

© 2019

Хусан Зарипов

(Ташкентский финансовый институт, Республика Узбекистан)

(e-mail: xb_zaripov@mail.ru)

НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН

В статье рассмотрены проблемы внедрения среднесрочного налогового-бюджетного планирования и организации налогового планирования на предприятиях в Республике Узбекистан. Дается оценка налоговой политики предприятия и методов оптимизации налогов.

Ключевые слова: налоговая концепция, налоговый менеджмент, корпоративный налоговый менеджмент, налоговое планирование, организация налогового планирования на предприятии, методы оптимизации налогов, налог на прибыль юридических лиц, налог на имущество юридических лиц, земельный налог, единый социальный платеж, налоговое бремя.

DOI: 10.31857/S020736760007837-9

В обеспечении высоких темпов развития экономики велика роль реформ налоговой системы для повышения ее эффективности в условиях рыночной экономики.

Президент Узбекистана Шавкат Мирзиёев отмечает, что «основная идея внедряемой с 2019 года новой Налоговой концепции заключается в снижении налогового бремени, внедрении упрощенной и стабильной налоговой системы и посредством этого — повышении конкурентоспособности нашей экономики, создании максимально благоприятных условий для предпринимателей и инвесторов»¹.

В настоящее время в Узбекистане происходит широкомасштабная реализация реформ в различных сферах социально-экономической жизни страны, и оздоровление финансов предприятий становится особенно важным фактором, осуществляется реформа системы корпоративных финансов. Под влиянием этого реформационного процесса наиболее интенсивными темпами изменяется экономическая среда.

Значение финансовой и особенно налоговой политики для улучшения финансового состояния предприятий в настоящее время существенно возрастает и это требует ее дальнейшего совершенствования.

В Указе Президента Республики Узбекистан № УП-4947 от 7 февраля 2017 г. «О стратегии действия дальнейшего развития Республики Узбекистан», по пяти приоритетным направлениям намечено «продолжение курса на снижение налогового бремени и упрощение системы налогообложения, совершенствование налогового администрирования и расширение мер соответствующего стимулирования»². Для этого требуется

¹ Мирзиёев Ш.М. Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису // Ташкент: ИПТД «Узбекистан», 2019. 56 с.

² Указ Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года №УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» <http://lex.uz/docs/3107042>.

совершенствование научно-методологических основ организации налоговых отношений при управлении корпоративными финансами. В Указах Президента Республики Узбекистан № УП-5116 от 18 июля 2017 года «О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей» и № УП-5468 от 29.06.2019 года «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан» а также в других нормативно-правовых документах определены конкретные задачи по снижению уровня налоговой нагрузки на экономику, а также устранению диспропорций в уровне налогового бремени между хозяйствующими субъектами, уплачивающими налоги по упрощенной и общеустановленной системе налогообложения, по сохранению благоприятного режима для иностранных инвесторов и инвестиций, их всесторонней поддержке и надежной правовой защите. Намечено совершенствование форм и механизмов налогового контроля, в том числе за счет широкого внедрения современных информационно-коммуникационных технологий, обеспечивающих наиболее полный охват и учет объектов налогообложения и налогоплательщиков.

Взаимоотношения государства и налогоплательщика не могут существовать без определенных двусторонних компромиссов, что выражается в законодательной защите системы налогообложения, с одной стороны, и поиске вариантов для уменьшения выплат, с другой. Чем жестче налоговое законодательство, тем важнее влияние методов налогового планирования на «теневую» экономику, обеспечение прозрачности для налогоплательщика государственных расходов и обоснованность налоговых поступлений. Изучение теоретических и методологических аспектов налогового планирования на предприятии имеет актуальное значение в условиях усложняющегося налогового законодательства, перехода к международным стандартам учета и отчетности, с учетом того, что право предприятия на законное уменьшение своих налоговых обязательств нередко на практике рассматривается со стороны налоговых органов как уклонение от уплаты налогов со всеми вытекающими отсюда последствиями.

