УДК 657.6

DOI: 10.17238/issn2071-2243.2019.4.174

# ПОЗИЦИОНИРОВАНИЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ КАК ЭЛЕМЕНТА СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ В ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

Людмила Николаевна Сотникова<sup>1</sup> Анна Николаевна Полозова<sup>2</sup> Галина Викторовна Беляева<sup>3</sup> Екатерина Андреевна Саввина<sup>3</sup> Михаил Леонидович Нейштадт<sup>4</sup>

<sup>1</sup>Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I <sup>2</sup>ООО «ЭкоНиваТехника-Холдинг» <sup>3</sup>Воронежский государственный университет инженерных технологий <sup>4</sup>Воронежский экономико-правовой институт

В настоящее время в перерабатывающих организациях АПК Воронежской области не находит должного применения налоговое планирование, а соответственно и налоговое бюджетирование. Управленческие решения разрабатываются и реализуются в основном в процессе налогового менеджмента. При проведении анализа процесса налогового менеджмента выявлена его основа – системный подход. При внедрении бюджетирования в перерабатывающих организациях выявлены расхождения, такие как внедрение на практике бюджетов в отрыве от реального планирования, отсутствие формализованных процедур выполнения и контроля бюджетов. Проведенная оценка современного состояния налогового менеджмента организаций сахарного производства Воронежской области показала, что такой процесс налогового менеджмента, как налоговое планирование, сводится лишь к разработке управляющей сахарными заводами компанией (УК «ПРОДИМЕКС-сахар») незначительных оптимизационных мероприятий по результатам анализа изменений и дополнений в нормативных правовых актах; налоговые бюджеты не составляются; величина налоговой нагрузки в бюджетах не указывается. Отсюда возникает потребность в незамедлительном смещении акцентов в использовании приемов и способов налогового планирования реактивного характера на применение инструментов налогового бюджетирования проактивного характера содержания. Цель исследования заключается в теоретическом обосновании и методическом обеспечении инструментов совершенствования внутренней налоговой среды перерабатывающих организаций-налогоплательщиков АПК. Достижению обозначенной цели будет способствовать решение следующей задачи: разработка инструментов налогового бюджетирования в организациях-налогоплательщиках сахарного производства в виде форм и содержания двух налоговых бюджетов – всех налоговых обязательств и налога на прибыль, являющихся целевыми ориентирами налогового планирования. Использование данных инструментов позволит повысить налоговую состоятельность перерабатывающих организаций АПК.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: перерабатывающие организации, АПК, налоговое планирование, налоговые бюджеты, оперативные и стратегические цели, процессы налоговой оптимизации.

## BUDGETING AS AN ELEMENT OF TAX PLANNING SYSTEM IN PROCESSING ORGANIZATIONS OF THE AGRO-INDUSTRIAL COMPLEX

Lyudmila N. Sotnikova<sup>1</sup> Anna N. Polozova<sup>2</sup> Galina V. Belyaeva<sup>3</sup> Ekaterina A. Savvina<sup>3</sup> Mikhail L. Neishtadt<sup>4</sup>

<sup>1</sup>Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great <sup>2</sup>OOO «EkoNivaTekhnika-Holding», Russia, Voronezh <sup>3</sup>Voronezh State University of Engineering Technologies <sup>4</sup>Voronezh Economic and Law Institute

At present tax planning and consequently tax budgeting are not properly applied in processing organizations of the agroindustrial complex of Voronezh Oblast. Management solutions are being developed and implemented mainly in the process of tax management. The analysis of tax management process has revealed that it is based on system approach. The implementation of budgeting in processing organizations revealed discrepancies, such

as the implementation of budgets in practice in isolation from real planning and the absence of formalized procedures for execution and control of budgets. An assessment of current state of tax management of sugar production organizations in Voronezh Oblast showed that such tax management process as tax planning is reduced only to the development of minor optimization measures by the sugar plants management company (OOO «UK PRODIMEKS-sakhar») based on the results of analysis of changes and additions to regulatory legal acts; tax budgets are not prepared; the size of tax burden is not specified in the budgets. Hence the need for an immediate shift in emphasis in the use of reactive tax planning techniques and methods to the use of proactive tax budgeting tools. The objective of this study is to provide a theoretical justification and methodological support of tools for improving the internal tax environment of processing organizations-taxpayers of the agroindustrial complex. The achievement of the stated objective will be facilitated by solving the following problem: tax budgeting tools in sugar producing tax payer organizations should be developed as forms and contents of two tax budgets – all tax liabilities and income tax that are the targets of tax planning. The use of these tools will increase the tax viability of agroindustrial processing organizations.

KEYWORDS: processing organizations, Agro-Industrial Complex, tax planning, tax budgets, operational and strategic objectives, tax optimization processes.

алоговое планирование, в том числе бюджетирование, является одним из процессов системы налогового менеджмента [3, 10]. Однако в настоящее время в перерабатывающих организациях АПК Воронежской области (в частности, в сахарном производстве) оно не находит должного применения. А ведь именно в процессе налогового менеджмента, как мы считаем, разрабатываются и реализуются управленческие решения, связанные с учетом фактов хозяйственной жизни относительно системы налогообложения, оценкой уровня налоговой состоятельности субъектов хозяйствования, бюджетированием и прогнозированием налоговых платежей, планированием безопасных с правовой точки зрения оптимизационных налоговых мерпоприятий, внутренним контролем и аудированием налоговых обязательств.

