Самсонов Евгений Анатольевич. Методологические подходы совершенствования инструментария налогового планирования в организации: диссертация ... доктора Экономических наук: 08.00.10 / Самсонов Евгений Анатольевич;[Место защиты: ФГАОУВО Национальный исследовательский Томский государственный университет], 2017.- 324 с.

**Содержание к диссертации**

Введение

**ГЛАВА 1. Теоретические аспекты применения инструментария налогового планирования в организации 17**

1.1. Общеметодологические основы налогового планирования в организациях 17

1.2. Анализ действующей зарубежной практики применения инструментов налогового планирования субъектами хозяйствования 39

1.3. Ограничения и основные направления совершенствования налогового инструментария в деятельности организаций 54

**ГЛАВА 2. Комплексный методолгогический подход использования хозяйственных договоров для целей налогового планирования платежей 68**

2.1 Современные экономические подходы к налоговому планированию по хозяйственным договорам 68

2.2 Методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами 79

2.3 Комплексная модель оценки налоговой добавленной стоимости в исходной цене по договору 99

**ГЛАВА 3. Налоговые льготы как инструмент налогового планирования в организации 115**

3.1. Экономическое содержание и виды налоговых льгот для организаций 115

3.2. Совершенствования механизма применения налоговых льгот в деятельности организаций 127

3.3. Разработка методики комплексной оценки эффективности применения налоговых льгот 133

**ГЛАВА 4. Учетная политика в системе налогового планирования 157**

4.1. Теоретические основы налогового учета в организации 157

4.2. Методологическая система внедрения дифференцированных информационных регистров в систему налогового учета в организации 166

**ГЛАВА 5. Научно-методологические аспекты оценки результативности применения модернизированных налоговых инструментов в налоговом планировании в организации 202**

5.1. Налоговый бюджет как контрольный инструмент оценки налогового планирования в организации 202

5.2. Оценка эффективности применения налоговых инструментов в налоговом планировании в организации 212

Заключение 228

Список литературы

* [Анализ действующей зарубежной практики применения инструментов налогового планирования субъектами хозяйствования](http://www.dslib.net/finansy/metodologicheskie-podhody-sovershenstvovanija-instrumentarija-nalogovogo-planirovanija.html#7642831)
* [Методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами](http://www.dslib.net/finansy/metodologicheskie-podhody-sovershenstvovanija-instrumentarija-nalogovogo-planirovanija.html#7642832)
* [Совершенствования механизма применения налоговых льгот в деятельности организаций](http://www.dslib.net/finansy/metodologicheskie-podhody-sovershenstvovanija-instrumentarija-nalogovogo-planirovanija.html#7642833)
* [Методологическая система внедрения дифференцированных информационных регистров в систему налогового учета в организации](http://www.dslib.net/finansy/metodologicheskie-podhody-sovershenstvovanija-instrumentarija-nalogovogo-planirovanija.html#7642834)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** В условиях преодоления последствий финансово-экономического кризиса в РФ необходимо принять все меры, чтобы налоговая система поддерживала структурную перестройку, способствовала устойчивому инновационно-инвестиционному развитию экономики, стимулировала рост налогооблагаемой базы территорий, обеспечивала мотивацию предпринимательской деятельности организаций в данной налоговой юрисдикции. Этому во многом способствует стабильность в законодательно-правовой и налоговой сферах, что обеспечивает устойчивое и прогнозируемое финансовое состояние организаций и целенаправленное финансово-налоговое управление его функционированием.

Налоговое планирование является важнейшим элементом системы управления хозяйствующим субъектом, составной частью системы планирования в организации, позволяет прогнозировать налоговые расходы в краткосрочном и долгосрочном периодах, оперативно и эффективно управлять имеющимися ресурсами и денежными потоками.

Потребность в налоговом планировании диктуется, прежде всего, двумя основными факторами: тяжестью налоговой нагрузки для организаций и сложностью и изменчивостью налогового законодательства.

Недостаточная теоретическая проработка и отсутствие четкой системы методических подходов к налоговому планированию на практике свидетельствуют о незадействованности всех возможных резервов для эффективного управления налогообложением с целью повышения результативности финансово-хозяйственной деятельности организации. Именно поэтому в современных условиях так актуально всестороннее изучение и модернизация теоретико-методических аспектов налогового планирования в организациях, поскольку именно налоговое планирование в организациях должно стать той сферой деятельности в системе управления финансами, которая при соответствующем теоретико-методологическом, организационно-правовом и инструментарном сопровождении позволит смягчить воздействие внешней среды, стимулировать и развивать инновационное предпринимательство крупного, среднего и малого бизнеса. В конечном итоге, будет способствовать повышению эффективности воздействия налоговой системы страны.

**Степень научной разработанности проблемы.** Теоретической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов и ведущих специалистов-практиков, посвященные практическим вопросам разработки налоговых инструментов, применяемых в настоящее время в налоговом планировании хозяйствующими субъектами.

