

## ПРОБЛЕМЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИЙ

© 2014 Ревин Евгений Александрович

Поволжский государственный технологический университет  
424000, Республика Марий Эл, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, д. 3  
E-mail: nkc.yola@gmail.com

Рассмотрены вопросы формирования учетно-аналитического обеспечения для эффективной реализации налоговой политики организации. Построена модель, сформулированы принципы налоговой политики, определены этапы ее формирования и реализации в организациях.

*Ключевые слова:* учетно-аналитическое обеспечение, налоговая политика, принципы, порядок формирования.

Информация, которую может востребовать управленческий персонал организации для принятия текущих и стратегических решений, обеспечивается исполнением практически всех функций управления: планирования, учета, анализа, контроля и др. В дополнение к такой информации, например, может быть востребована документация внутреннего и внешнего аудита.

Многообразие информационных систем и подсистем, формируемых в результате решения управленческих задач, приводит, в свою очередь, к многообразию подходов к определению понятия “учетно-аналитическое обеспечение”. Большинство авторов пытаются в это понятие включить именно ту информацию, тех подсистем, которые могут оказаться полезными при решении конкретных управленческих задач. Мы согласны с определением Т.В. Шимоханской, которая под учетно-аналитическим обеспечением понимает “информационную систему, состоящую из взаимосвязанных подсистем: бухгалтерского финансового, управленческого (производственного), налогового учета; отчетности, составляемой для разных потребностей пользователей; анализа финансово-хозяйственной деятельности и финансового анализа отчетности. В каждой из подсистем, представляющей собой целостный методологический организм, существуют свои: предмет, метод, объекты, функции, инструментарий применения нормативно-правовой и методической базы. Любая подсистема может быть надежно оценена при помощи построенной для целей оценки системы показателей. На каждую из подсистем и ее систему показателей оказывают влияние различные факторы, обуславливающие работу подсистемы и ее взаимосвязь с другими подсистемами”<sup>1</sup>.

Выстраивая систему учетно-аналитического обеспечения или ее модели, многие авторы обосновывают взаимосвязь включаемых в эти понятия подсистем или элементов модели. Для обоснования такой взаимосвязи используются разные подходы. Чаще всего они строятся на основе методологического единства объектов: учета и анализа; учета и контроля; учета, анализа и аудита и т.д. Единство объектов разных подсистем может быть выражено прежде всего использованием одинаковых по наименованию и по содержанию показателей. Чаще всего к таким показателям относят наиболее значимые, используемые организациями при разработке планов развития производства (бизнеса), отражаемые в системе внутренней и внешней отчетности: капитал, активы (их отдельные виды), выручка, прибыль и др.

Следует заметить, что в условиях развития налогообложения российских организаций большая часть показателей, формируемых в системе учета и отчетности, принимается для расчета налоговых баз конкретных налогов. Примером может служить налоговая база по налогу на имущество организаций, в качестве которой принимается показатель среднегодовой стоимости основных средств, исчисляемой на основе данных бухгалтерского баланса. Налоговая база по НДС исчисляется по показателю “выручка от продаж”, формируемая на счете 90 “Продажи” и отражаемая в “Отчете о финансовых результатах”.

Отклонения между показателями бухгалтерского учета и отчетности и показателями, принимаемыми для расчета налоговых баз разных налогов, все же существуют. Поэтому к формированию учетно-аналитического обеспечения налоговой информации, используемой для расчета

налоговых деклараций, организации предъявляют особые требования.

Вся система принятия решений в теории управления производством и в практике управления подчинена целям стратегического развития, в соответствии с которыми формируются долгосрочные, среднесрочные и текущие планы и программы производства. Сложность формирования учетно-аналитической информации для принятия таких решений заключается не только в ее многопрофильности, которая связана с несколькими видами деятельности, различными по содержанию видами работ, требующих особых методов управления, но и с различиями в целевой направленности формируемой информации во времени и по направлениям использования. Большое значение имеет правильная систематизация и обработка информации в различных подсистемах, для которых предприятия стараются формировать внутренние стандарты.

Содержательная часть учетно-аналитического обеспечения принимаемых решений в направлении реализации налоговой политики организаций представлена нами на рисунке.

Под налоговой политикой организации мы понимаем систему мер и мероприятий, подготавливаемых и выполняемых в рамках действующего законодательства о налогах и сборах с учетом особенностей формирования налоговых отношений с налоговыми органами, в которых состоит на учете данная организация. Любая налоговая политика требует при ее реализации соблюдения основополагающих принципов, к которым следует отнести:

- принцип согласования интересов при выборе режима налогообложения;
- принцип экономической ответственности;
- принцип единства налоговой политики в отчетном и налоговом периодах;
- принцип имущественной обособленности различных видов активов, включаемых в расчет налоговой базы налогов;
- принцип последовательности применения налоговой политики;
- принцип оценки и учета ожидаемых эффектов от снижения (оптимизации) налоговой нагрузки.

