

# **ОСНОВНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ ПОСЛЕДНИХ ЛЕТ В ФИСКАЛЬНОЙ ПОЛИТИКЕ. ПРОТИВОРЕЧИЯ ЦЕЛЕЙ ГОСУДАРСТВА И СОБСТВЕННИКОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ОКАЗЫВАЮЩИЕ ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ**

В.В. Васильев

## Часть 1. Фискальный контроль

«Налоги для государства то же, что паруса для корабля. Они служат тому, чтобы скорее ввести его в гавань, а не тому, чтобы завалить его своим бременем или держать всегда в открытом море и чтоб, наконец, потопить его».

Екатерина II

Любое предприятие совершает отчисления в бюджет. В настоящее, потому что еще не так давно, в 90-е годы платить налоги предприятиями малого бизнеса, было не принято, да и налоговая система в то время, мягко сказать, была слаба. Сейчас государство не только стремится усилить налоговую систему, но и непрерывно совершенствует систему контроля исполнения законов предприятиями.

На сегодняшний день выездные налоговые проверки это, пожалуй, единственный и наиболее эффективный инструмент для доначисления налогов и штрафных санкций.

Но учитывая то, что силы налоговых органов ограничены, как кадровыми, так и материальными ресурсами, у них появляется необходимость скорейшего внедрения более совершенных методик отбора налогоплательщиков для проведения проверок.

В такой ситуации, одним из основных приоритетов, на которые делает акцент ФНС России в решении этой проблемы, является обеспечение правильного выбора объектов

для проведения выездных проверок. Т.е. выбора таких объектов, проверка которых могла бы принести наибольшие доначисления в бюджет при минимальных затратах рабочего времени и усилий специалистов налоговых органов на их проведение.

Первые шаги к этому были сделаны еще в 1997 г. Когда ФНС России (тогда ГНИ) начала применять методы случайного специального отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок.

Таким образом, основной целью ФНС России является повышение качества отбора налогоплательщиков.

К настоящему времени налоговиками разработаны критерии оценки недобросовестности, созданы и активно пополняются специальные региональные и федеральные электронные базы данных (ЮЛ-КПО, КСНП, фирмы-однодневки, «коллекции» налоговых схем, компании, уличенные в схемах и т.д.). Уже давно налоговые органы обмениваются между собой информацией, получают и запрашивают ее у банков и других контрольных структур в электронном формате, что существенно повышает мобильность и эффективность их работы. Причем контроль организаций ужесточается на всех этапах ее жизненного цикла. Фискальными органами все операции контроля разбиты на три группы:

- 1) Признаки, выявляемые на этапе регистрации компании;
- 2) Признаки, выявляемые на этапе постановки на налоговый учет;
- 3) Признаки, выявляемые в ходе деятельности компании.

Интересной тенденцией последнего времени стало то, что и арбитражные суды получили четкие установки по пресечению схем, которые не имеют разумной деловой цели, что в конечном итоге влечет признание полученной налоговой выгоды необоснованной. Т.е. если ранее суды смотрели только на законность применения той или иной схемы работы, то теперь арбитры в основном смотрят на цели, которые достигает предприятие. И если единственной целью является снижение налогового бремени – то такая операция всегда является незаконной, будь даже она прямо поименована в Налоговом Кодексе в качестве разрешенной.

Однако, в последнее время налогоплательщики сами облегчают жизнь налоговым органам, проводя «налоговую оптимизацию», основанную на «слепом» копировании так называемых «схем». Причем доначисление налогов в ходе проведения налоговой проверки, начисление пени и привлечение к ответственности по ст. 122 НК РФ далеко не самое страшное, что может случиться. Гораздо более серьезным является вопрос о привлечении к уголовной ответственности.

Учитывая тот факт, что 01 января 2007 года вступили в силу поправки в НК РФ, которые существенно расширили полномочия налоговиков по сбору информации, то есть теперь они вправе запрашивать сведения о сделках проверяемого налогоплательщика практически у любых лиц (ст. 93.1 НК РФ). Область налоговых рисков налогоплательщиков значительно расширяется и, включая в себя, как настоящую, так и будущую и прошлую деятельность фирмы.