В научных трудах известных ученых Дж. М. Кейнса, К. Маркса, У. Петти, Д. Рикардо, Ж. Сисмонди, А. Смита отображена теория налогов как часть экономической науки.

Новые представления о теории налогов в начале XIX в. систематизированы советскими учеными Н. Тургеневым, И. Горловым. Позже были сформированы научные школы, которые посвятили свои научные труды основам налоговой политики и теории налогообложения: русская школа (В. Твердохлебов, И. Ян-жул, И. Бунге, С. Витте, И. Озеров); англо-американская школа (У. Джевонс, Э. Сакс, Э. Селигмен); германская школа (А. Вагнер, А. Шеффле) и французская школа (М. Сей, Р. Стурм, П. Леруа-Болье), а также образовались и другие научные школы.

Институциональные авторы (Р. Коуз, О. Уильямсон, Т. Веблен, Г. Мюр-даль, Дж. Стиглер), представители теории предложения (А. Лаффер, Дж. Ва-ницки) и представители монетаристской теории (М. Фридмен, Дж. Сакс, М. Миллер) существенным образом повлияли на развитие основ налогообложения и определение налогового бремени на налогоплательщиков.

Отечественные ученые, такие как Т.Ф. Юткина, Н.Д Матрусов, Ф.К. Сады-ков, А.П. Кадочников, Л.В. Дуканич, О.М. Луговой, А.Б Паскачев, А.Н. Игу-дин, А.Д. Мельник, А.Д. Матрусов, посвятили свои научные труды фундаментальному изучению налогам и налоговой системе.

В современной литературе проблеме эффективного налогового планирования в деятельности организаций посвящены труды российских ученых: Д.Ю. Акулинина, Б.Х. Алиева, С.В. Барулина, А.В. Брызгалина, Е.С. Вылковой, Н.Г. Викторова, Л.И. Гончаренко, И.В. Горского, Л.С. Гринкевич, Л.В. Дука-нич, А.З. Дадашева, Е.Н. Евстигнеева, Е.А. Ермаковой, В.В. Иванова, Л.Л. Иго-ниной, Н.Н. Селезнева, В.В. Ковалева, Т.Ю. Рябенькой, И.А. Майбурова, О.А. Мироновой, Э.С. Митюкова, Ю.А. Лукаш, Х.М. Мусаевой, С.Г. Пепеляе-ва, А.И. Погорлецкого, В.М. Пушкаревой, В.Г. Панскова, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова.

Экономическая эффективность налогового планирования в организациях, а также ее связь с проблемами бюджетирования находится в центре научных работ ученых. В большинстве научных работ, посвященных проблемам применения налогового инструментария, в финансовой системе организации, где определяется место и роль применения налогового инструментария в налоговом планировании, отражены мероприятия налоговой политики. Большинство авторов стремятся рассматривать инструментарий с позиции минимизации налоговой нагрузки организации, а не законодательным способам применения инструментария налогового планирования.

При этом в институционных подходах, посвященных применению налогового инструментария в налоговом планировании, почти не рассматриваются па-4

губные явления, связанные с формированием аппарата и способов исследования налогового планирования, система планирования не сможет реализовать свое предназначение, а будет следовать как инструменту минимизации налоговой нагрузки в организации.

В процессе работы над диссертацией были проанализированы публикации в научных журналах, материалы научно-практических конференций, круглых столов и семинаров, диссертации и авторефераты диссертаций.

Вместе с тем, в современных условиях необходима дальнейшая теоретико-методическая разработка современного инструментария налогового планирования в организациях.

**Область диссертационного исследования** соответствует пп. 2.4 «Бюджетное и налоговое прогнозирование и планирование в рыночной экономике»; 3.15 «Оптимизация налогового портфеля хозяйствующих субъектов»; 3.17 «Исследование зависимости между ценой и налогообложением»; 3.30 «Налоговый учет как элемент налогообложения» Паспорта научной специальности ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

**Объектом исследования является** процесс управления финансами организаций в условиях действующей системы налогообложения.

**Предметом исследования является** научно-практический инструментарий системы налогового планирования на микроуровне как способ обеспечения развития и стимулирования финансово-хозяйственной деятельности организаций.

**Цель и задачи диссертационного исследования**

Цель диссертационного исследования заключается в модернизации и разработке научно обоснованных теоретико-методических рекомендаций по совершенствованию инструментария в системе налогового планирования как сложного механизма рационализации налогообложения организаций.