Следует отметить, что поскольку в основу налогового менеджмента заложен системный подход [1, 2, 3, 5, 7, 15, 20], его необходимо воспринимать как один из элементов всей системы организационного менеджмента, который связан с другими управленческими процессами. Кроме того, и это имеет особую важность, данные взаимосвязи, также как и взаимозависимости, в полной мере обеспечивают процессы налогового планирования, в том числе — налогового бюджетирования [9, 15, 17, 19, 22], особенно если последнее развивается в системе налогового контроллинга [4].

И.А. Сидоровниной описан комплекс как методологических, так и организационных проблем, которые могут возникнуть при внедрении бюджетирования в организациях [22]. Мы разделяем авторскую позицию о превалировании таких организационных трудностей внутреннего характера, как внедрение на практике бюджетов в отрыве от реального планирования, отсутствие формализованных процедур выполнения и контроля бюджетов, исключение алгоритмических связей между пунктами различных бюджетов [22]. Последнее, по нашему мнению, имеет особую важность для налогового бюджетирования, поскольку бюджеты данного рода всегда должны быть увязаны с учетом характера используемых в них сведений.

Как справедливо отмечают Г.Я. Остаев, Б.Н. Хосиев и Ф.Н. Дзодиева, бюджет – это план, состоящий из стоимостных показателей [18]. Однако мы не можем согласиться с мнением этих авторов, считающих план и бюджет синонимами. Наша позиция заключается в следующем: план – это оперативный нормативный целевой ориентир с указанием конкретных сроков исполнения (месяц, квартал, год), а бюджет разрабатывается на основе строгой системы оптимизации, когда нормы корректируются на основе релевантных мероприятий, разработанных менеджерами конкретной организации. С нашей точкой зрения солидарны многие исследователи. Так, А.Н. Бобрышев подчеркивает, что в процессе бюджетирования необходимо применять разнообразные способы корректирующих воздействий на отклонения от параметров их исполнения [6].

В экономической литературе высказываются разнообразные точки зрения относительно позиции бюджетирования в системе планирования, не отождествляющие планы и бюджеты как итоги управленческих решений. В частности, И.А. Маслова и

М.И. Власова считают процессы бюджетирования инструментом совершенствования планирования [12].

По мнению Ю.И. Сигидова, В.В. Башкатова и М.А. Калашниковой, налоговое бюджетирование является основой перспективного налогового анализа [21]. Л.В. Попова и Е.Г. Деркова признают налоговый бюджет основным инструментом оптимизационной модели системы налогообложения [19]. Н.А. Казакова и Е.А. Хлевная акцентируют внимание на таком свойстве финансовых бюджетов, как отражение процессов добавления стоимости [8].

С учетом мнения различных авторов, а также собственных теоретических установок нами разработаны некоторые основополагающие элементы системы налогового бюджетирования, к которым можно отнести цель, задачи, подходы, инструменты (рис. 1). Таким образом, на наш взгляд, инструменты налогового бюджетирования обеспечивают реализацию множества разнообразных управленческих решений, направленных на достижение стратегической цели перерабатывающей организации-налогоплательщика — ведение конкурентоустойчивой бизнес-деятельности.

Рассмотрим, какие процессы налогового бюджетирования должна применять организация-налогоплательщик в первую очередь, если возникает необходимость разработки этой составляющей налогового планирования.

С одной стороны, в настоящее время действуют положения трех нормативных правовых актов, регламентирующих основные положения налогового планирования, в том числе бюджетирования, если его рассматривать как оптимизирующую подсистему системы налогового менеджмента организации-налогоплательщика.

В соответствии со ст. 45 Конституции РФ [11] каждая организация имеет возможность защищать свои права и свободы способами, не запрещенными законом. Так, в соответствии с Налоговым кодексом РФ [13, 14] организации-налогоплательщики вправе использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном налоговым законодательством; в соответствии с Постановлением Пленума Высшего арбитражного суда РФ «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» [16] каждая организацияналогоплательщик должна обязательно обосновывать принимаемые управленческие решения относительно получения налоговой выгоды.

Несмотря на отсутствие в Налоговом кодексе РФ определения такого понятия, как «налоговое планирование», оно, как свидетельствуют соответствующие положения приведенных выше документов, должно стать одним из элементов системы налогового менеджмента организации-налогоплательщика. С другой стороны, имеет место определенное единство суждений относительно содержания налогового планирования, раскрывающегося в контексте его сущности, принципов и целей, как правило, прямо или косвенно связанных с процессами оптимизации (табл. 1). Однако отдельные аспекты приведенных характеристик этих категорий содержат некоторые различия во мнениях, излагаемых в публикациях специалистов-практиков.

Следует отметить, что в процессе налогового планирования обычно различают две его разновидности: стратегическое (стратегический бизнес-план) и оперативное (оперативные годовые бюджеты). Главная роль отводится стратегическому налоговому планированию, которое ориентировано на имеющиеся возможности организации доходно и безопасно развиваться в долгосрочной перспективе, так как стратегия налогового менеджмента формируется в соответствии с изменениями во внешней налоговой среде и направлена на обеспечение необходимых конкурентных преимуществ налогоплательщика. По нашему мнению, стратегия налогового планирования должна быть ориентирована не только на позитивы и преимущества различных внешних обстоятельств, но и учитывать негативы и неопределенности внешней среды, так как налоговый менеджмент организации-налогоплательщика не может полностью нивелировать их влияние, особенно прямых и субъективных факторов среды.