В январе 2008 года в целях повышения эффективности администрирования налогоплательщиков произойдет реорганизация центрального аппарата ФНС РФ. В таком случае все налоги будут контролироваться одним управлением (сейчас администрирование дифференцируется по видам налогов и статусу налогоплательщиков, что является нерациональным).

В течение 2008 года ФНС планирует внедрить специальный программный комплекс для автоматического отбора фирм для проверок. При этом ожидается, что отбор будет производиться по критериям недобросовестности, разработанным ФНС. По результатам работы данной системы будет выдан ранжированный список налогоплательщиков, проверка которых принесет наибольшие доначисления в бюджет.

Ожидается, что количество выездных проверок в 2008 году уменьшится, а их результативность повысится, поскольку новые методы администрирования налогоплательщиков позволят выявить «схемы» уклонения и без выездных проверок. Кроме того, ФНС переходит на перспективное (на год вперед) планирование проверок.

Если же оценить более отдаленные перспективы, то уже в 2009-2010 гг. ожидается принятие поправок в НК РФ. Они будут призваны установить более жесткий контроль за аффилированными лицами и трансфертным ценообразованием в холдингах, декларирование цен с взаимозависимыми лицами, предусматривается даже специальная возможность соглашений с ИФНС о ценообразовании, будет введен новый механизм оценки рыночных цен т.д.

Что касается «налички», которая выводится из оборота налогоплательщиков, через фирмы-однодневки, посредством фиктивных договоров, то в этом секторе успешную борьбу ведут банки. За последний год они существенно повысили свои тарифы на обналичивание, ввели жесткие меры мониторинга клиентов и операций по их счету. В конечном итоге, банки установят такой процент за обналичивание средств, который не будет выгоден фирмам при использовании «серых схем».

Второй нюанс «налоговых схем» с участием фирм-однодневок – не только все время повышающаяся цена их обслуживания, но и присущие данным схемам налоговые риски. Если стоимость таких рисков оценить в денежном выражении, прибавить к ним

суммы затрат на содержание «схемы», то уже в настоящее время суммарная стоимость сравнится с результатом, который можно достигнуть платя все налоги.

Иными словами, налоговые схемы, большинство из которых являются чистым криминалом, доживают свои последние дни. Возникает вопрос, как вести себя налогоплательщику сейчас и как действовать дальше?

Руководство к действию здесь таково: необходимо изменяться, выбирая новые стратегии налогового планирования, основанные, прежде всего, не на уклонении от уплаты налогов, а на умелом использовании договорных конструкций, спецрежимов, налоговых льгот, инструментов международного налогового планирования.

Каждому налогоплательщику необходимо для себя разработать индивидуальную Систему налоговой безопасности и управления налоговыми рисками, которая имеет три основных уровня:

1) глобальное или стратегическое налоговое планирование (модель ведения бизнеса, построение холдингов, группы компаний, экономическое, управленческое и налогово-правовое обоснование модели, инвестиционного проекта, сделки или их совокупности);

2) локальное налоговое планирование (в рамках конкретной сделки, проекта, отдельных налогов);

3) система документооборота, внутреннего контроля (аудита) и отчетности (мало провести сделку, надо ее грамотно и понятно для налоговиков оформить первичными документами и учесть по правилам и стандартам бухучета).

Первым самостоятельным шагом налогоплательщика к налоговой безопасности компании является оценка текущих налоговых отклонений, выявленных, на основании показателей его деятельности.

В этом может помочь Концепция системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденная Приказом ФНС РФ от 30.05.07 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» которая предусматривает проведение налогоплательщиком самостоятельной оценки рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности по приведенным ФНС критериям.

Рассмотрим их чуть подробнее.

В число таких критериев вошли, как общие, для всех налогоплательщиков, так и некоторые, относящиеся только к организациям, применяющим определенный режим налогообложения. Одни критерии являются расчетными (для них используются

показатели налоговой и бухгалтерской отчетности). Другие основаны на выявлении так называемых серых схем с целью уклонения от уплаты налогов.

