

Елена ЯДРЕННИКОВА

## **ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НАЛОГОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ**

---

*Исследованы факторы, вызывающие необходимость и сдерживающие процессы внедрения системы бюджетирования налогов на предприятиях, рассмотрены этапы составления бюджета налогов.*

---

В современных рыночных условиях экономическая стабильность и результаты деятельности предприятия во многом зависят от использования в его управленческом учете системы бюджетирования. И если система бюджетирования в отношении доходов, расходов, инвестиционной, финансовой и некоторых других видов деятельности успешно используется уже на многих российских предприятиях, то составление бюджетов по налогам – это, к сожалению, пока явление редкое, что и объясняет актуальность выбранной темы исследования.

Исследованием проблематики бюджетирования на предприятии занимались многие отечественные и зарубежные ученые, в частности, такие как О. Антошина, С. Голов, Ю. Иванов, В. Карпова, Л. Карпов, Ю. Масленченков, Г. Шейкин, Д. Сигел, Д. Шим и ряд других.

Целью написания статьи является исследование факторов, как вызывающих необходимость, так и препятствующих внедрению системы бюджетирования налогов на предприятиях, а также рассмотрение этапов составления бюджета налогов.

Бюджетирование – это технология финансового планирования, учета и контроля доходов и расходов, получаемых от бизнеса на всех уровнях управления, которая вклю-

чает формирование планов и бюджетов и позволяет анализировать прогнозируемые и полученные с их помощью финансовые показатели [1]. Возможности процесса бюджетирования и круг задач, которые с его помощью можно решить, достаточно велики. Одной из задач бюджетирования является систематизация расчета налоговых платежей путем внедрения на предприятии системы бюджетирования налогов.

Бюджетирование налогов влияет на эффективность деятельности компании и сокращение налоговых рисков: позволяет оптимизировать денежные потоки, управлять затратами и прибылью, воздействовать на ликвидность и финансовую устойчивость.

Бюджетирование налогов представляет собой систему мероприятий, направленную на определение плановой суммы налоговых платежей, подлежащих уплате предприятием в будущих периодах. Таким образом, бюджет налогов можно определить как выраженный в денежном измерении план налоговых платежей предприятия на будущие периоды [2].

Необходимость бюджетирования налогов на предприятии объясняется возможностью прогнозирования будущего оттока денежных средств в виде налоговых платежей предприятия, что позволяет заранее

определить фактическое наличие необходимого количества средств и в случае их недостатка найти дополнительные источники для их формирования на приемлемых условиях. Это в свою очередь позволяет снизить риск появления штрафных санкций за несвоевременную уплату налогов.

Бюджетирование налогов является составной частью общего процесса бюджетирования на предприятии. Бюджетирование в целом представляет собой одно из направлений управленческого учета и предполагает формирование ряда взаимосвязанных и взаимозависимых бюджетов организации. Различные авторы по-разному подходят к классификации бюджетов. Наиболее предпочтительной представляется точка зрения, согласно которой основной или сводный (генеральный) бюджет включает взаимосвязанную систему финансовых бюджетов и операционных бюджетов [3].

Операционные бюджеты представляют собой совокупность бюджетов предприятия, на основе которых составляются финансовые бюджеты.

Финансовые бюджеты представляют собой совокупность бюджетов предприятия, в которых представлены итоговые данные о денежных потоках и финансовом состоянии предприятия.

С учетом вышеизложенного, представим классификацию и состав бюджетов предприятия в виде схемы (рис. 1).

Бюджет налогов, как правило, составляется специалистами по налогообложению на основании показателей операционных бюджетов предприятия при тесном взаимодействии со всеми подразделениями организации. Следует также учитывать, что для составления бюджетов по налогам помимо стоимостных показателей, содержащихся в операционных бюджетах, необходимо