Налоговое планирование является сферой деятельности, которая может позволить смягчить воздействие внешней среды на текущие и перспективные условия функционирования предприятия, обеспечить равновесие между фискальной и регулирующей функциями налогов, тем самым способствуя повышению эффективности действия стимулирующей роли налоговой системы. В целом налоговое планирование на предприятии должно создать целостную систему управления эффективностью производства, развития конкурентоспособной предпринимчивости в условиях действующей налоговой системы, способной в той или иной мере сгладить, а по возможности и вовсе элиминировать институциональные риски, возникающие в связи с налогообложением хозяйственной деятельности предприятий. Особенно это актуально в современных условиях Республики Узбекистан, где рыночные отношения и институты еще не сформировались окончательно в своем развитии

виде. Грамотное налоговое планирование на предприятии отлаживает потоки средств с тем, чтобы бюджет получал регулярно стабильные прогнозируемые платежи.

Естественно, что все, кто каким-либо образом связан с налогами (налогоплательщики, органы государственной власти), пытаются различными способами управлять налоговыми платежами. Следовательно, налоговое планирование должно стать обязательным инструментарием в системе менеджмента предприятия при принятии того или иного управленческого решения. Налоговое планирование является не только сферой деятельности руководства хозяйствующего субъекта, но и самостоятельной отраслью научных знаний. В то же время нужно отметить, что проблема налогового планирования — одна из немногих проблем современной финансовой науки, в решении которой практика опережает разработку теоретической и методологической базы, и как следствие этого — отсутствует единый подход к пониманию сущности налогового планирования, определению его ключевых элементов, оценке возможностей налоговой политики предприятия, методов оптимизации налогов, что сказывается на эффективности принимаемых решений с точки зрения управления предприятием в целом.

В многочисленных работах по данной проблематике приводятся различные дефиниции налогового планирования, определяются место налогового планирования в системе управления предприятием и роль различных структурных подразделений в налоговом планировании, проецируются различные модели и способы оптимизации и минимизации налогообложения.

В то же время необходимо отметить, что проблема планирования налоговых платежей рассматривалась в основном с позиций практических рекомендаций руководителям, бухгалтерам, экономистам по налогам с целью разъяснения методики законного снижения налоговых отчислений.

Как известно, налоги, их исчисление и порядок уплаты строго регламентированы государством в одностороннем порядке через налоговое законодательство. Предприятия должны исполнять эти нормы и в то же время учитывать собственные интересы в соответствии с планами, стратегией, меняющимися условиями и факторами внешней среды. В соответствии с этим необходимо формирование рациональной системы корпоративного налогового планирования, которая позволит предприятиям корректно спланировать будущие налоговые платежи и более эффективно использовать финансовые ресурсы.

С 2019 года в Узбекистане впервые внедряется механизм среднесрочного бюджетного планирования путем утверждения госбюджета на прогнозный год и бюджетных ориентиров на последующие два года.

Согласно Постановлению Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2019 год и бюджетных ориентиров на 2020–2021 годы» от 26 декабря 2018 г., №ПП–4086 для юридических лиц были внесены следующие изменения:

Таблица 1

1) По налогу на прибыль юридических лиц:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2018 год	2019 год	Изменения
1.	Налог на прибыль	основная ставка – 14%, коммерчески м банкам – 22%	основная ставка – 12%, коммерчески им банкам – 20%	–2% <i>пункт</i>
	Юридические лица, осуществляющие производство цемента (klinkera), полиэтиленовых гранул	14%	20%	Унифицирована
	Налог на сверхприбыль	50%		
	Юридические лица, оказывающие услуги мобильной связи (сотовые компании) в зависимости от уровня рентабельности:			
	до 20 процентов	14%	20%	Унифицирована
	свыше 20 процентов	50%		

2) По налогу на имущество юридических лиц:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2018 год	2019 год	Изменения
1.	Налог на имущество юридических лиц	5%	2%	–3% <i>пункт</i>

3) По земельному налогу юридических лиц:

	Виды налогов и других обязательных платежей	2018 год	2019 год	Изменения
1.	Земельный налог с юридических лиц	Ставки индексированы на 1,2 раза по сравнению с предыдущим годом		