Всего насчитывается 11 индикативных показателей. Это своего рода сигналы о том, что деятельность налогоплательщика и его налоговые обязательства вызывают у инспектора вопросы. При этом, налогоплательщик попадает в разряд подозреваемых при обнаружении у него хотя бы одного отклонения от нормы. Однако это не означает, что в отношении него автоматически начнется налоговая проверка.

На мой взгляд, данные критерии логичны, но самое главное, они показательны и их можно оценить самостоятельно.

В целях минимизации налоговых рисков, налогоплательщик должен постоянно мониторить внешнюю среду, в которой он ведет бизнес (социально-экономические, политические условия, конкуренция и т.д.), постоянно сравнивая свои показатели со среднестатистическими в своем городе, регионе, секторе экономики.

Если обобщить положения рекомендаций ФНС, то можно самостоятельно оценить вероятность налоговой проверки. И совсем не обязательно владеть способностями финансового аналитика и налогового консультанта, для того, чтобы проанализировать деятельность компании.

Основные критерии, которые выделяет ИФНС для анализа это:

1. налоговая нагрузка ниже средней по отрасли;
2. убытки на протяжении двух и более лет, опережающий темп роста доходов над расходами. Для ИП отражение расходов максимально приближенных к доходам;
3. отражение значительных сумм налоговых вычетов;
4. выплата средней заработной платы ниже среднеотраслевого показателя;
5. приближение к предельным значениям тех организаций, которые применяют специальные режимы налогообложения;
6. наличие большой цепочки аффилированных компаний;
7. отсутствие реакции на требования разъяснений некоторых моментов со стороны налоговых органов;
8. миграция между налоговыми органами;
9. отклонения уровня рентабельности от среднего уровня по отрасли;
10. ведение деятельности с большим налоговым риском.

На основании результатов анализа данных, стало возможно не только снизить вероятность налоговой проверки, либо грамотно к ней подготовиться, но и предсказать вероятные вопросы налоговых органов, период, к которому они будут относиться.

Часть 2. Цели государства и цели собственников бизнеса

«Известно, что закон обратной силы не имеет.

Справедливо и обратное: закон и прямой силы не имеет.»

Эдуард Скворцов

Любое государство для реализации своих социальных, и не только, целей нуждается в получении денежных средств. Основа такого поступления – налоги, уплачиваемые предприятиями. Выше я описал основные тенденции в налоговой системе России. И эти тенденции ведут к усилению фискального контроля и повышению собираемости налогов.

Известно, что любое действие рождает противодействие, и уж тем более действие государства, направленное на соби́рание налогов. Противодействие государству в сборе налогов есть ничто иное, как применение упомянутых «серых схем». Следовательно, можно ли рассматривать государство и предприятие, как два субъекта с полностью противоположными целями? Верно ли такое утверждение? Ведь если так, то любая налоговая оптимизация должна рассматриваться как противодействие! А с противодействием государство будет бороться и наказывать. Считаю такое утверждение не верным, и вот почему.

Проанализировав налоговую систему России, политические и социальные цели государства, интересы предприятия, собственников, работников, и, наконец, интересы контрагентов предприятий, я нашел и общие цели всех этих субъектов. Эти общие цели можно обозначить как пространство интересов: совокупность заинтересованных в деятельности компании лиц, их целей и интересов, то есть множество заинтересованных в деятельности компании лиц и подмножество их целей и интересов. Пересечение таких подмножеств провоцирует конфликт интересов, объединение – баланс интересов.

Схематично заинтересованных в деятельности компании лиц можно изобразить так (Рис 1):

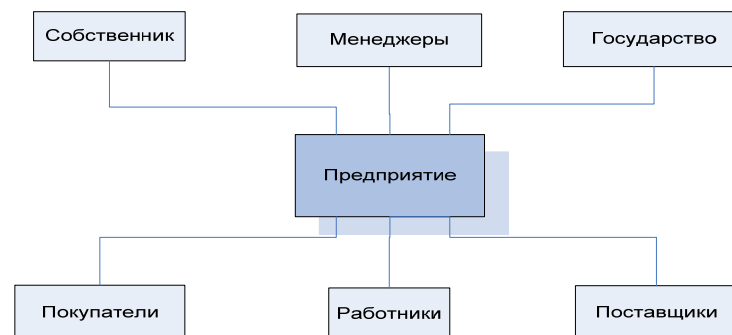


Рис. 1

Для описания пространства интересов компании, я определил интересы и цели каждой заинтересованной стороны (табл. 1).