Перечень приведенных принципов можно расширить в зависимости от тех задач, которые

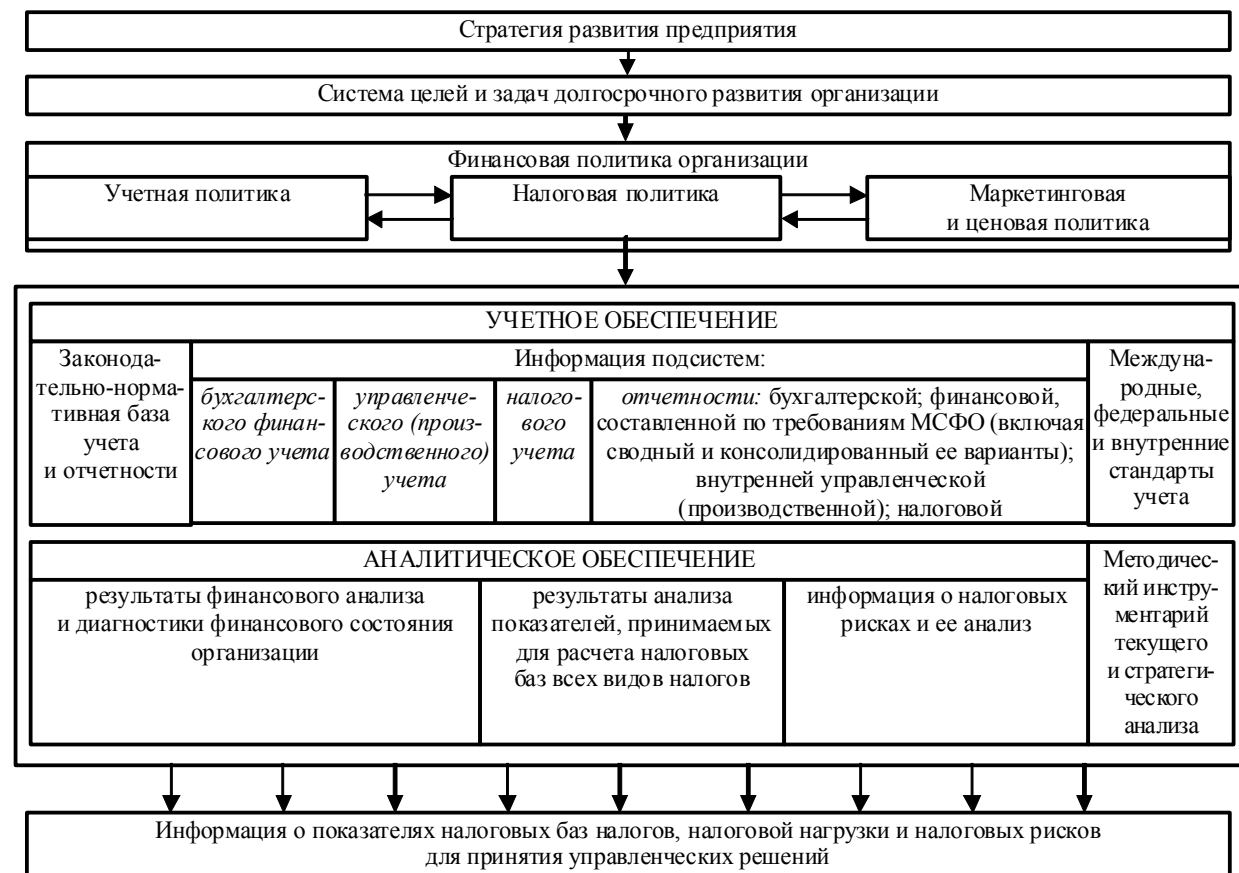


Рис. Модель учетно-аналитического обеспечения налоговой политики организации

ставит перед собой система управления конкретной организацией и в зависимости от тех базовых концепций, которые принимаются ею для разработки принципов.

Следует заметить, что в налоговой теории принципы государственной налоговой политики, региональной налоговой политики рассматриваются с разных позиций. Ключевыми принципами также выделяются: принцип научной обоснованности, принцип определенности, принцип оценки и учета ожидаемых эффектов, принцип учета и согласования различных интересов, принцип единства стратегии и тактики, принцип гибкости, принцип гласности, принцип политической ответственности<sup>2</sup>. Такой подход используется разными налоговедами при систематизации принципов для налоговых систем, налогового администрирования и, в целом, для налогообложения.