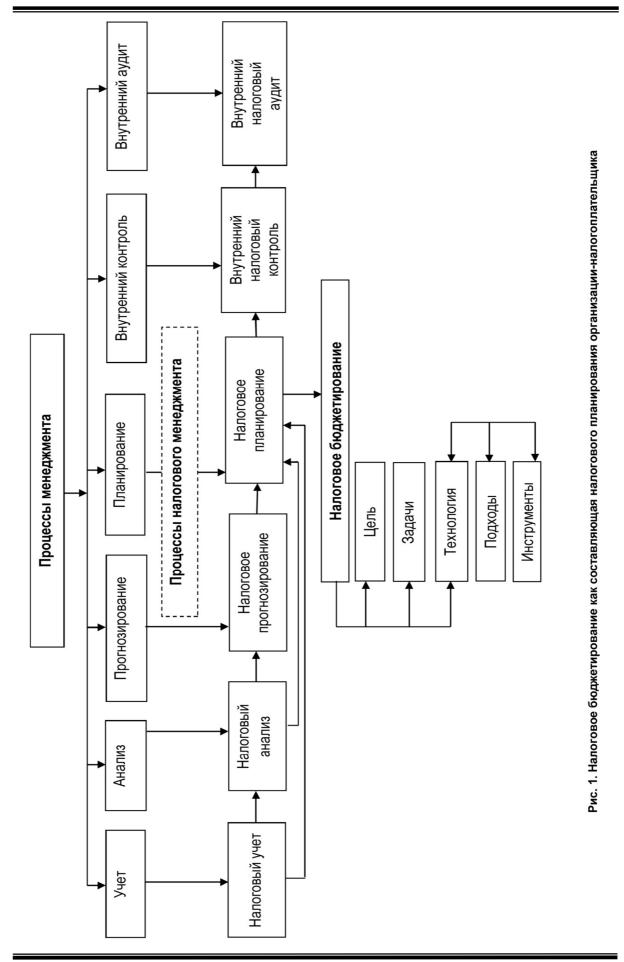


Таблица 1. Содержательные характеристики понятия «налоговое планирование»

Автор, источник	Сущность	Принципы	Цели
Е.В. Антонова [2]	Совокупность действий налогоплательщи- ков, направленных на рост финансовых ре- сурсов, регулирующих величину и структуру налоговой базы, влияющих на эффектив- ность управленческих решений и обеспечи- вающих своевременные расчеты с бюджетом в соответствии с действующим законода- тельством	- соблюдение требований действующего законодательства; - реализация возможностей, предоставляемых законодательством, и инструментов, которые обеспечивают достижение налоговой экономии в большем размере, чем затраты, связанные с их использованием; - рассмотрение нескольких альтернативных вариантов с выделением оптимального; - понятность и экономическая обоснованность налоговой выгоды.	Оптимизация налоговых платежей, минимизация налоговых потерь по конкретному налогу или по совокупности налогов
И.В. Апарышев [3]	Организация легитимной деятельности налогоплательциков по минимизации налоговых обязательств, признанное за налогоплательщиками право использовать допустимые законом методы для максимального снижения своих налоговых обязательств	- грамотное применение положений действующего налогового законодательства; использование возможных налоговых льгот, прав и гарантий.	Построение хозяйственной модели, обеспечивающей снижение налоговой нагрузки
И.В. Беспалов [5]	Совокупность действий налогоплательщи- ков, направленных на рост финансовых ре- сурсов, регулирующих величину и структуру налоговой базы и обеспечивающих своевре- менные расчеты с бюджетом	- согласованность налогового плана и требований действующего законодательства; - снижение налоговых обязательств; - использование всех возможностей, изложенных в законодательстве, обеспечивающих достижение налоговой экономии в большем размере, чем затраты, связанные с их применением; - альтернативность вариантов с выделением наиболее приемлемого.	Оптимизация налоговых платежей, минимизация на- логовых потерь.
Е.Е. Носырева [15]	Совокупность действий налогоплательщи- ка, направленных на увеличение финансовых ресурсов организации, регулирующих вели- чину и структуру налоговой базы и обеспечи- вающих своевременные расчеты с бюджетом	- законность; - выгодность; - реальность и эффективность; - альтернативность; - оперативность; - понятность и обоснованность.	Оптимизация налоговых платежей, минимизация на- логовых потерь
Л.В. Попова, Е.С. Рождественская [20]	Составная часть системы управления организации, позволяющая прогнозировать налоговые обязательства в краткосрочном, долгосрочном периодах и предупреждать налоговые санкции	- законность; - перспективность; - этапность; - индивидуальность; - коллегиальность в принятии решений; - изучение судебной практики по различным аспектам налого-	Минимизация налоговых платежей, подлежащих уплате в бюджет при одновременном использовании режимов налогообложения

Традиционно стратегическое налоговое планирование изначально осуществляется в момент создания и регистрации организации и нацелено на оптимизацию системы налогообложения в перспективе. Затем в ходе дальнейшего развития организацииналогоплательщика оно приобретает несколько иное и более важное направление, ориентированное на оптимизационные налоговые бюджеты, и никогда не отменяется. Стратегия при проведении налогового планирования, на наш взгляд, может включать в себя вид экономической деятельности (который может изменяться), режим налогообложения (который может быть заменен), получение налоговых кредитов и отсрочек (целесообразность которых обязательно должна быть подтверждена) и др.

