

МЕТОДИЧЕСКОЕ РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ДОГОВОРНЫХ ОТНОШЕНИЙ

© 2012 Е.Ю. Слесарева*

Ключевые слова: налоговая политика, принципы, инструменты, этапы формирования налоговой политики, договорные отношения.

Рассматриваются теоретико-методические аспекты налоговой политики организации и сфера ее приложения - договорные отношения, в рамках которых осуществляется финансово-хозяйственная деятельность предприятий.

В многочисленных подходах к теоретическому обоснованию налоговой политики современных организаций, объединенных в группы (холдинги), прослеживается главная идея достижения справедливой налоговой политики, предусматривающей реализацию принципа справедливости налогообложения. Известны в этой области работы А.А. Исаева, Ю.Б. Иванова, А.Н. Тищенко, А.В. Аронова, В.А. Кашина, М.Н. Карасева, И.А. Майбурова и многих других.

В экономической литературе можно встретить юридические и экономические аспекты понятия справедливой налоговой политики. С юридической точки зрения, справедливой является такая налоговая политика, которая обеспечивает всеобщий характер налогообложения и равенство всех плательщиков налогов перед законодательством. То есть имеется в виду их уравнивание в правах, обязанностях и ответственности за нарушения налогового законодательства, несоблюдения налоговой дисциплины. Такое требование часто сравнивают с “запретом на дискриминацию” в налогообложении по разным основаниям - политическим, имущественным и др. С экономической точки зрения, под справедливой налоговой политикой понимается такая политика, которая может обеспечить справедливое распределение налогов (налогового бремени) между налогоплательщиками.

Понятие налоговой политики многие авторы экстраполируют на уровни ее применения: макро-, мезо-, мини-, микроуровни. На каждом уровне налоговая политика ориентирована на реализацию собственных целей и задач.

В этой связи в экономической литературе в настоящее время обозначились три основных подхода к раскрытию понятия “налоговая политика”. Налоговая политика рассматривается с позиций:

- ♦ стратегически ориентированного подхода, при котором выделяют целевые стратегические ориентиры, перспективные требования, а также устанавливаются рамочные ограничения налоговой политики;

- ♦ функционально-целевого подхода, при котором выделяют функциональные возможности для реализации текущих целей налоговой политики;

- ♦ узкоцелевого подхода, при котором ограничивают сферу применения налоговой политики какой-либо областью.

Все три подхода могут быть реализованы в рамках их систем налогового менеджмента. “...Применительно к системе управления организацией налогоплательщика налоговый менеджмент обоснован необходимостью планировать налоговые платежи, оценивать собственную налоговую нагрузку, ее влияние на результаты деятельности, анализировать состав ключевых показателей деятельности и их изменение с учетом уплаченных налогов и других обременительных платежей”¹.

Методологическое единство принципов налоговой политики дает возможность вертикального соотнесения их реализации на каждом уровне. К общеустановленным принципам формирования налоговой политики относятся: принцип научной обоснованности, принцип определенности, принцип оценки и учета ожидаемых эффектов, принцип

* Слесарева Евгения Юрьевна, аспирант Марийского государственного технического университета, г. Йошкар-Ола. E-mail: vestnik@sseu.ru.

учета и согласования интересов, принцип единства стратегии и тактики, принцип гибкости, принцип гласности, принцип политической ответственности.

К инструментам налоговой политики относят: налоги, налоговые режимы, состав налогоплательщиков, объекты налогообложения, налоговые базы, налоговые ставки, налоговые льготы, порядок и сроки уплаты налогов и представление налоговых деклараций, налоговые санкции.

Особенностью подходов к формированию налоговой политики на микроуровне, т.е. в организациях-налогоплательщиках, является возможность выделения сфер влияния и реализации налоговой политики на ту или иную область управленческой деятельности. Поэтому современные налоговеды часто пишут о задачах налоговой политики доходов, расходов, прибыли и других областей управления. В настоящей статье мы хотим сделать акцент на налоговую политику договорных отношений.

Каждое предприятие осуществляет свою финансово-хозяйственную деятельность в рамках заключенных договоров (соглашений) с учредителями, инвесторами, поставщиками, покупателями, партнерами по бизнесу и дру-

гими контрагентами. Поэтому каждая область управления организации предусматривает реализацию определенного договора (договоров), его положений. Реализовать налоговую политику применительно к области договорных отношений непросто (в силу многоаспектности заключенных договоров).

В механизме налоговой политики отдельно взятого предприятия, входящего в группу, и в налоговой политике всей группы предприятий, например вертолетостроительной отрасли, выделено шесть основных этапов:

- 1) формирование налоговой политики;
- 2) согласование налоговой политики;
- 3) реализация налоговой политики;
- 4) оценка результата реализации налоговой политики;
- 5) оценка налоговых рисков, наступление которых обусловлено реализацией налоговой политики;
- 6) корректировка налоговой политики.