Что касается принципов налоговой политики для конкретных хозяйствующих субъектов - налогоплательщиков, то этим принципам в научных исследованиях уделяется необоснованно мало внимания. Считается, что налоговая политика формируется внутри учетной политики и необходима для уточнения отдельных позиций по формированию налоговой базы и порядку исчисления показателей для налога на прибыль.

С таким положением мы не согласны. В экономическом пространстве государства и его регионов работает огромное количество крупных организаций (крупнейших налогоплательщиков), для которых отдельные налоги являются более значимыми, чем налоги на прибыль. Например, организации нефтегазового сектора уплачивают НДС (налог на добычу полезных ископаемых) в десятки и сотни раз в большем размере, чем налог на прибыль. У крупных производственных предприятий разных подотраслей машиностроения большим по размеру является НДС (налог на добавленную стоимость). У бюджетных организаций системы образования и здравоохранения большие суммы уплачиваются в виде налога на доходы физических лиц (НДФЛ) и т.д. В этой связи требуют переосмысления такие понятия, как налоговая политика и налоговый учет.

Налоговая политика должна отражать не только позиции по формированию и исчислению показателей одного налога (речь идет о налоге на прибыль, налоговом учете и налоговой политике, требования по которым содержатся в гл. 25 "Налог на прибыль" Налогового кодекса Российской Фе-

дерации. В налоговой политике организации должны найти отражение методики и порядок формирования налоговых баз всех налогов на основе данных учета. Надо полагать, что категорию "налоговый учет" следует рассматривать в более широком смысле, понимая под ней порядок отражения в системе учета и отчетности организации показателей, принимаемых также для счисления налоговых баз всех видов налогов.

Что касается налоговой отчетности, то традиционно используемые названия налоговых деклараций по сути представляют собой форму расчета того или иного налога. Поэтому даже если взять всю совокупность налоговых деклараций, составляемых организацией-налогоплательщиком, то налоговой отчетностью ее назвать нельзя. Однако налоговая отчетность как система форм, разработанных организацией для реализации налоговой политики, может содержать ту информацию, на основании которой управление организацией может принимать решения в отношении контроля за увеличением (снижением) налоговой базы того или иного налога, планируемого и фактически достигнутого уровня налоговой нагрузки, возможности наступления и оценки последствий тех или иных налоговых рисков и т.д. Нормативных требований по структуре и содержанию таких форм отчетности, единых для всех организаций, не существует. Каждый налогоплательщик вправе разрабатывать систему форм внутренней налоговой отчетности, порядок ее формирования, анализа и контроля самостоятельно. Думается, необходимость такой работы имеется в каждой серьезной организации, особенно в той, где налоговому контролю подлежит не только совокупность представляемых налоговых деклараций в налоговые органы, но и контролируемые сделки, заключаемые между взаимозависимыми лицами.

Налоговая политика такой организации требует разработки в соответствии со стратегией развития организации и поэтому может принимать форму "налоговой стратегии" и "налоговой тактики". В любом случае оба направления требуют определенной процедуры формирования, к которой можно отнести ряд последовательно выполняемых этапов:

1 этап - формирование налоговой политики;

2 этап - согласование налоговой политики на всех уровнях управления организацией и определение ответственных лиц за ее реализацию;

3 этап - реализация налоговой политики в конкретном налоговом периоде (нескольких периодах);

4 этап - оценка результатов реализации налоговой политики;

5 этап - выявление и оценка последствий налоговых рисков, наступление которых прямо связано с задачами реализации налоговой политики;

6 этап - корректировка налоговой политики на следующий (следующие) налоговый период.

Каждый из этапов можно детализировать в зависимости от масштаба деятельности организаций, количества структурных подразделений и дочерних фирм, входящих в ее состав, выделенных уровней управления, закрепленных полномочий по реализации управленческих решений и контролю за их результатами и т.д.

Обобщая вышеизложенное, можно подчеркнуть, что решение проблем учетно-аналитичес-

кого обеспечения налоговой политики в полной мере зависит от того, что будет выделено организацией в качестве информационных подсистем, обеспечивающих необходимыми данными решения по реализации проблем налогообложения, включая: выбор налоговых режимов, формирование налоговой политики, планирование налоговых показателей, учет налоговых баз, формирование внутренней системы налоговой отчетности, мониторинг налоговых рисков.

---

1. Шимоханская Т.В. Учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития организаций: теория и методология. Йошкар-Ола, 2011. С. 47-48.

2. Налоговая политика. Теория и практика: учеб. для магистрантов, обучающихся по спец. "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Мировая экономика" / И.А.Майбуров [и др.]; под ред. И.А.Майбурова. М., 2010.

*Поступила в редакцию 06.07.2014 г.*