Оперативные цели налогового бюджетирования в обязательном порядке учитывают текущую ситуацию, особенно резко изменяющиеся условия ведения экономической деятельности организации под влиянием макроэкономических и политических факторов, возможности оптимизации налоговой базы и минимизации (ликвидации) налоговых потерь, а также существенные изменения в нормативных правовых актах, регулирующих тот или иной аспект налогообложения бизнес-деятельности хозяйствующих субъектов.

Задачи, решаемые в ходе разработки налоговых бюджетов, детально раскрывают содержание поставленной цели оптимизации, то есть они составляются таким образом, чтобы соответствовать стратегическому налоговому бизнес-плану.

Задачи налогового планирования, в том числе решаемые в ходе разработки бюджетов, как правило, характеризуются специалистами-практиками следующим образом:

- 1) анализ налоговой политики экономических субъектов;
- 2) анализ рынков сырья и сбыта, договорной политики со стейкхолдерами;
- 3) разработка налогового календаря;
- 4) определение налогового бремени;
- 5) расчеты налоговых платежей и налоговой нагрузки;
- 6) минимизация налоговых платежей;
- 7) оптимизация системы налогообложения;
- 8) контроль дебиторской и кредиторской задолженностей, общего состояния бухгалтерского и налогового учета и отчетности;
  - 9) контроль над сроками уплаты налогов.

Следует отметить, что включение в состав перечисленных задач аналитических и контрольных процедур нельзя признать правомерным, так как налоговый анализ и налоговый контроль являются отдельными самостоятельными элементами системы налогового менеджмента, в частности предваряющими процесс налогового планирования (анализ) и заключающими его (контроль) вместе с внугренним налоговым аудитом.

Кроме того, мы считаем некорректным заменять категорию «оптимизация» категорией «минимизация» в контексте налоговых обязательств, то есть нельзя использовать термин «минимизация» применительно к категории «налоговые платежи», так как налоговые обязательства организации-налогоплательщики вправе оптимизировать, но не минимизировать, в отличие от налоговых потерь, и подмена подобного рода провоцирует налогоплательщика на нелигитимные или недостаточно обоснованные действия.

Иначе говоря, в контексте задач налогового бюджетирования необходимо вести речь как минимум о двух отличающихся по сущности понятиях:

- 1) оптимизации налоговых платежей и налоговой нагрузки;
- 2) минимизации налоговых потерь в полном соответствии с изложенной выше целью.

Оперативное налоговое бюджетирование, в отличие от вышерассмотренного стратегического плана направлено на реализацию преимуществ организации-налого-плательщика во внутренней налоговой среде и является процессом, преимущественно связанным с оптимизацией структуры и движения налоговых платежей на очередной

календарный год. Технологию оперативного налогового бюджетирования мы связываем с возможностями уменьшения тяжести налогового бремени и обеспечением условий достижения норматива налоговой нагрузки в течение ограниченного периода или в каждой конкретной хозяйственной ситуации в ходе планирования налоговых параметров, показателей и индикаторов. Обычно первые включают в себя: использование налоговых льгот; применение рациональных форм договорных отношений; внесение гарантирующих эффект изменений и дополнений в учетную налоговую политику и др., предусматриваемых налоговым планированием.

Таким образом, мы считаем, что и стратегия (как генеральный налоговый план), и оперативные управленческие действия (как текущие налоговые бюджеты) представляют собой две взаимосвязанные и взаимозависимые стороны налогового планирования, отличающиеся с технологической точки зрения уровнем, масштабом, подходами и инструментами управленческой деятельности.

Относительно подходов, применяемых в налоговом планировании, среди высказываемых специалистами мнений особых разногласий нами не отмечено, если только учитывать утверждение авторов, отождествляющих их с инструментами. Подходы к налоговому планированию, которым отдаются предпочтения ввиду их несомненных достоинств, приведены в таблице 2.

Вид	Сущность
Нормативный	Расчет показателей бюджетов по действующим нормативам, устанавливаемым государственными органами, и внутриорганизационным нормативам
Балансовый	Формирование налогового поля, в том числе финансовых фактов, на основе составления проводок в бухгалтерском и налоговом учете
Моделирование	Выделение существенных характеристик налоговых бюджетов на основе предварительной разработки модели (условного образа)
Ситуативный	Рассмотрение ситуаций, при которых процессы планирования, в том числе бюджетирования, осуществляются при наименьших затратах

Таблица 2. Традиционные подходы к налоговому планированию, в том числе налоговому бюджетированию

В ходе стратегического налогового планирования, как мы считаем, предпочтительно использовать такие подходы, как моделирование и ситуативный, а в ходе оперативного налогового бюджетирования — балансовый и нормативный. Каждый из них, выполняя свое целевое предназначение, вносит необходимый вклад в формирование эффективной системы налогового планирования, в том числе налогового бюджетирования.