Для достижения заданной цели в диссертационном исследовании были поставлены следующие научные задачи, определившие логику исследования и структуру работы:

– сформировать комплексный понятийный аппарат инструментов налогового планирования, применяемый субъектами хозяйствования в процессе налогового менеджмента;

– предложить новый системный подход организационной структуры управления налоговым планированием в организации, учитывающий внешнюю и внутреннюю среду;

– обосновать и сформировать научно-практический инструментарий договорной политики в организации;

– разработать методику налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора между контрагентами, учитывающую многокритериальные инструменты договорной политики;

– разработать методику комплексного налогового контроля цены сделки между контрагентами в процессе заключения договора, который позволит уменьшить налоговые риски при установлении цены сделки;

– предложить модель оценки налоговой добавленной стоимости в исходной цене по договору, базирующуюся на финансово-правовых элементах и системе частных показателей в организации;

– выработать комплексную программу оценки эффективности применения налоговых льгот в рамках налогового планирования в организации с точки зрения их влияния на воспроизводственный процесс в организации;

– рекомендовать методический алгоритм обоснования (выбора) решения применения на практике налоговых льгот в организации, направленных на стимулирование инвестиционной деятельности и оптимизацию налоговых обязательств;

– разработать и научно обосновать системные подходы к решению проблем налогового учета в организации и построить оригинальные методологические подходы интегрирования налоговых регистров в итоговую налоговую и финансовую отчетность в организации;

– предложить концепцию формирования налогового бюджета в организации, учитывающую взаимосвязь налогового и управленческого учета;

– сформулировать и дать научно-практические рекомендации по повышению эффективности методики контроля за исполнением налогового бюджета в организации;

– разработать в деятельности организации факторную модель расчета налоговой нагрузки с использованием различных методик, позволяющую оценивать влияние финансовых, материальных, трудовых факторов.

**Теоретической основой исследования** стали труды ведущих отечественных и зарубежных ученых, а также специалистов в области общетеоретического, общеметодологического и практического характера, связанные с налогообложением, налоговым менеджментом, налоговыми рисками, налоговым учетом, налоговым контролем и налоговым планированием и оптимизацией налоговых платежей, а также законодательные и нормативные акты федеральных, региональных и местных муниципальных органов власти, касающиеся исследуемых тем.

**Методологическая основа диссертационного исследования** ориентирована на системный подход, который реализован с помощью общенаучных методов. В процессе исследования использовались различные методы системного и институционального подхода: общенаучные (системный и ситуационный анализ, синтез, системность, комплексность, индукция и дедукция), специальные экономические (сравнение, графический), экономико-математическое моделирование и аналитические методы.

**Нормативно-правовой базой исследования** явились законодательные и нормативные акты Российской Федерации и отдельных субъектов Российской

Федерации, аналитические материалы ряда отечественных организаций, актуальная информация о налоговом планировании, содержащаяся в средствах массовой информации.

**Информационно-эмпирическую основу исследования** составили официальные материалы Государственной думы Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, фактические данные, характеризующие финансово-хозяйственное положение организаций, информационные, методические, аналитические материалы, собственные расчеты соискателя.

**Научная новизна диссертационного исследования** состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по совершенствованию методологических подходов к налоговому планированию в организациях, которые, в отличие от известных работ предшествующих исследователей, позволяют более точно, системно вырабатывать управленческие решения в условиях использования инновационно-технологических и организационных подходов и отличаются открытостью и подвижностью, позволяющие моделировать с помощью налоговых инструментов налоговую нагрузку в организации.

Научная новизна исследования включает следующие основные положения:

1. Предложена методология применения модернизированного налогового инструментария в налоговом планировании организации, позволяющая: определять приоритеты в выборе задач, принципов и функций управления налоговыми обязательствами на различных стадиях жизненного цикла организации; использовать наиболее эффективные и действенные налоговые инструменты планирования (систему бюджетирования, договорную политику, налоговый учет, налоговые льготы, методы оптимизации налоговой нагрузки, механизмы налогового контроля) при обеспечении безусловного следования законодательству РФ в сфере налогообложения.
2. Разработана методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами, учитывающая многокритериальные инструменты договорной политики, которые позволяют раскрыть экономические и правовые факторы, влияющие на расчет налоговых обязательств, сроки платежей и оценку использования договоров для целей налогового планирования. Методика позволяет в зависимости от целеполагания налогоплательщика определить оптимальную стоимость сделки между хозяйствующими субъектами, которая повлияет на налоговую нагрузку по хозяйственному договору.

3. Разработана и апробирована модель оценки налоговой добавленной сто  
имости организации в исходной цене по договору, базирующаяся на финансо  
во-правовых элементах и системе частных показателей, структурированных по  
основным функционально-целевым видам с использованием информационных  
технологий. Сформированный многоуровневый комплекс показателей позволя-  
7

ет моделировать прогнозные расчеты налоговой добавленной стоимости в цене сделки по хозяйственному договору и объясняет изменения суммы налогов через характер налоговых баз.