4) По обязательным отчислениям на государственные целевые фонды:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2018 год	2019 год	Изменения
1.	Обязательные отчисления на государственные целевые фонды	3,2%	—	отменен

5) По единому социальному платежу:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2018 год	2019 год	Изменения
А	Бюджетные организации и государственные предприятия, юридические лица с долей государства в уставном фонде (капитале) в размере 50 процентов и более, юридические лица в уставном фонде (капитале) которых 50 процентов и более принадлежит юридическому лицу с долей государства 50 процентов и более, и их структурные подразделения	25%	25%	без изменений
Б	другие плательщики, не предусмотренные в пункте А	15%	12%	–3% <i>пункт</i>

В результате таких изменений в распоряжении хозяйствующих субъектов должно остаться порядка 10 трлн сумов.

Такой подход государства даёт каждому налогоплательщику возможность расширять производство и планировать среднесрочную деятельность предприятий.

Корпоративное налоговое планирование в рыночной экономике представляет собой составную часть финансового менеджмента компании. Оно возникает на определенном этапе развития организаций и экономики, видоизменяясь под воздействием происходящих рыночных перемен.

В настоящее время корпоративное налоговое планирование в практике управления понимают как оптимизацию налоговых платежей, с целью увеличения размера доходов, причем речь идет как о тактике сокращения налоговых изъятий, так и о выстраивании оптимальной налоговой политики на долгосрочную перспективу. Однако автору представляется, что цель налогового планирования шире, чем просто снижение сумм налоговых платежей, а содержание налогового планирования, в свою очередь, шире, чем оптимизация и минимизация налогов.

Корпоративное налоговое планирование — деятельность по составлению оптимального, упорядоченного плана финансово-хозяйственной деятельности организации, направленного на полное и своевременное исполнение обязательств организации по налоговым платежам в соответствии с действующим налоговым законодательством, а также с учетом стратегии и тактики развития организации.

Цель корпоративного планирования налога на прибыль — формирование рационального плана финансово-хозяйственной деятельности организации на будущие периоды, составленного в оптимальные временные сроки.

Задачи корпоративного планирования налога на прибыль:

1. Расчет оптимальной прибыли организации с учетом налогового законодательства и стратегии развития организации (при известном руководству уровне налоговых рисков). Исполнение запланированных показателей прибыли и налога на прибыль.

2. Рациональное использование финансовых средств организации во входящих и исходящих налоговых потоках по налогу на прибыль.

3. Мониторинг исполнения плановых показателей налога на прибыль и при необходимости, своевременное (в режиме реального времени) извещение заинтересованных лиц и организации об отклонениях величины фактического налога на прибыль от планового.

4. Учет возможности быстро и корректно изменять плановые показатели плана финансово-хозяйственной деятельности организации в связи с меняющимися внутренними или внешними условиями.

Организация корпоративного налогового планирования как совокупность действий и решений и как функция управления является общим элементом системы управления налогами на предприятии.

Авторский подход к организации налогового планирования полагает выделение двух ее компонентов:

1. Связующая компонента — принятие управленческих решений о целях корпоративного налогового планирования и учета и, как следствие, формирование взаимосвязей систем и подсистем хозяйствующего субъекта. Она включает:

- целеполагание — выстраивание общей (стратегической) цели деятельности корпоративного налогового планирования и учета;
- организационную структуру — выстроенную взаимосвязь иерархий (уровней) управления и функциональных подразделений организации;
- делегирование полномочий и принятие ответственности. Делегирование полномочий означает передачу задач и полномочий лицу, которое принимает на себя ответственность за их выполнение. Принятие ответственности означает появлений обязательств выполнять имеющиеся задачи и отвечать за их удовлетворительное выполнение;
- коммуникации — создание элементов информационного обмена между системами и подсистемами.

2. Обеспечивающая компонента — принятие управленческих решений о предоставлении системам и подсистемам хозяйствующего субъекта ресурсов для исполнения намеченных целей. Она включает:

- инструментарий — конкретно выраженную, утвержденную руководством и принятую к исполнению подчиненными систему документации организации;
- временной ресурс — конкретно выраженное время выполнения той или иной цели или задачи системой и подсистемами.