Для понимания сущности формирования этапов налогового планирования и позиционирования в нем процессов бюджетирования необходимо принять во внимание их особенности как элементов системы налогового менеджмента, к которым, по нашему мнению, относятся следующие: налоговое планирование является единственной легальной возможностью сокращения налоговых обязательств посредством их корректировки при соблюдении налогового законодательства; в основе разработки налоговых бюджетов лежат инструменты оптимизации налоговых платежей, в том числе минимизации налоговых потерь; позитивные возможности налоговой оптимизации обусловлены полным, правильным и обоснованным использованием установленных законодательством льгот.

Нами установлено, что основной причиной, порождающей рассогласованность в понимании способов оптимизации налогообложения, является отсутствие официально закрепленного его определения. С учетом представленных выше описаний стратегии налогового планирования, целей, задач, подходов и инструментов налогового бюджетирования нами сформулированы следующие характеристики налоговой оптимизации, которые необходимо принимать во внимание в ходе разработки параметров налоговых стратегических планов, а также показателей и индикаторов налоговых бюджетов:

выбор объекта оптимизации; определение направлений оптимизации; наличие деловой цели изменений объекта оптимизации; обеспечение сбалансированности оптимизированных налоговых платежей (обязательств, являющихся законно сокращенными), учитывающих интересы организации-налогоплательщика, и налоговых поступлений как доходов, учитывающих интересы государства (рис. 2).

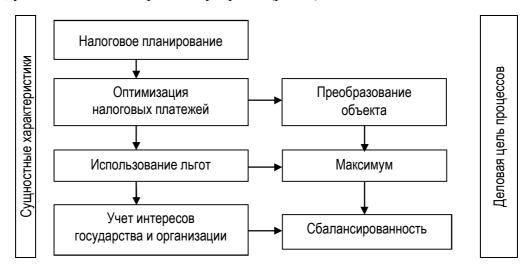


Рис. 2. Процессы оптимизации налоговых платежей в ходе налогового бюджетирования

Разработанная нами технология налогового бюджетирования базируется на специфических инструментах (абсолютных и относительных показателей, индикаторов) и включает несколько этапов. Содержание модели процессов налогового планирования, рекомендуемых нами для перерабатывающих организаций АПК, и позиционирование в ней процессов бюджетирования представлены на рисунке 3.

С одной стороны, налоговое планирование как самостоятельный процесс налогового менеджмента в департаменте производственного управления «ПРОДИМЕКС-Сахар» не выделено, с другой — разрабатываются некоторые мероприятия по налоговой оптимизации, которые затем проходят согласование с головной организацией холдинга «ПРОДИМЕКС». Иначе говоря, отдельные процессы налогового планирования в организациях сахарного производства Воронежской области имеют место, но его преимущества и возможности используются не полностью, так как сведены только к частичной и редкой налоговой оптимизации.

В таблице 3 приведена разработанная и предлагаемая нами к использованию в организациях сахарного производства форма бюджета налогов и сборов, в которой отражены соответствующие показатели на 2019 г. на примере ОАО «Лискисахар» Воронежской области.

В ходе разработки бюджета использовалась следующая информация по этой организации:

- данные регистров налогового учета (2018 г.);
- нормативная величина налоговой нагрузки по организациям сахарного производства, рекомендуемая правительством Воронежской области (5,5%);
- возможные оптимизационные мероприятия и условия их реализации относительно налоговых обязательств организации ОАО «Лискисахар» в 2019 г. с учетом сделанных нами рекомендаций.

В таблице 4 приведена информация о бюджете налога на прибыль по организации ОАО «Лискисахар» на 2019 г. В ходе разработки бюджета использовалась информация, основанная на экспертных оценках изменения доходов и расходов этой организации в 2019 г. по сравнению с 2018 г.

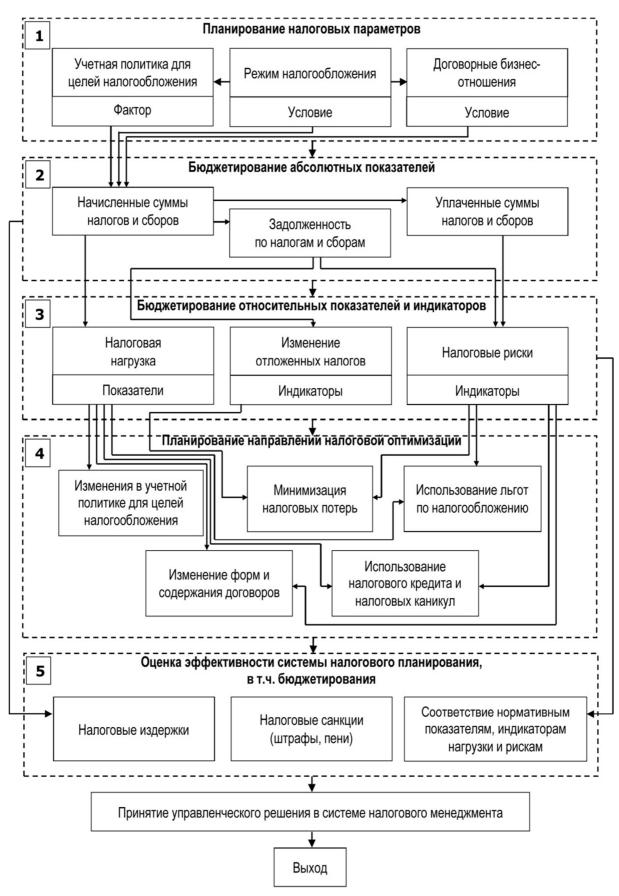


Рис. 3. Модель и содержание этапов системы налогового планирования, в том числе налогового бюджетирования