1. Выработана комплексная программа оценки эффективности применения налоговых льгот в рамках налогового планирования в организации с точки зрения их влияния на воспроизводственный процесс. Предложена оценка степени влияния налоговых льгот на налоговую нагрузку и финансово-экономические результаты деятельности в организации.
2. Обоснован и рекомендован методический алгоритм обоснования (выбора) решения применения на практике налоговых льгот в организации, позволяющий провести комплексный анализ эффективности применения льгот, достижения целей их введения, оптимизировать перечень льгот посредством отказа от неэффективных, а также направить финансовые ресурсы в виде льгот на развитие хозяйствующих субъектов.
3. Разработаны и научно обоснованы системные подходы к решению проблем налогового учета доходов и расходов в организации, исходя из состава и объема информации, используемой при налогообложении прибыли, отличающиеся наличием логических связей между налоговыми регистрами и позволяющие структурировать и визуализировать бизнес-процессы с целью их модификации и совершенствования. В результате структурированы и внедрены на конкретных объектах регистры налогового учета и алгоритмы их отражения в первичных документах, позволяющие в полном объеме использовать содержащуюся в них информацию в целях эффективного налогового планирования в организации.
4. Построены оригинальные методические подходы интегрирования налоговых регистров в итоговую налоговую и финансовую отчетность в организации, отличающиеся гибкостью, возможностью модификации, расширенным перечнем выполняемых функциональных операций и позволяющие гармонизировать хозяйственные показатели, используемые для расчетов налогов. При этом сделан акцент на автоматизированные процессы внедрения налоговых регистров и проверки контрольных соотношений.
5. Сформулированы практические рекомендации и предложена методика повышения эффективности контроля за исполнением налогового бюджета в организации, позволяющая уменьшать вероятность принятия ошибочных решений в части исчисления и уплаты налогов и сборов, обеспечивающая создание четкого механизма контроля, направленного на проверку расчетов налоговых платежей, оптимизацию и совершенствование контрольных процедур в соответствии с налоговым законодательством. В рамках данной методики предложена концептуальная модель формирования налогового бюджета организации, учитывающая взаимосвязь налогового и управленческого учета и позволяющая организовать своевременные налоговые платежи в бюджет.

9. Разработана и апробирована многофакторная модель расчета налоговой нагрузки организации, позволяющая оценивать влияние финансовых, материальных и трудовых факторов на итоговую налоговую нагрузку и направленная на оптимизацию объема финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении организации в целях повышения деловой активности хозяйствующих субъектов. В рамках приведенной модели организации различных видов экономической деятельности могут использовать дифференцированный набор налоговых инструментов, добиться оптимальной налоговой нагрузки.

**Теоретическое значение исследования** состоит в том, что в диссертационной работе предложено решение научной проблемы применения инструментария в налоговом планировании организаций, основанное на комплексном экономико-математическом моделировании и аналитических подходах в исследовании его сущности, функций и принципов под воздействием новых технологических разработок, научного обоснования процессов формирования налоговых обязательств организаций в бюджет Российской Федерации, имеющее важное хозяйственное значение.

Определен характер, компоненты, обеспечение и инструментарий налогового планирования в организациях, приведены методологические основы применения налогового инструментария (налоговый учет, налоговые льготы, договорная политика); систематизированы подходы к формированию налогового бюджета и определения налоговой нагрузки в организации.

Теоретическая направленность исследования позволяет применить полученные выводы для дальнейших научных разработок основ налогового планирования в организациях. Предложенные методологические подходы в исследовании могут быть использованы при разработке учебной литературы, методических материалов, для обеспечения учебного процесса при подготовке и переподготовке специалистов в области налогообложения и налогового планирования; они также являются основой для дальнейших научных исследований.

**Практическая значимость** диссертационного исследования состоит в том, что предлагаемые разработанные и модернизированные налоговые инструменты могут применяться в различных российских организациях в процессе налогового планирования. Отдельные разработки в диссертационной работе могут быть использованы в разработке законодательной базы по налогам и налогообложению организаций местными, региональными и федеральными властями Российской Федерации. Материалы диссертационного исследования могут применяться в процессе подготовки экономистов и финансистов высшей школой образования и образовательными учреждениями по повышению квалификации.

**Апробация и публикации результатов исследования.** Теоретико-методологические результаты и научно практические выводы, разработанные в данной диссертации:

1. Нашли отражения в опубликованных научных статьях и монографиях.

