

УДК 336.221.4

НАЛОГОВОЕ МОДЕЛИРОВАНИЕ КАК ОСНОВА ПОВЫШЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ УСТОЙЧИВОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

П. Д. Косинский, Н. С. Бондарев

TAX MODELLING AS THE BASIS OF INCREASE OF ECONOMIC STABILITY OF AN AGRICULTURAL ENTERPRISE

P. D. Kosinskiy, N. S. Bondarev

В данной статье рассмотрено налоговое моделирование для сельскохозяйственных предприятий при применении специального режима налогообложения: единого сельскохозяйственного налога и применения общей системы налогообложения.

Ключевые слова: *единый сельскохозяйственный налог, общая система налогообложения, математическая модель, налоговое моделирование.*

In the article tax modeling for the agricultural enterprises with application of a special mode of the taxation the uniform agricultural tax and application of the general system of the taxation is considered.

Keywords: *the uniform agricultural tax, the general system of the taxation, mathematical model, tax modeling*

Экономическая устойчивость сельскохозяйственного предприятия – очень труднодостижимая цель и практически во всем мире без дотаций не осуществима. Это связано с целым рядом факторов, основной из которых – природные явления и другие риски, которые не подвергаются прогнозу (товары-заменители, генно-модифицированная продукция, ценовые факторы смежных отраслей, к примеру, стоимость горюче-смазочных материалов).

Однако и преодолев эти неблагоприятные факторы, мы встречаемся с внутренними проблемами, одной из самых серьезных – это налоговое бремя.

Если нет прибыли, все равно остаются налоги и сборы, которые сельскохозяйственное предприятие обязано уплачивать – НДС, взносы во внебюджетные фонды, местные налоги.

Величина налоговой нагрузки на сельскохозяйственное предприятие зависит от разных причин, в том числе и от выбранного режима налогообложения.

В соответствии с Налоговым кодексом (гл. 26) для сельскохозяйственных предприятий существует возможность применения специального режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Основная цель применения специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей – это снижение налоговой нагрузки на предприятии и увеличение его прибыльности, так как существует выбор – можно находиться на общем режиме налогообложения.

В то же время законодательством продлено действие нулевой ставки налога на прибыль при общем режиме налогообложения.

В то же время и внутри самого специального режима налогообложения можно выявить ресурсы для снижения налоговой нагрузки.

Прежде всего, данные ресурсы необходимы собственнику предприятия, его учредителю, включая и главу крестьянско-фермерского хозяйства.

Как правило, на сегодняшний день учредитель в целях всестороннего контроля над деятельностью фирмы, является и ее работником в должности директора (генерального директора, главы и т. п.) и его собственником.

Заинтересованность учредителя-директора сводится к получению дивидендов от деятельности предприятия, при этом он получает заработную плату.

Чтобы показать возможности использования вышеназванных ресурсов, рассмотрим только случай, когда предприятие является юридическим лицом.

Целью данной статьи является построение модели налогообложения доходов учредителей при применении единого сельскохозяйственного налога и общей системы налогообложения юридических лиц. Для этого рассмотрим варианты налогообложения: а) заработной платы как дохода; б) налогообложение дивидендов.

На основании этого построим модели налогообложения и сравним, в каком случае учредитель-директор получит максимальный доход.

Как отмечалось выше, мы рассматриваем учредителя одновременно и в качестве работника предприятия, который будет иметь два источника дохода: 1 источник – заработная плата; 2 источник – доходы от предпринимательской деятельности.

В общем виде схема получения дохода учредителя при применении единого сельскохозяйственного налога будет выглядеть следующим образом:

$$D - P = D_y, \quad (1)$$

где D – доходы при применении единого сельскохозяйственного налога;

P – расходы при применении единого сельскохозяйственного налога, включая уплату самого налога;

D_y – доходы учредителя от предпринимательской деятельности.

Расходы при применении единого сельскохозяйственного налога можно выразить формулой:

$$P = P_o + ЕСХН, \quad (2)$$

где P_0 – расходы предприятия без включения ЕСХН;

ЕСХН – единый сельскохозяйственный налог.

В свою очередь, ЕСХН будет рассчитываться как:

$$ЕСХН = (D - P_0) \times 6 \%. \quad (3)$$

Расходы предприятия, применяющего ЕСХН, можно подразделить на 4 группы и представить их в виде:

$$P_0 = M + 3П + ВФ + пр, \quad (4)$$

где M – материальные расходы при УСНО;

$3П$ – расходы на заработную плату;

$ВФ$ – взносы во внебюджетные фонды от величины заработной платы;

$пр$ – прочие расходы.