Таблица 1

Заинтересованные лица	Интересы и цели
Собственник	Увеличение прибыли
	Повышение престижности компании
	Увеличение объемов производства (продаж)
	Уменьшение налогового бремени компании
	Усиление контроля за деятельностью компании
	Благоприятные условия для развития бизнеса
	Снижение налоговых рисков
	Развитие компании
Государство	Создание новых рабочих мест
	Увеличение налоговых поступлений в бюджет
	Легализация всех финансовых операций
	Усиление таможенного контроля
	Социальная защита населения
Менеджеры	Создание новых рабочих мест
	Увеличение объемов производства (продаж)
	Увеличение прибыли
	Повышение престижности компании
	Развитие компании
Работники	Усиление контроля над бизнес-процессами
	Увеличение заработной платы
Покупатели	Увеличение заработной платы
	Повышение престижности компании
	Увеличение объемов производства (продаж)
Поставщики	Снижение собственных налоговых рисков
	Развитие брэндов компании
	Увеличение объемов производства (продаж)

После определения интересов и целей заинтересованных лиц можно выделить поле конфликтов (рис. 2) и баланс общих интересов (рис. 3).

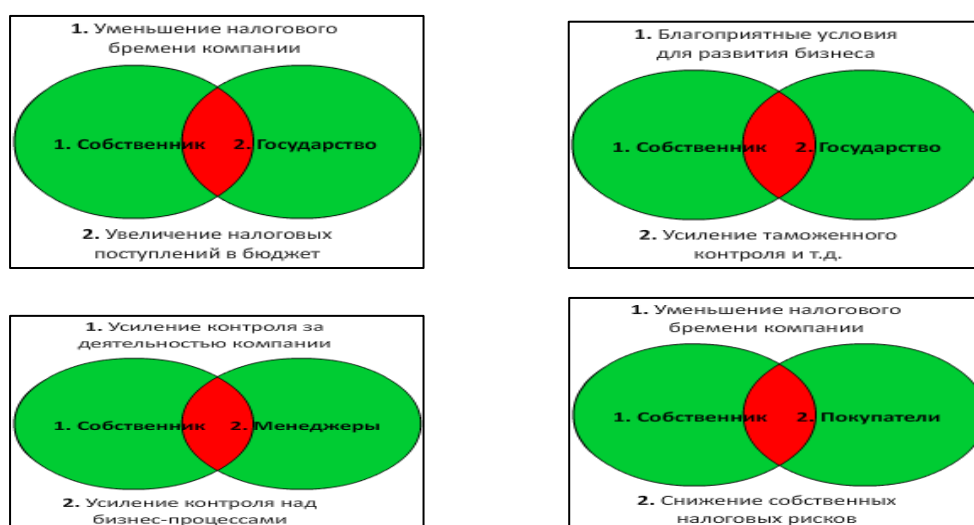


Рисунок 2. Поле конфликтов

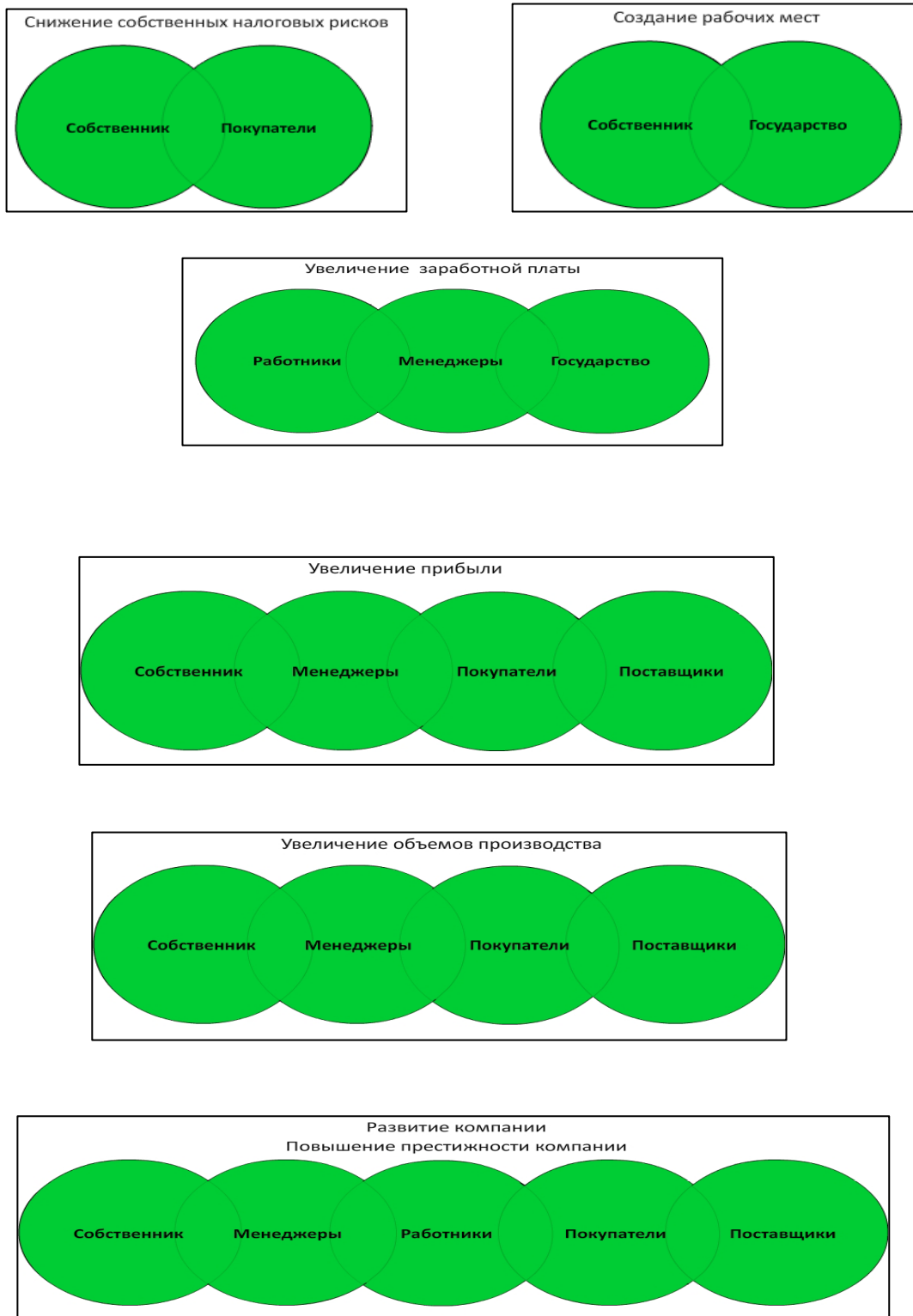


Рисунок 3. Поле интересов

В ходе анализа пространства интересов можно сделать следующие выводы:

**Поле конфликтов**

1. Максимально понизить налоговое бремя компании – это цель и интерес собственника, в то же время государство желает получить наибольшие суммы налогов, перечисленных в бюджет, при этом рентабельность и прибыль компании в интересы государства пока не входят. Таким образом, в случае осуществления минимизации



налогового бремени только в интересах собственника, существует возможность получения негативных последствий со стороны государства, так как при этом затрагиваются его интересы. Решение конфликта должно сводиться к нахождению баланса между максимально возможной доходностью и минимально возможными налоговыми обязательствами Компании. По моему опыту, значительное повышение доходности компании и увеличение налоговых отчислений в бюджет так же может оказать негативное влияние на деятельность компании и привести к более жесткому контролю со стороны налоговых органов (рис. 4) .