1. Докладывались и обсуждались на российских и зарубежных симпозиумах, форумах и научно-практических конференциях. К ним относятся: Всероссийская научно-практической конференция «Экономические аспекты структурного реформирования экономики» (Иркутск, ИрГУПС, 2010–2016), VII Международный налоговый симпозиум «Теория и практика налоговых реформ» (Иркутск 29 июня – 4 июля 2015), VIII Международный налоговый симпозиум «Теория и практика налоговых реформ» (Йошкар-Ола, 30 июня – 5 июля 2016), VI Байкальский экономический форум (Иркутск, 2010), Форум «Победителей» (Москва, 2010), V Форум с международным участием студентов, аспирантов и молодых ученых «Инновации в экономике» (Томск, ТГУ, 2010), Всероссийская научно-практическая конференция «Экономика России и ее регионов: современные проблемы и перспективы развития» (Махачкала, ДГУ, 2010, 2012, 2014), Международный налоговый форум (Иркутск, БГУЭП, 2015), III Международная научно-практическая конференция (Прага, Vdecko vydavatelsk centrum «Sociosfra-CZ», 2013), V Международная научная конференция **«**Современное общество и социальное развитие**»** (Москва, 2013), II Международная научно-практическая конференция «Экономика и управление: проблемы, тенденции, перспективы развития» (Чебоксары, 2016), XI Международная научная конференция Евразийского Научного Объединения «Научные исследования и разработки» (Москва, ЕНО, 2015), Международная научно-практическая конференция «Приоритетные направления развития науки и образования» (Чебоксары, 2015), XI Международная научно-практическая конференция «Наука без границ» (Великобритания, 2016), XV Международная научная конференция Евразийского Научного Объединения «Перспективные направления развития современной науки» (Москва, март 2016), II Международная научно-практическая конференция «Экономика и управление: проблемы, тенденции, перспективы развития» (Чебоксары, 4 марта 2016).
2. Нашли практическое применение при выполнении научно-исследовательской работы федеральной целевой программы «Научные и научно-педагогические кадры инновационной России» на 2009–2013 гг. (Государственный контракт № 14.740.11.1401) по теме «Исследование экономических факторов высокотехнологического производства в Сибирском и Дальневосточном федеральных округах», тема автора «Разработка методических подходов налогообложения инновационных организаций».
3. Теоретические и методические материалы диссертационного исследования используются в образовательной деятельности в рамках дисциплин «Налоговое планирование и прогнозирование», «Налоги и налоговая система» на кафедре «Финансы и бухгалтерский учет в ФГБОУ ВО «Иркутский государственный университет путей сообщения». Предложенные в диссертационной

работе материалы применены в разработке курса дисциплин и успешно реализуются в обучении магистрантов, бакалавров, специалистов, а также в рамках повышения квалификации кадров.

5. Используются в налоговом планировании в ОАО «Байкальская пригородная пассажирская компания», что подтверждено актом о внедрении.

**Публикации результатов исследования.** Основные результаты проведенного исследования отражены в 43 научных публикациях, объемом 64,48 п.л. (авторский вклад 53,88 п.л.), в том числе: 5 монографий (1 в соавторстве), 20 статьей в изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки РФ.

**Объем и структура работы.** Структура диссертационной работы определена целью и задачами исследования. Общий объем работы составляет 324 страницы машинописного текста, состоит из введения, пяти глав, включающих 13 параграфов, заключения, библиографического списка из 351 позиций. Диссертация содержит 72 таблицы, 46 рисунков, 23 приложения.

## Анализ действующей зарубежной практики применения инструментов налогового планирования субъектами хозяйствования

В научной литературе и в средствах массовой информации, часто цитируемая фраза Адама Смита (1755): «Для того, чтобы поднять государство с самой низкой ступени варварства до высшей ступени благосостояния, нужны лишь мир, легкие налоги и терпимость в управлении; все остальное сделает естественный ход вещей» [77].

В целом А. Смит считал под налоговой системой упорядоченное и систематическое изъятие части доходов.

Д. Риккардо, следуя за Адамом Смитом, придерживается «Вещного, материального воззрения на хозяйство», исключая таким образом государственную работу производительными затратами. Отсюда и его понимание налога: «Нет налогов, которые не тормозили бы накопление, поскольку нет ни одного налога, которые не мешали бы производству». Налоги имеют тот же результат, что и неплодородная почва. Данные высказывания Д. Риккардо, современны и сегодня, так как и сейчас необходимы четкие и внятные инструменты налогового планирования, что бы развивать инновационную и инновационную деятельность в различных организациях. [77].

Английский экономист Дж. М. Кейнс в своем научном труде «Общая теория занятости, процента и денег» формулирует необходимость участия правительства (государства) в процессы регулирования экономики, в том числе и на микроуровне. Он говорит, что высокое налогообложение, является механизмом влияния на экономическую активность, т. есть выступает механизмом встроенной гибкости.

Неоклассическая теория Дж. М. Кейнса описывает необходимость государства (правительства) обеспечить устранению препятствий, мешающих действию законов свободной рыночной конкуренции (коньюктуры). Известный ученный говорит, что необходимо развивать инструментарий, который будет способствовать оптимизации налоговой нагрузки организаций в современных условиях[137].

А. Лаффер установил важную зависимость между ставками налогов и прибылью (доходами) государственного бюджета. Знаменитая кривая получила широкое название «кривая Лаффера». Неоклассики считают, что увеличение налоговых ставок только до определенного предела ведет к соответствующему увеличению доходов бюджетов разных уровней. Превышая это значение, налоговая нагрузка виде увеличенной ставки становится останавливающим фактором для деятельности организаций, следовательно не дает возможности (инновационной, инвестиционной) модернизации экономики хозяйствующих субъектов, бюджетные доходы, снижаются из за снижения налогооблагаемой базы в организациях[77].

Н.И. Тургенев (1789-1871) в 1818 г (первоисточник). издает, один из интереснейший экономический труд «Опыт теории налогов». Он пишет: «Налоги имеют непосредственное влияние на уменьшение богатства народного, причиняют препятствия промышленности народной… имеют вредное влияние на народонаселение, образованность и нравственность народную»[302].