Итак, налоговое планирование компании заключается в плановом процессе определения объемов и структур налогооблагаемых финансовых ресурсов путем распределения ресурсов по направлениям, обеспечивающим наибольшую эффективность деятельности хозяйствующего субъекта, на основе процедур выработки и реализации управленческих решений в сфере налоговых ожиданий и последствий (целеполагание, планирование, организацию, мотивацию, гуманизацию, контроль).

Налоговое планирование как управленческий процесс не исключает риска ведения налоговой политики предприятия, его оценки и отработки компенсационной схемы.

Планирование налогов в управлении корпоративными финансами на основе стратегического, текущего и оперативного этапов налогового планирования позволяет решать комплекс вопросов, связанных с организацией налоговых отношений. Основными аспектами текущего налогового планирования считаются проведение мониторинга налогового законодательства, оценка налоговых последствий ожидаемых изменений внутренней и внешней среды, в плановом порядке контроль исполнения налоговых обязательств с учетом требований по увеличению степени собираемости налогов, по своевременной и полной выплате налоговых обязательств.

Организационную структуру налогового планирования предприятия следует строить на основе базового компонента — налоговой логистики как совокупности различных видов деятельности с целью получения наибольшей нормы прибыли с наименьшими налоговыми обязательствами

в установленное время в установленном месте и с оптимизацией налоговых выплат. Минимизация налоговых выплат, как противоречивый и в основном противозаконный метод, не всегда отвечает стратегическим потребностям хозяйствующего субъекта, следовательно, налоговое планирование — это интеграционный процесс рационализации хозяйственной деятельности с позиции соответствия действующему налоговому законодательству и стратегии развития предприятия.

В процессе управления корпоративными финансами эффективность налогового планирования оценивается непосредственно полученной дополнительной прибылью или убытком, полученным от произведенных затрат. Создание системы стимулирования, направленной на результат, обеспечивает на основе достигнутой дополнительной прибыли рост эффективности налогового планирования. Здесь целесообразно обратить внимание на вопросы создания рабочей среды, обеспечивающей постоянную связь с налоговыми органами, работу с программными средствами, позволяющими получить и глубоко анализировать быструю и точную информацию.

Управление корпоративными структурами предусматривает определение налоговых ошибок и правонарушений в финансово-хозяйственной деятельности, идентификацию и оценку налоговых рисков и принятие мер по их предотвращению, а также проведение внутреннего налогового контроля, начиная от своевременного учета налоговых объектов и кончая своевременным осуществлением выплат в бюджет. Это предотвращает дополнительные финансовые потери из-за штрафов и пени, связанных с налогами.

Объектом налогового планирования является интегрированная в единую совокупность условно-постоянная величина налогооблагаемых финансовых ресурсов.

Исходя из стратегии развития, выделяются приоритетные методы оптимизационных процессов в налоговой среде предприятия, заключающиеся в оптимизации учетной и договорной политик предприятия и расчете вариантов налоговой экономии в обусловленных законом рамках. Сравнение и расчет показателей элементов учетной и договорной политик позволяют найти варианты налоговой экономии в каждом конкретном случае, а наработанные показатели обуславливают построение системы налогового планирования на корпоративном уровне.

Внедрение и использование компонентов налогового планирования — это не самоцель. Цель любого действия по реформированию финансово-хозяйственной деятельности предприятия — повышение эффективности, что достигается, в частности, использованием системы показателей эффективности налогового планирования, в том числе и расчетных (коэффициент эффективности налогообложения, коэффициент налоговой емкости реализации продукции, коэффициент налогообложения операционных доходов, коэффициент налогообложения операционных затрат, коэффициент налогообложения операционной прибыли, коэффициент льготного налогообложения операционной деятельности). С их помощью выявляется альтернативность различных направлений финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Литература