Для каждого этапа налоговой политики, реализуемой в сфере договорных отношений группы предприятий, выделены стратегические и текущие задачи, совокупность которых, по мнению автора, определяет управление договорными отношениями и возможность их

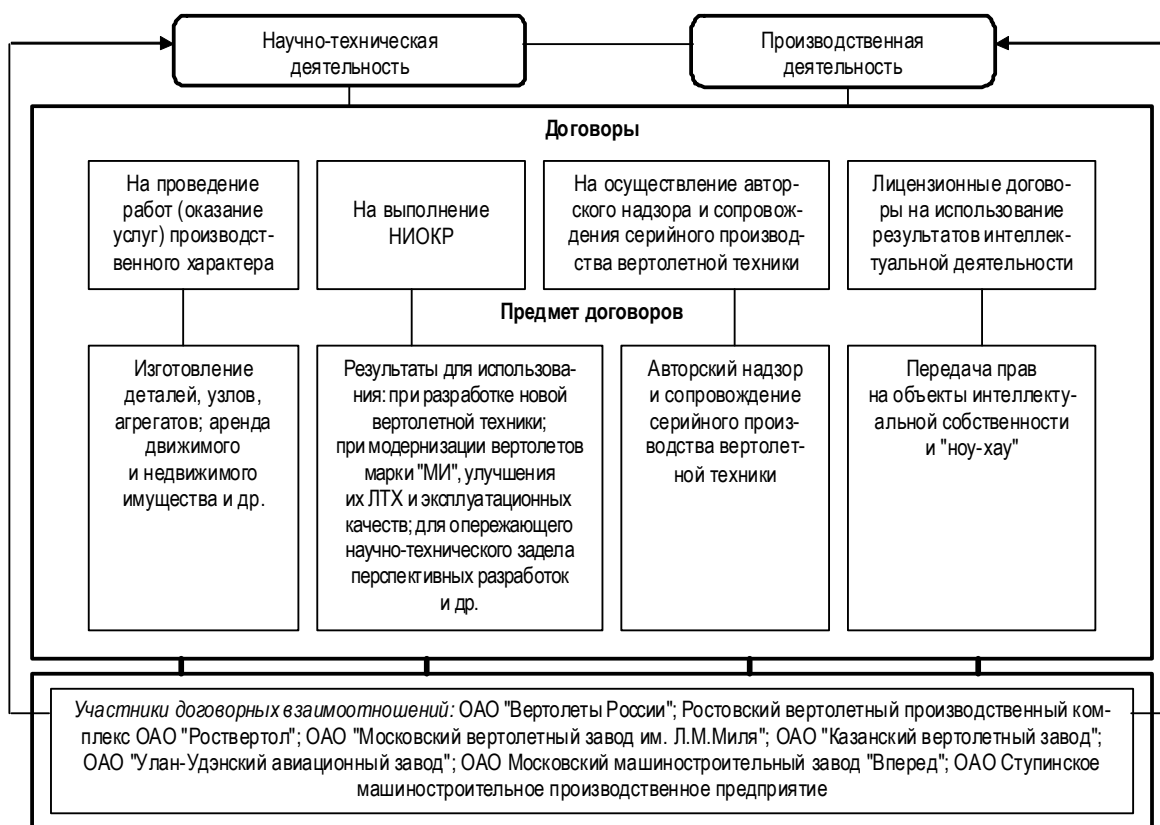


Рис. Договорные взаимоотношения в группе предприятий вертолетостроительной отрасли

налогового регулирования. Для основной деятельности - строительства вертолетов - договорные взаимоотношения в группе предприятий выделены в рамках научно-технической и производственной деятельности (см. рисунок).

Концепция договорных взаимоотношений, отраженная на рисунке, имеет для предприятий отрасли особое значение. Управляющие функции в группе предприятий возложены на управляющую компанию, призванную контролировать управленческие процессы, организационной основой которых являются договоры, заключаемые на проведение работ (оказание услуг) производственного характера, на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, на осуществление авторского надзора и сопровождение серийного производства вертолетной техники, на использование результатов интеллектуальной деятельности и др. Неотъемлемые атрибуты договоров: объем выполненных работ (оказанных услуг), цена договора - влекут за собой обязательства по налоговым платежам. При оказании взаимных услуг предприятий в группе величина налоговой нагрузки у каждого предприятия складывается в зависимости от ряда факторов, обусловленных видами и спецификой деятельности, размерами денежных и ресурсных потоков, размером налоговой базы и налоговой ставки конкретного налога, содержание факторов раскрыто применительно к исследуемым организациям.

Для управления договорными отношениями необходима информация о фактической и планируемой налоговой нагрузке на объемы работ, выполняемые по основным видам договоров научно-технической и производ-

ственной деятельности предприятиями группы. В этой связи интересны подходы налоговых ведомств к определению величины избыточной налоговой нагрузки, которая, как правило, определяется ими по видам налоговых платежей. Например, И.А. Майбуров отмечает, что "...важным эффектом налога на прибыль корпорации является его влияние на инвестиционные решения плательщиков. Повышая стоимость капитала, налог на прибыль увеличивает требования к доходности инвестиций, которая должна быть достаточной для возмещения всех расходов (стоимость финансирования инвестиций и экономическая амортизация), в том числе налогов, связанных с этой инвестицией. Таким образом, инвестиции осуществляются до тех пор, пока предельная отдача от капитала после налогообложения сравняется с предельными издержками на единицу капитала (стоимостью капитала) после налогообложения"². Такого рода примеры можно привести по акцизным налогам на товары, по налогам на капитал и т.д.

Поиск оптимальной налоговой нагрузки в организациях тесно связан с эффективностью налоговой политики. Таким образом, методическое развитие налоговой политики обусловлено показателями, которыми оцениваются реализация всего комплекса договоров и зависимость этих показателей от налоговой нагрузки.

¹ *Ханафеев Ф.Ф.* Налоговое администрирование как базовая дисциплина образовательной программы по подготовке бакалавров профиля "Налоги и налогообложение" // *Инновационное развитие экономики.* 2012. □ 1 (7). С. 58.

² *Майбуров И.А.* Налоговые реформы. Теория и практика : монография для магистрантов. М., 2010. С. 74.

Поступила в редакцию 11.01.2012 г.