Н.И. Тургенев в плотную подошел к выводу о том, что необходимо уменьшение налоговой нагрузки в организаций, используя актуальные налоговые инструменты в налоговом планировании. Однако, к сожалению большому ученный не сделал этого в своем труде. Чтобы определить важную роль налогового планирования в системе финансового менеджмента в организации, следует определить понятие «Финансовый менеджмент». Необходимо обратить внимание, на то что финансовый менеджмент, в нашем государстве считается новой, молодой наукой.

Развитие менеджмента (управления) как важная система принятия и реализации системных финансовых управленческих решений, ориентированные на обеспечение применения экономических показателей, относится к первой половине XX века, и первыми авторами являются А. Файоль и Ф. Тейлор [77]. Интересный подход отражен в работе Г.А. Саймон «Теория принятия решений в экономической теории и науке о поведении» (1959 г.). Он выдвигает лозунг «Удовлетворение против максимизации» и обосновывает «удовлетворение собственников» как основную цель в деятельности организаций. Постепенно данная идея стала основополагающей и дает возможность развивать современную микроэкономику, в том числе, и финансовый менеджмент в организации. На ней базируются концепция финансового менеджмента. В период рыночной экономики происходит акцент производственного(хозяйственного) планирования на финансовое планирование (налоговое планирование) [77].

Налоговое планирование в организациях, является составной и важной частью системы финансового управления.

Российская нормативно-правовая доктрина достаточное время не считала налоговое планирование в организации, сводя все к банальной минимизации (уклонению) налогов. При этом, налоговая минимизация достигалась с помощью налоговых инструментов, увеличивая финансовый доход в организации, поэтому итоговой целью налогового планирования является не только оптимизация налоговой нагрузки, а так же повышение финансово-экономической устойчивости организации.

## Методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами

Важнейшим инструментом налогового планирования в организациях считается договорная политика, так как налоговые платежи могут зависеть от экономико-правового оформления договорных сделок. Любая организация (юридические лица) постоянно заключают со своими контрагентами значительное большое количество хозяйственных договоров.

Экономисты – практики в организациях, к большому сожалению, не всегда анализируют и прорабатывают договорные сделки, и следовательно не учитывают влияние договорной политики на финансово-экономические показатели и налоговую нагрузку в организации. На договорную политику влияют значительное количество системных рыночных разнообразных факторов, которые следует оценить с целью минимизации налоговых рисков.

Из заключенных или в будущем заключенных сделок организациями-налогоплательщиками, возникает значительное количество налоговых объектов, и, следовательно, возникновения налоговых платежей в бюджеты разных уровней. В российском законодательстве, есть взаимосвязь гражданского и налогового кодекса, в которых существуют серьезные налоговые механизмы влияния на налоговые обязательства в организациях, а также на сроки уплаты в соответствии с налоговом календарем в бюджет, зависящие от конкретной хозяйственной операции, отражены в нормативно-правовых документах (гражданский кодекс Российской Федерации)[46].

Таким образом, механизмы договорной политики в организации, считается, актуальным инструментом налогового планирования и влияния на налоговые обязательства по налогам. При этом, считается, что организационная структура организации (масштаб бизнеса) и деятельности организаций, является важнейшими первоисточниками участия в обороте возникновения информационной базы для формирования расчетных показателей налоговой нагрузки в результате заключения между контрагентами сделок по договору. Грамотное отражение всех факторов влияющих на налоговые платежи, позволят заключить хороший договор по сделке. В таблице 2.1 предлагается системный этапный подход налогового планирования договорных сделок в организации. Этапный подход налогового планирования сделок по договору между контрагентами

Номер этапа Название этапа Характеристика этапа

1 Подготовительный На подготовительном этапе, экономистам-практикам необходимо произвести мониторинг финансового законодательства. Изучаются налоги, их ставки, налоговые льготы и т.д. Вся информация, обобщается и заносится в финансово-нормативные документы организации.

2 Основной На данном этапе, организациями анализируются договорные механизмы, и принимаются решения о виде договора, которые планируется заключить с контрагентами. Производится предварительная оценка финансово-экономической деятельности организации. Изучается предполагаемые финансово-хозяйственные операции, которые повлияют на деятельность организации и предстоит их осуществлять. Проводится моделированный расчет влияния разных ситуаций на финансовые показатели организации ( расчет влияния налогов на финансовые показатели организации).

3 Аналитический На аналитическом этапе, определяются основные налоговые инструменты, которые используются в процессе оптимизации налогообложения в организациях.

4 Заключительный На заключительном этапе, происходит создание схемы (методы) оптимального налогообложения в организации. предложено автором. Результатом оценки перечисленных налоговых этапов должна стать выработка наиболее оптимальных с точки зрения налогообложения договорных сделок в организации.

В ходе планирования налогов по сделке в процессе заключения договора между контрагентами, экономисты могут до заключения, провести глубокий анализ возможных вариантов налоговой нагрузки по таким договорам, и как этот договор повлияет в совокупности на налоговые и финансовые показатели организации.