1. Акчурина Е.В. Оптимизация налогообложения // М.: Ось-89, 2016. 378 с.
2. Байрачный Ю.Н. Оффшорный бизнес в налоговом планировании // М.: Финансы и статистика, 2015. 356 с.
3. Басалаева Е.В. Методика управления налогами на предприятии // Финансы. 2018. № 4. С. 21–26.
4. Бирючев О.И. О некоторых вопросах оптимизации налогообложения // Финансы. 2014. № 7 – № 6. С. 48–52.
5. Вылкова Е.С. Налоговое планирование // СПб.: СПбГУЭФ, 2014. 234 с.
6. Девере П. Майкл Экономика налоговой политики // М.: Филинь, 2012. 359 с.
7. Зарипов В. Законные способы налоговой экономии // М.: ФБК-Пресс, 2013. 423 с.
8. Зрелое А.П., Краснов М.В. Современные возможности налогового планирования // Налоговое планирование. 2013. № 3. С. 37–43.
9. Клименко В.И. Налоговое администрирование и налоговый паспорт: от региона к предприятию // Российский налоговый курьер. 2013. № 2. С. 54–59.
10. Кожин В.Я. Налоговое планирование и прогнозирование финансового результата деятельности предприятий // М.: Экзамен, 2016. 412 с.
11. Козенкова Т.А. Принципы и ограничения налогового планирования // Налоговое планирование. 2014. № 4. С. 23–28.
12. Методология налоговой оптимизации: конкретные приемы // Консультант. 2009. № 22. С. 34–39.
13. Пеннер Дж. Антиофшор: Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования. Ч. 2. // М.: ИРБИС-ПРЕСС, 2012. 535 с.
14. Соловьев И.Н. Уклонение от уплаты налогов и оптимизация налогообложения // Налоговый вестник. 2017. № 9. С. 45–52.
15. Трубников А. Налоговое планирование: сущность, этапы, инструменты // Финансовая газета. 2017. № 15. С. 4–6.
16. Черник Д.Г., Морозов В.П. Оптимизация налогообложения // М.: ООТК Велби, 2016. 345 с.
17. Маликов Т. Соликлар ва соликка тортишнинг долзарб масалалари // Т.: «Академия», 2002. 204 б.
18. Яхёев Қ. Соликка тортиш назарияси ва амалиёти // Т.: «Фан ва технологиялар», 2003. 247 б.
19. Хайдаров Н. Соликлар ва соликка тортиш масалалари // Т.: «Академия», 2007. 256 б.
20. Хамидуллин М. Развитие финансового механизма корпоративного управления. Автореф. дисс. ... док. экон. наук // Ташкент, 2008. 40 с.
21. Тошматов Ш. Корхоналарни ривожлантиришда соликлар роли // Т.: “Fan va technologya”, 2008. 204 б.
22. Тошмуродова Б. Иктисодий тараққиётга эришишда соликлардан самарали фойдаланиш. Икт. фан. док. ... дисс. автореф. // Тошкент, 2007. 44 б.
23. Санақулова Б. Кичик тадбиркорлик субъектларини соликка тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иктисодий ўсишни таъминлаш. Икт. фан. док. ... дисс. автореф // Тошкент, 2016. 87 б.
24. Элмирзаев С.Э. Корпоратив молияни бошқаришда солиқ муносабатларини такомиллаштириш. Икт. фан. док. (DSc) ... дисс. автореф. // Тошкент, 2017. 87 б.
25. Campbell D. International Tax Planning. Kluwer Law International, 2017. 402 p.
26. Jorgenson D.W. Investment. In 3vol. Vol.2. Tax policy and the cost of capital / D.W. Jorgenson. Cambridge, Mass. // London: MIT Press, 2016. 239 p.
27. Karayan J.E., Swenson Ch.W., Neff J.W. Strategic Corporate Tax Planning // John Wiley & Sons, 2016. 246 p.
28. Tax Planning and Corporate Responsibilities of Board Members // Kluwer Law International, 2015. 168 p.
29. Taxes and Business Strategy: A Planning Approach (2nd Edition) / M.S. Scholes, M.A. Wolfson, M.M. Erickson, E.L. Maydew, T.J. Shevlin, // Prentice Hall, 2017. 301p.