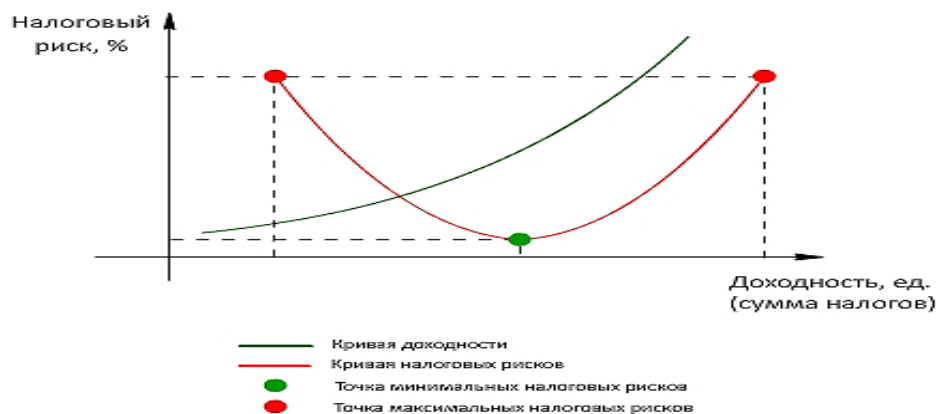


Рисунок 4. Баланс налоговых рисков и доходности

2. Собственник желает получить благоприятные условия для дальнейшего развития своего бизнеса. Государство пытается ужесточить контроль над ведением бизнеса, используя различные рычаги влияния, начиная от финансового, «прижимая» фирмы с малой бизнес-историей, заканчивая ужесточением таможенного контроля, при осуществлении внешнеэкономической деятельности. Вновь возникает конфликт интересов собственника и государства. В этом случае, необходимо планировать развитие бизнеса в направлениях, не идущих в разрез с политикой государства. Т.е. не работать с фирмами однодневками, повысить оплату труда, не использовать механизмов явной «минимизации» налогообложения.

3. Желание собственника усилить контроль за деятельностью компании является вполне обоснованным. В свою очередь, персонал компании стремится к своему контролю и подчинению основных бизнес-процессов. Возникает очередной конфликт интересов.

4. Еще один конфликт, связанный с уменьшением налогового бремени может возникнуть у собственника и покупателей. Зачастую, стараясь понизить налоговое бремя компании, собственник принимает решение об использовании серых схем и увода части бизнеса в тень. В таком случае компания может приобрести «дурную» репутацию в органах ФНС. Вступая в сделки с такой компанией, покупатель приобретает не только

товар, но и налоговые риски, становясь такой же «подозрительной» компанией в глаза органов ФНС. Ввиду этого, покупатель стремится обезопасить себя от дополнительных налоговых рисков, выбирая по возможности проверенные компании, рассчитывая на долговременные партнерские отношения. В данном случае, некоторые покупатели предпочтут работать с надежным поставщиком по более высоким ценам, нежели работать с «фирмой-однодневкой».

### **Баланс интересов**

В увеличении прибыли, объемов производства так же в развитии компании, заинтересованы Собственник, Менеджеры, Покупатели и Поставщики.

Создание дополнительных рабочих мест объединяет интересы, как Собственника, так и Государства, ведь это благоприятно сказывается на социальной сфере. А если Собственник выплачивает солидную заработную плату своим сотрудникам, то при этом получает «бонусы» со стороны Государства.

Сведение к минимуму налоговых рисков объединяет интересы и цели Покупателя и Собственника. Покупатель, в некоторых случаях, согласен «платить» за налоговую безопасность своего Поставщика, так как это напрямую связано со стабильностью деятельности самого Покупателя.

В заключении можно отметить, что успешная работа для любого предприятия возможна лишь при достижении баланса между отношением налоговых рисков и налогового бремени, что собственно и решает конфликт с Государством. К тому же это в интересах Покупателя, ведь налоговые риски Компании будут сведены к минимуму при том объеме налогового бремени, которое не будет вызывать лишних подозрений у Государства.