В ходе предварительного анализа сделки по договору, можно применить налоговые инструменты, позволяющие минимизировать налоговую нагрузку по этому договору. Такими инструментами могут быть: налоговые льготы; замена одного договора на другой; условия расчетов.

Следует в процессе заключения коммерческого договора между контрагентами, соблюдать финансовое (налоговое) законодательство.

В соответствии с налоговым кодексом российской Федерации, налогооблагаемыми объектами могут выступать: хозяйственные операции по реализации ценностей; имущественные права организации; валовая прибыль организации; доход организации; стоимость товаров; другие объекты, имеющие количественную или стоимостную характеристику.

Нормативно-правовые документы, значительно влияют на финансовую составляющую договора между контрагентами. От формулировок в договоре, будет зависит налоговые обязательства контрагентов перед государством [46].

Так как, при возникновении в договоре налогооблагаемого объекта, возникают обязанности по уплате налога, а также определения сроков отражения финансовых операций по договору в налоговом учете организации. У организаций- налогоплательщиков в результате договорной политики и заключения сделки возникают следующие нормативные факты: подписание договора; осуществление условий по договору; возникновения первоисточника налогооблагаемого объекта.

## Совершенствования механизма применения налоговых льгот в деятельности организаций

Фактически примененные цены сделки по хозяйственным договорам между взаимозависимыми лицами должны находится в рассчитанном интервале рыночных цен. Так как, в соответствии налоговым законодательством цена сделки считается рыночной если уполномоченном контролирующим специалистом не будет доказано обратное или если налогоплательщик самостоятельно не произвел корректировку сумм налога.

Таким образом, организациям необходимо в случае необходимости проводить корректировку по сделке с партнерами. Такие действия могут ей избежать возможных доначислений налогов, штрафов и пений, если в отношении организаций будут проводится процедуры налогового контроля. Шаг.4. Обосновать примененную цену сделки по хозяйственному договору.

Если цена сделки окажется в не диапазоне рыночных цен по сделке, у организаций, следует по возможности обосновать такую цену по сделке.

Если отклонение цены сделки по хозяйственному договору между партнерами от обычной цены было довольно существенным, то, рекомендуется вернуться на первый шаг данного алгоритма и продолжить переговоры по установлении цены. В противном случае организации рискуют на налоговые последствия за нарушение налогового законодательства Российской Федерации.

Определение рыночной цены сделки по хозяйственному договору. Организации, которые провели детальный анализ по вышеперечисленным методическим схемам определения рыночной стоимости по договору, в окончательном варианте принимается управленческое решение об установлении стоимости сделки по договору между контрагентами.

Для продолжения развития и выполнения текущей деятельности любой организации, невозможно без совершения сделок и заключения хозяйственных договоров. Значение хозяйственного договора сделки в финансово-хозяйственной деятельности организаций в рамках российского нормативно-правового обеспечения имеют самостоятельный, индивидуальный характер, т.есть контрагенты по договору имеют возможность самостоятельно разрабатывать схемы по сделки и их реализовывать, не придерживаясь жестко юридическим нормативным документам.

При согласовании договора, организациям следует всесторонне систематизировать и сформировывать свой договор, потому что, от этого зависит гарантия успешного достижения преследуемых организациями финансовых показателей, которые были поставлены организацией в рамках налогового планирования и уплаты в бюджет налогов. Контрагентам, рекомендуется применить на практике в ходе заключения договора по сделки инструментарий, который поспособствует оптимизационным мероприятиям, связанные с налоговыми обязательствами хозяйствующих субъектов. Некорректный и непроанализированный хозяйственный договор неизбежно влечет возникновения налоговых проблем у организаций.

Первоисточником возникновения налоговых обязательств субъектов хозяйствования возникает из сделок налогоплательщиков, совершаемых на основании договора. Следовательно, договорная политики считается одним из результативным инструментом планирования налогов в организации[45].

Проведенные автором анализ различных договоров организаций, а так же опыт других ученных и экономистов - исследователей в юридической и экономической литературе по данному вопросу, мы предлагаем следующую схему методики юридической и финансово-экономической экспертизы(оценки) в период согласования и заключения договора по сделке (см. рис. 2.8). В настоящем предложенном исследовании, мы предлагаем модель финансово-правовой экспертизы провести по трем уровням. На первом уровне мы проводим правовую экспертизу, на втором финансовую (налоговую) экспертизу и на третьем уровне проводим финансово- правовую экспертизу налоговых рисков, следовательно экспертиза договоров представляет собой системное моделирование заключаемого договора в целях определения целесообразности предлагаемой сделки по договору.

## Методологическая система внедрения дифференцированных информационных регистров в систему налогового учета в организации

В развитых странах широко применяются различные меры государственного стимулирования бизнес деятельности организаций. Налоговые льготы как форма практической реализации стимулирующей функции налогов служит одним из особых инструментов модернизации налогового планирования и прогнозирования налоговых платежей (обязательств). Одновременно с привлечением финансовых ресурсов в организацию через такой источник как налоговая льгота, возрастает внимание к вопросам оценки эффективности использования или будущего использования выделяемых ресурсов на финансово-экономические показатели и налоговую нагрузку в организациях. Необходимость оценки эффективности налогового льготирования организаций, способствующие стимулировать бизнес-развитие, возникает в связи с недостаточной теоретической проработанностью и низкой практической результативностью применения налоговых льгот как инструмента налогового планирования налоговых платежей в организации[96].