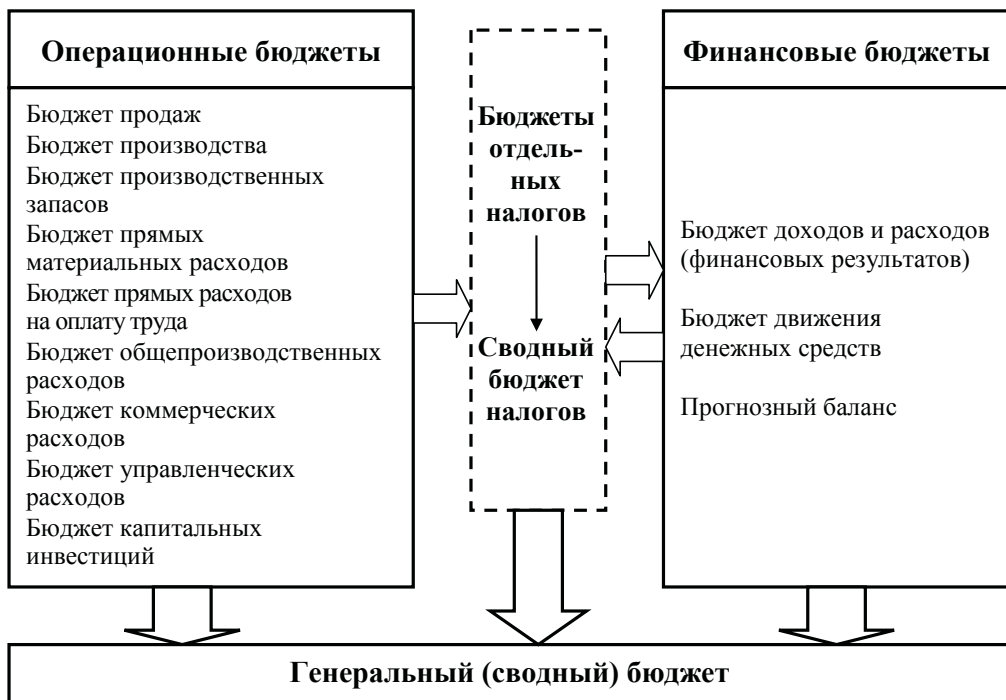


Рис. 1. Классификация бюджетов предприятия

располагать дополнительной информацией о численности работников, формах договорных отношений с персоналом, составе основных фондов, о количестве транспортных средств и мощности их двигателя, о кадастровой стоимости земельных участков предприятия, об объемах облагаемых и не облагаемых НДС операций и т. п.

При этом сам бюджет налогов используется при подготовке финансовых бюджетов организации.

Бюджетирование налогов зависит от особенностей деятельности и особенностей системы налогообложения, которую выбирает согласно действующему законодательст-

ву субъект хозяйствования. Это может быть общей режим налогообложения или специальный налоговый режим, что и определяет перечень бюджетов налогов на предприятии.

Система бюджетирования налогов состоит из бюджетов отдельных налогов уплачиваемых предприятием и генерального (сводного) бюджета налогов, в котором отражаются плановые показатели всех налоговых платежей предприятия.

Общий порядок действий при составлении бюджета налогов на планируемый период включает в себя несколько этапов, последовательность выполнения которых представлена на рис. 2.



Рис. 2. Последовательность этапов составления бюджета налогов

Отметим, что иногда требуется несколько раз повторить п. п. 4–6 для достижения оптимального уровня налоговой нагрузки.

Остановимся на некоторых этапах подробнее.

Анализ совокупности исчисляемых налогов и налогооблагаемых объектов. Совокупность исчисляемых налогов зависит от специфики видов деятельности, осуществляемых организацией, выбранного режима налогообложения, наличия определенного имущества в собственности или пользовании компании (земельные участки, здания/сооружения, недра, транспортные средства, иное имущество), места осуществления деятельности и других параметров.

Рассмотрим общий режим налогообложения, присущий большинству организаций, который включает в себя следующую совокупность налогов и обязательных взносов: НДС, налог на прибыль организаций, НДФЛ (в качестве налогового агента), налог на имущество организаций, страховые взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование, страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. В зависимости от осуществляемых видов деятельности компания также может быть плательщиком акцизов, водного налога, налога на добычу полезных ископаемых, транспортного, земельного и прочих налогов и сборов.

Расчет налоговой базы по видам налогов и сумм налоговых платежей. Планирование налогового бюджета ведется отдельно по каждому налогу. Налог рассчитывается по налогооблагаемым операциям и объектам налогообложения, установленным законодательством. Порядок планирования и расчета налогов рассмотрим на примере налога на добавленную стоимость (табл. 1).

Расчет НДС проводится на основе определения налоговых баз и применения ста-

вок налога в соответствии с бюджетом продаж. Суммы НДС к вычету рассчитываются по бюджету закупок и бюджету инвестиций. Методика расчета других налогов и взносов, которые должно уплачивать предприятие, аналогична методике расчета НДС по налогооблагаемым объектам. На основе расчета каждого налога и взноса составляется налоговый бюджет в целом [4].

Распределение платежей по срокам уплаты налогов и сборов. Первоначально делается расчет платежей на год, затем – на квартал, а после – на месяц. Для расчета периодичности уплаты налогов и взносов составляется календарь налоговых платежей на год, квартал, месяц. В месячном или квартальном расчете определяется срок уплаты налога, установленного законом (например, 20-го числа месяца, следующего за отчетным).

Суммы налоговых платежей, взносов и сборов распределяются по срокам их уплаты в соответствии с порядком, установленным законодательством РФ. Календарь налоговых платежей по конкретным датам отражается в бюджете движения денежных средств [5].

Проведение мероприятий по оптимизации налоговых платежей. Первичный расчет планируемых к уплате налогов помогает выявить необходимость проведения комплекса мероприятий, направленных на оптимизацию налоговых платежей и налоговой нагрузки. Перечень таких мероприятий может включать в себя в частности [6]:

- анализ текущей деятельности, изменение видов заключаемых сделок;
- оценку используемых элементов учетной политики, анализ использования возможных альтернативных вариантов;
- мониторинг законодательства, использование максимума легальных способов снижения налоговой нагрузки;
- оптимизацию денежных потоков.

