 0% | 221869 | 175675 | 206768 | 0,93 |
| Количество выданных патентов с налоговой ставкой 0% | 817 | 770 | 582 | 0,71 |

Источник: составлено авторами на основании данных ФНС России [5]

И, тем не менее, налоговое планирование любого предприятия должно обеспечивать минимизацию налоговых обязательств [7, с. 59]. А руководитель, в свою очередь, создает условия для обеспечения прозрачности бухгалтерской информации [там же], когда данная информация становится понятной для целей налогообложения и для целей принятия инвестиционных решений.

В последнее время наблюдается тенденция так называемого аутсорсинга – передача полномочий по ведению бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности (в том числе налогообложения) сторонней организации. Тогда вопросы налогового менеджмента и налогового планирования могут взять на себя специалисты данной организации. Ну и очевидно, что в этом случае прозрачность бухгалтерской информации для целей повышения эффективности налогового планирования в системе налогового менеджмента будут обязаны обеспечить специалисты организации, предоставляющей услуги в области учета и отчетности. При этом вопросы конфиденциальности выносятся на первый план. В случае осуществления аудиторских проверок (по желанию руководителя предприятия) еще возникает вопрос внутреннего контроля – каким образом передается информация сторонней организации, и как она решает указанные проблемы.

Список литературы

1. Стельмахова, Н.В. Трансформация налогообложения в условиях цифровизации / Н.В. Стельмахова // Вестник института экономических исследований. – 2020. № 2 (18). – С. 75-82. — URL: https://elibrary.ru/download/elibrary_44421290_47357308.pdf (дата обращения 25.06.2023).

2. О стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 – 2030 годы: Указ Президента Российской Федерации от 9 мая 2017 г. № 203. – URL: https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/ukaz_203.pdf (дата обращения: 26.06.2023).

3. Гордеева, Е.Р. Тенденции процесса цифровизации экономики в сфере налогообложения / Е.Р. Гордеева, А.А. Николаев, А.Н. Майорова // Материалы Второго Международного научно-практического форума по экономической безопасности «VII ВСКЭБ» (Москва, 21-23 апреля 2021 г.), – Москва: Издательство Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ». – 2021. – С. 341-351. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_45783231_81707436.pdf (дата обращения: 26.06.2023).

4. Профессиональный стандарт «Консультант по налогам и сборам»: утв. Приказом Минтруда России от 12.10.2021 № 722н. – URL: <https://classinform.ru/profstandarty/08.044-konsultant-po-nalogam-i-sboram.html> (дата обращения: 28.06.2023).

5. Федеральная налоговая служба Российской Федерации: официальный сайт. – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 20.06.2023).

6. Двойнишникова, А.А. Налоговое планирование как инструмент совершенствования налогового менеджмента // А.А. Двойнишникова, Е.Е. Матвеева // Ступени в науку. – 2021. – № 2. – С. 57-60. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_47403062_53570077.pdf (дата обращения: 28.06.2023).