Существуют разные подходы к оценке эффективности стимулирования субъектов бизнес деятельности, однако ни один из них не позволяет оценить все возможные эффекты от полученных стимулов на уровни организаций. В настоящее время в Российской Федерации отсутствует системная интегрированная методика оценки эффективности (результативности) применения налоговых льгот организациями[168].

Представляется своевременным разработать в рамках налогового планирования в организациях оценку эффективности налоговых льгот на микроуравне, направленную на стимулирование развития (инновационного, инвестиционного), а так же выработки системы критериев оценки. VII этап. Построение решения применения на практике налоговых льгот в организации как инструмента налогового планирования

Данные критерии оценки позволяют с одной стороны, оценивать степень влияния налоговых льгот на налоговую нагрузку организаций, занимающиеся предпринимательской деятельностью, а с другой стороны определить влияние налоговых льгот на финансовые результаты точечно.

Мы предлагаем следующую методику эффективности применения налоговых льгот в организации, для построения решений применения в практической плоскости, представлена следующим образом на рисунке 3.2.

Представленный алгоритм оценки эффективности налогового льготирования многовариантна, поскольку может задействовать разнообразные эффекты, соотносимые в зависимости от индивидуальности субъектов с объемом внутренних налоговых платежей.

Первый этап. Постановка цели и задач применения налоговых льгот в организации. Для понимания сущности процесса применения налоговых льгот организациями как системы управления налогообложением, следует определиться с целью применения налоговых льгот и рассмотреть содержание основных задач, а также реализацию социально-экономического стимулирования развития организаций с помощью налогового льготирования, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью(см. табл.3.9,3.10).

Возможные цели применения налоговых льгот хозяйствующими субъектами № п.п. Цели применения налоговых льгот хозяйствующими субъектами 1 Определение правовой природы налоговых льгот, ее сущности, признаков, форм и особенностей правового регулирования налоговых платежей в организации. 2 Анализ эффективных форм реализации налогового стимулирования инновационной деятельности посредством метода предоставления налоговых льгот субъектам хозяйствования инновационного процесса. 3 Определение возможностей влияния на инвестиционные процессы хозяйствующего субъекта в процессе использования налоговых льгот. 4 Стимулирование социально-экономического развития хозяйствующих субъектов через механизм функционирования налоговых льгот. 5 Управление налогообложением как сложной системы оптимизации налоговых платежей через механизм налоговых льгот. 6 Обеспечение экономической заинтересованности хозяйствующих субъектов в расширении приоритетных видов хозяйственной деятельности. 7 Стимулирование использования финансовых ресурсов, направленных на создание расширения и обновления производств и технологий по выпуску необходимой продукции (работ, услуг) и реализация программы социально-экономического развития. 8 Создание благоприятных экономических условий для деятельности организаций, применяющих труд социально незащищенных категорий граждан. 9 Экономическая поддержка хозяйствующих субъектов в решении приоритетных направлений развития. составлено автором

Важно установить определенные гарантии использования налоговых льгот организациями исключительно на те цели, на которые они предоставлены.

Таким образом, несмотря на общность целей, налоговые льготы обладают различиями в механизме своего действия, который зависит от того, на изменение какого элемента структуры налога направлена льгота.

Необходимо отметить, что в современной литературе отсутствует четкая классификация задач применения налоговых льгот в зависимости от классификационных видов льгот. Поэтому, мы предлагаем следующие классификацию реализующих задач в зависимости от видов льготирования хозяйствующих субъектов в рамках налогового планирования и прогнозирования, которые учитывают цели и задачи организации и возможное применения их, в зависимости от стимулирующей интеграционной политики.

Необходимо отметить, что в современной литературе отсутствует четкая классификация задач применения налоговых льгот в зависимости от классификационных видов льгот. Поэтому, мы предлагаем следующие классификацию реализующих задач в зависимости от видов льготирования хозяйствующих субъектов в рамках налогового планирования и прогнозирования, которые учитывают цели и задачи организации и возможное применения их, в зависимости от стимулирующей интеграционной политики.

Второй этап. Подготовка информационной базы и разработка автоматизированной системы алгоритма расчета эффективности применения налоговых льгот в организации. На втором этапе важно сформировать источники информации по налоговым льготам, которые в дальнейшем мы планируем применять в своей финансовой учетной деятельности. При этом информация должна быть достоверной и непротиворечивой, т.е. мы должны быть уверены в этой информации. Так как, в случае искаженной информации организации могут быть в рамках налогового контроля наказаны. В информации должны содержаться сведения, которые позволят применить на практике налоговые льготы (см. табл. 3.11).