Таблица 3. Бюджет налогов, сборов и страховых платежей организации ОАО «Лискисахар» Воронежской области

	Зэполуюнності	Опополисн	Vergendo	Зэполуюнность	5	Справочно
Показатель	на 01.01.2019 г.	в 2019 г.	3a 2019 r.	на 31.12.2019 г.	Возмещено из бюджета	Количество налогоплательщиков
Налог на прибыль	41 247	172 586	175 270	38 563		-
Налог на добавленную стоимость	1494	58 870	59 480	884	•	1
Налог на имущество	1216	4850	4930	1136	1	1
Земельный налог	3524	14 020	14 840	2704		1
Налог на доходы физических лиц	1363	16 380	16 830	913		1
Водный налог	5	20	23	2	1	1
Транспортный налог	68	310	330	69	1	1
Другие налоги и сборы	21	80	06	11	1	1
Всего налогов и сборов	48 959	267 128	213 090	102 997		1
Налоговая нагрузка, %	,	ı	5,6			1
Страховые платежи – всего	3007	35 260	36 170	2097		1
из них: пенсионный фонд	2165	25 810	26 930	1045	1	1
фонд социального страхования	309	3430	3590	149	-	1
фонд медицинского страхования	533	6020	6440	113		1
Взносы на страхование по травматизму	51	580	610	21	1	1

Таблица 4. Бюджет налога на прибыль на 2019 г. организации ОАО «Лискисахар» Воронежской области

Доходы, учитываемые для целей налогообложения по основной деятельности         (27 300         162 140         789 140         1 квартал         Всегоза 2019 г.           Доходы, учитываемые для целей налогообложения по тобочной деятельности         47 210         35 470         47 300         106 480         236 980           Внереализационные для целей налогообложения по тобочной деятельности, учитываемые для целей налогообложения по основной деятельности,         497 450         12 770         636 260         176910         520 300           В том числе косвенные расходы, учитываемые для целей налогообложения по тобочной деятельности,         36 530         30 020         35 650         85 460         187 660           В том числе косвенные расходы, учитываемые для целей налогообложения по тобочной деятельности         36 530         30 020         35 650         85 460         187 660           Внереализационные расходы, учитываемые для целей налогообложения         1750         1320         1530         36 70         48 800           Внереализационные расходы, учитываемые для целей налогооблагаемая прибыль от доргие деятельности         129 850         40 370         152 880         148 80           Налогооблагаемая прибыль от других видов деятельности         164 100         61 800         129 80         54 740         30 590         124 880           Всего: налогоблагаемая прибыль (20%)         129 850				Период		
627 300         162 140         789 140         1 678 400           47 210         35 470         47 300         106 480           114 510         83 200         145 680         176910           497 450         121 770         636 260         1 312 250           74 300         16 290         108 900         183 480           36 530         30 020         35 650         85 460           1750         1320         1530         3670           90 940         67 220         90 940         146 320           10 680         5450         11 650         21 020           23 570         15 980         54 740         30 590           164 100         61 800         219 270         417 760           32 820         12 360         43 854         83 552	Показатель	І квартал	II квартал	III квартал	ІУ квартал	Всего за 2019 г.
47 210     35 470     47 300     106 480       114 510     83 200     145 680     176910       497 450     121 770     636 260     1 312 250       74 300     16 290     108 900     183 480       36 530     30 020     35 650     85 460       1750     1320     1530     3670       90 940     67 220     90 940     146 320       129 850     40 370     152 880     36 150       10 680     5450     11 650     21 020       23 570     61 800     219 270     417 760       164 100     61 800     219 270     417 760	Доходы, учитываемые для целей напогообложения по основной деятельности	627 300	162 140	789 140	1 678 400	3 256 980
114 510         83 200         145 680         176910           497 450         121 770         636 260         1 312 250           74 300         16 290         108 900         183 480           36 530         30 020         35 650         85 460           1750         1320         1530         3670           90 940         67 220         90 940         146 320           129 850         40 370         152 880         366 150           10 680         5450         11 650         21 020           23 570         15 980         54 740         30 590           164 100         61 800         219 270         417 760           32 820         12 360         43 854         83 552	Доходы, учитываемые для целей налогообложения по побочной деятельности	47 210	35 470	47 300	106 480	236 460
497 450     121 770     636 260     1 312 250       74 300     16 290     108 900     183 480       36 530     30 020     35 650     85 460       1750     1320     1530     3670       90 940     67 220     90 940     146 320       129 850     40 370     152 880     36 150       10 680     5450     11 650     21 020       23 570     15 980     54 740     30 590       164 100     61 800     219 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	Внереализационные доходы, учитываемые для целей налогообложения	114 510	83 200	145 680	176910	520 300
74 300     16 290     108 900     183 480       36 530     30 020     35 650     85 460       1750     1320     1530     3670       90 940     67 220     90 940     146 320       129 850     40 370     152 880     366 150       10 680     54 50     11 650     21 020       23 570     15 980     54 740     30 590       164 100     61 800     219 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	Расходы, учитываемые для целей налогообложения по основной деятельности,	497 450	121 770	636 260	1 312 250	2 567 730
36 530     30 020     35 650     85 460       1750     1320     1530     3670       90 940     67 220     90 940     146 320       129 850     40 370     152 880     366 150       10 680     5450     11 650     21 020       23 570     15 980     54 740     30 590       164 100     61 800     219 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	в том числе косвенные расходы	74 300	16 290	108 900	183 480	333 700
ываемые для целей налогообложения     1750     1320     1530     3670       овной деятельности     90 940     67 220     90 940     146 320       овной деятельности     129 850     40 370     152 880     366 150       гих видов деятельности     23 570     15 980     54 740     30 590       гих видов деятельности     164 100     61 800     21 9 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	Расходы, учитываемые для целей налогообложения по побочной деятельности,	36 530	30 020	35 650	85 460	187 660
ываемые для целей налогообложения       90 940       67 220       90 940       146 320         овной деятельности       129 850       40 370       152 880       366 150         очной деятельности       10 680       5450       11 650       21 020         гих видов деятельности       23 570       15 980       54 740       30 590         164 100       61 800       219 270       417 760         32 820       12 360       43 854       83 552	в том числе косвенные расходы	1750	1320	1530	3670	8250
овной деятельности 129 850 40 370 152 880 366 150 очной деятельности 10 680 5450 11 650 21 020 глих видов деятельности 23 570 15 980 54 740 30 590 глих видов деятельности 32 820 12 360 43 854 83 552	Внереализационные расходы, учитываемые для целей налогообложения	90 940	67 220	90 940	146 320	395 420
очной деятельности       10 680       5450       11 650       21 020         гих видов деятельности       23 570       15 980       54 740       30 590         164 100       61 800       219 270       417 760         32 820       12 360       43 854       83 552	Налогооблагаемая прибыль от основной деятельности	129 850	40 370	152 880	366 150	689 250
гих видов деятельности     23 570     15 980     54 740     30 590       164 100     61 800     219 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	Налогооблагаемая прибыль от побочной деятельности	10 680	5450	11 650	21 020	48 800
164 100     61 800     219 270     417 760       32 820     12 360     43 854     83 552	Налогооблагаемая прибыль от других видов деятельности	23 570	15 980	54 740	30 590	124 880
32 820   12 360   43 854   83 552	Всего: налогооблагаемая прибыль	164 100	61 800	219 270	417 760	862 930
	Налог на прибыль (20%)	32 820	12 360	43 854	83 552	172 586