Таблиця 1

## Расчет НДС

№ п/п	Показатели	Облагаемая база и вычеты	Планируемая сумма налога, всего	Планируемая сумма налога по периодам		
				январь	<...>	декабрь
Объекты налогообложения						
1	Реализация товаров, работ, услуг, облагаемых по ставке 18%					
2	Реализация товаров, облагаемых по ставке 10%					
3	Ввоз товаров на таможенную территорию РФ					
4	Суммы авансовых платежей					
Итого НДС по облагаемым операциям						
НДС к вычету						
1	Суммы НДС, предъявленные и уплаченные по товарам, работам, услугам					
2	Суммы НДС, уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ					
3	НДС на возврат товаров в течение действия гарантийного срока					
4	Суммы НДС по расходам на командировки					
5	НДС с сумм авансовых платежей, полученных в предыдущих периодах по товарам, работам, услугам, отгруженным в текущем периоде					
Итого НДС к вычету						
Итого НДС к уплате						

Не стоит забывать при этом, что основная цель деятельности организации – это не минимизация налоговых платежей, а максимизация прибыли. И мероприятия, направленные на оптимизацию налоговой нагрузки, должны следовать этой же цели. После проведения оптимизационных мероприятий производятся пересчет налоговой базы, сумм налогов и формирование окончательного бюджета налогов.

Формирование сводного налогового бюджета. Окончательно сформированный налоговый бюджет содержит в себе информацию по периодам о сроках уплаты, суммах платежей, подлежащих перечислению в бюджет, совокупном перечне налогов к уплате. Целесообразно к форме налогового бюджета приложить справочную инфор-

мацию для проверки правильности исчисления налогов.

Не вызывает сомнений тот факт, что размер налоговых обязательств значительно влияет как на финансовые результаты, получаемые предприятием, так и на денежные потоки компаний. Поэтому эффективное управление налоговыми обязательствами, рисками и платежами на основе бюджетирования налогов является одним из существенных источников повышения эффективности деятельности предприятия в целом.

Однако существуют обстоятельства, которые сдерживают внедрение системы бюджетирования налогов на предприятиях. Дело в том, что налоговые затраты предприятия складываются не только из суммы

налоговых платежей в бюджет. Существуют также внутренние затраты предприятия на управление налогами. Они состоят из расходов на содержание налогового отдела, если он выделен в организации отдельно, или специалистов по налогообложению бухгалтерии, налоговых юристов. Помимо этого существуют расходы на материальное и информационное обеспечение этих специалистов, автоматизацию процесса управления налогами.

В целях экономии внутренних налоговых затрат на практике часто функции налоговых менеджеров по налоговому планированию и бюджетированию налогов выполняют главный бухгалтер или финансовый директор. При этом с одной стороны, существуют различия в квалификационных характеристиках главного бухгалтера (финансового директора) и финансового менеджера, поскольку их основные должностные функции направлены на выполнение иных заданий. С другой стороны, главный бухгалтер и финансовый директор, как правило, большую часть времени уделяют выполнению своих основных обязанностей, текущих задач, что приводит к снижению эффективности налогового планирования и управления налогами.

Между тем исследования показывают, что каждый час, вложенный в обдумывание идей налогового планирования, в оптимизацию общего налогового бремени, может привести к экономии существенных сумм. Это та задача, в которую следует инвестировать средства, персонал, время [7]. В связи с этим необходимо стремиться к тому, чтобы приоритетными задачами для российских организаций в ближайшие годы стали активное использование налогового планирования и бюджетирования налогов в системе управленческого учета в целях повышения эффективности налогообложения и деятельности предприятий в целом.

Дальнейшие исследования рассматриваемой проблемы могут быть связаны с более детальной проработкой этапов составления бюджета налогов и разработкой практических рекомендаций по использованию системы бюджетирования налогов на предприятиях.

### Литература

1. Шейки Г. Организация бюджетирования // Справочник экономиста. – 2005. – № 4.
2. Иванов Ю. Б., Карпова В. В., Карпов Л. Н. *Налоговый менеджмент: Учебное пособие.* – Х.: ИД “ИНЖЭК”, 2006. – 383 с.
3. Иванов Ю. Б., Карпова В. В., Карпов Л. Н. *Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий.* – Х.: ИД “ИНЖЭК”, 2006. – 93 с.
4. Антошина О. *Этапы налогового планирования* // Новая бухгалтерия. – 2009. – № 11.
5. Суханова В. *Основной камень фундамента или закладываем бюджет налогов* // Консультант. – 2009. – № 19.
6. Родионов И. *Способы управления налоговыми затратами* // Расчет. – 2010. – № 1.
7. Масленченков Ю. С., Тронин Ю. Н. *Практика бюджетирования на предприятиях России: Практическое пособие.* – М.: Издательская группа “БДЦ-пресс”, 2004. – 392 с.