Использование рекомендуемых нами форм налоговых бюджетов может дать дополнительный эффект, если процессы бюджетирования будут внедрены в систему контроллинга, который пока не нашел должного распространения в менеджменте сахарного производства и в большинстве других перерабатывающих производств АПК России.

#### Выводы

Современное состояние перерабатывающих организаций АПК, в том числе сахарного производства, зависит от отношений с налоговыми органами по разнообразным направлениям.

Одним из действенных направлений совершенствования внутренней налоговой среды этих организаций могут стать инструменты налогового бюджетирования, ориентированные на соответствующие цели и задачи, использующие специальную технологию, методы и инструменты. Процессы налогового бюджетирования включают разработку системы налоговых бюджетов как инструментов оперативного налогового планирования и являются активным элементом налоговой оптимизации.

Для организаций-налогоплательщиков сахарного производства Воронежской области на примере организации ОАО «Лискисахар» разработаны и рекомендованы два бюджета: 1) бюджет налогов, сборов и страховых платежей на 2019 г.; 2) бюджет налога на прибыль на 2019 г. в поквартальном исчислении, позволяющие контролировать не только величину налогового бремени, но и налоговой нагрузки организаций, величина которой должна атрибутивно указываться в налоговых бюджетах.

Таким образом, удовлетворяется насущная потребность в формировании процессов налогового планирования, в том числе бюджетирования, в перерабатывающих организациях конкретного вида деятельности, в частности сахарного производства; учитываются специфические черты менеджмента перерабатывающего бизнеса; реализуются неиспользованные или недоиспользованные возможности оптимизации налоговых платежей на основе паритета интересов государства как их получателя в виде поступлений и организаций-налогоплательщиков как исполнителя налоговых обязательств в виде их начисления, учета и уплаты.

#### Библиографический список

- 1. Абдулаева Б.К. Методологические подходы к понятию налогового планирования / Б.К. Абдулаева, Ф.С. Дибиргаджиева // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 21. – С. 114–117.
- 2. Антонова Е.В. Выбор методики определения налоговой нагрузки и налоговое планирование на предприятии / Е.В. Антонова // Налоги и налогообложение. – 2013. – № 8. – С. 615–625.
- 3. Апарышев И.В. Агрессивное налоговое планирование / И.В. Апарышев // Финансовый менедж-
- · 2014. № 3. С. 53–61. 4. Барулин С.В. Налоговый контроллинг : учебник / С.В. Барулин, Е.В. Барулина. Москва : Русайнс, 2016. – 168 с.
- 5. Беспалов М.В. Налоговое планирование и оптимизация налогообложения: основные цели, задачи и принципы осуществления / М.В. Беспалов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. – № 23 (335). – С. 26–32.
- 6. Бобрышев А.Н. Бюджетирование как инструмент управления в условиях кризисных процессов в экономике / А.Н. Бобрышев // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 4. – С. 54–63.
- 7. Гарнов А.П. Налоговый менеджмент как эффективный инструмент управления налогами / А.П. Гарнов // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 2. – С. 13–17.
- 8. Казакова Н.А. Оперативное управление финансовыми потоками в рамках бюджетной модели управления / Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная // Управленческий учет. – 2015. – № 12. – С. 99–106.
- 9. Калмакова Н.А. Учет свойств в систематизации принципов, закономерностей и ключевых элементов развивающих систем / Н.А. Калмакова // Управленческий учет. – 2016. – № 8. – С. 8–17.
- 10. Кирина Л.С. Методические аспекты формирования и функционирования налогового менеджмента в организации / Л.С. Кирина, Н.А. Назарова // Финансовый менеджмент. – 2016. – № 2. – С. 119–132.
- 11. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/ document/cons doc LAW 28399/ (дата обращения: 20.06.2019).

- 12. Маслова И.А. Понятие и сущность бюджетирования и финансового планирования на базе учетной информации / И.А. Маслова, М.И. Власова // Управленческий учет. 2017. № 11. С. 90–97.
- 13. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi? req=doc; base=LAW; n=19671# 06410514908169372 (дата обращения: 20.06.2019).
- 14. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons\_ doc\_LAW\_28165/ (дата обращения: 20.06.2019).
- 15. Носырева Е.Е. Основы налогового планирования в организации и его необходимость / Е.Е. Носырева // Вестник Омского государственного аграрного университета. 2013. № 1 (9). С. 90–94.
- 16. Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: Постановление Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 12.10.2006 г. № 53 [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons\_doc\_LAW\_63894/(дата обращения: 20.06.2019).
- 17. Остаев Г.Я. Бюджетирование: методика принятия оперативных управленческих решений / Г.Я. Остаев, С.Р. Концевая, Л.А. Меликян // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. 2017. № 5–6. С. 61–70.
- 18. Остаев Г.Я. Формирование системы бюджетирования на сельскохозяйственных предприятиях / Г.Я. Остаев, Б.Н. Хосиев, Ф.Н. Дзодиева // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. 2017. № 4. С. 37–46.
- 19. Попова Л.В. Видовой состав налогового моделирования в общей системе корпоративного налогового планирования / Л.В. Попова, Е.Г. Деркова // Управленческий учет. 2017. № 9. С. 77–81.
- 20. Попова Л.В. Методики налогового планирования и прогнозирования при мультирежимной системе налогообложения / Л.В. Попова, Е.С. Рождественская // Управленческий учет. 2016. № 6. С. 82–86.
- 21. Сигидов Ю.И. Налоговое бюджетирование как основа перспективного налогового анализа / Ю.И. Сигидов, В.В. Башкатов, М.А. Калашникова // Бухучет в сельском хозяйстве. 2017. № 1. С. 36—42.
- 22. Сидоровнина И.А. Оптимизация структур управления при внедрении бюджетирования / И.А. Сидоровина // Управленческий учет. 2015. № 2. С. 99–106.

# СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ Принадлежность к организации

Людмила Николаевна Сотникова – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Россия, г. Воронеж, e-mail: lyusotn@yandex.ru.

Анна Николаевна Полозова – доктор экономических наук, профессор, консультант по экономическому развитию ООО «ЭкоНиваТехника-Холдинг», Россия, г. Воронеж, e-mail: annapollo@yandex.ru.

Галина Викторовна Беляева – доктор экономических наук, профессор кафедры экономической теории и учетной политики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», Россия, г. Воронеж, e-mail: bqv@vsuet.ru.

Екатерина Андреевна Саввина – кандидат технических наук, доцент кафедры экономической теории и учетной политики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», Россия, г. Воронеж, e-mail: ratenok2207@yandex.ru.

Михаил Леонидович Нейштадт – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики АООН «Воронежский экономико-правовой институт», Россия, г. Воронеж, e-mail: u57164@mail.ru.

Дата поступления в редакцию 19.09.2019

Дата принятия к печати 23.11.2019

## AUTHOR CREDENTIALS Affiliations

Lyudmila N. Sotnikova, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Finance and Credit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russia, Voronezh, e-mail: lyusotn@yandex.ru.

Anna N. Polozova, Doctor of Economic Sciences, Professor, Consultant for Economic Development, OOO «EkoNivaTekhnika-Holding», Russia, Voronezh, e-mail: annapollo@yandex.ru.

Galina V. Belyaeva, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Economic Theory and Accounting Policy, Voronezh State University of Engineering Technologies, Russia, Voronezh, e-mail: bgv@vsuet.ru.

Ekaterina A. Savvina, Candidate of Engineering Sciences, Docent, the Dept. of Economic Theory and Accounting Policy, Voronezh State University of Engineering Technologies, Russia, Voronezh, e-mail: ratenok2207@yandex.ru.

Mikhail L. Neishtadt, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Economics, Voronezh Economic and Law Institute, Russia, Voronezh, e-mail: u57164@mail.ru.

Received September 19, 2019

Accepted after revision November 23, 2019