Подставив все данные уравнения в первоначальное, получим:

$$ЕСХН = (D - (M + 3П + ВФ + пр)) \times 6 \%, \quad (5)$$

$$P = (M + 3П + ВФ + пр) + (D - (M + 3П + ВФ + пр)) \times 6 \%, \quad (6)$$

$$D - (M + 3П + ВФ + пр) + (D - (M + 3П + ВФ + пр)) \times 6 \% = D_y. \quad (7)$$

Раскрыв скобки, получаем итоговое уравнение:

$$D - M - 3П - ВФ - пр = \frac{D_y}{1,06}. \quad (8)$$

Учредитель-директор может воздействовать на увеличение доходов от предпринимательской деятельности только с помощью уменьшения или увеличения своей заработной платы, все остальные показатели изменить нельзя – это постоянные показатели: если их уменьшить, то это может повлечь изменения деятельности предприятия: возможно сокращение работников, уменьшение выручки и других показателей.

В связи с тем, что в данном уравнении $3П$ – общая заработная плата и $ВФ$ – общие, необходимо их разделить:

$$3П = 3П_p + 3П_y, \quad (9)$$

где $3П_p$ – зарплата работников;

$3П_y$ – зарплата учредителя.

$$ВФ = ВФ_p + ВФ_y, \quad (10)$$

где $ВФ_p$ – отчисления во внебюджетные фонды за работников;

$ВФ_y$ – отчисления во внебюджетные фонды за учредителя.

Так как отчисления во внебюджетные фонды, например в пенсионный фонд, зависят от зарплаты (26 % в 2012 году), эту статью можно заменить как:

$$ВФ = 0,26 \times 3П. \quad (11)$$

С учётом всех предложенных изменений уравнение примет вид:

$$D - M - 1,26(3П_p + 3П_y) - пр = \frac{D_y}{1,06}. \quad (12)$$

В целях моделирования доходов принимаем, что либо $3П_y$ должна равняться 0, либо D_y должны равняться 0. Однако Трудовой кодекс устанавливает, что заработная плата не может быть меньше прожиточного минимума, который на сегодняшний день в Кузбассе составляет для трудоспособного населения 5575 рублей по состоянию на третий квартал 2011 года.

Остаётся решить данные уравнения и определить, в каком случае (с учётом данных предприятия) достигаются максимальные доходы.

В нашем случае уравнение моделирования доходов сельскохозяйственного предприятия, применяющего ЕСХН, примет следующий вид:

$$D - M - 1,26(3П_p + 3П_y) - пр - \frac{D_y}{1,06} \Rightarrow \max. \quad (13)$$

$$D; M; пр = \text{const.}$$

$$3П_y; D_y \in [0... \infty).$$

Ежеквартально после начисления дивидендов, используя данную математическую модель, учредитель-директор сможет повысить доходы, при этом увеличит экономическую устойчивость сельскохозяйственного предприятия.

Для определения выгодного варианта налогообложения сельскохозяйственного предприятия рассмотрим его при общей системе налогообложения.

Как и в вышеприведенном примере, учредитель будет являться одновременно работником предприятия, который будет иметь два источника дохода:

1 – заработная плата;

2 – доходы от предпринимательской деятельности.

В общем виде схема получения дохода учредителем будет выглядеть следующим образом:

$$D - P = D_y, \quad (14)$$

где D – доходы при применении общей системы налогообложения, без налога на добавленную стоимость;

P – расходы при общей системе налогообложения, включая налог на прибыль;

D_y – доходы учредителя от предпринимательской деятельности.

Расходы при ОСН можно выразить формулой:

$$P = P_0 + НП, \quad (15)$$

где P_0 – расходы предприятия без включения налога на прибыль;

$НП$ – налог на прибыль;

В свою очередь, налог на прибыль, после переходного периода, будет равняться 20 %, тогда он будет рассчитываться как:

$$НП = (D - P_0) \times 20 \%. \quad (16)$$

Расходы предприятия, применяющего ОСН, можно подразделить на 5 групп и представить в виде:

$$P_0 = M + 3П + ВФ + A_{oc} + пр, \quad (17)$$

где M – материальные расходы;

$3П$ – расходы на заработную плату;

$ВФ$ – отчисления во внебюджетные фонды;

A_{oc} – амортизация основных средств;

$пр$ – прочие расходы.

Подставив все данные уравнения в первоначальное уравнение, получим:

$$D - M - 3П - ВФ - A_{oc} - пр = \frac{D_y}{1,2}. \quad (18)$$

Следует обратить внимание, что в нашем случае все показатели, кроме заработной платы, являются постоянными величинами. В связи с тем, что в дан-

ном уравнении ЗП – общая заработная плата и ВФ – общие, необходимо их разделить:

$$ЗП = ЗП_p + ЗП_y, \quad (19)$$

где ЗП_р – зарплата работников;

ЗП_у – зарплата учредителя.

$$ВФ = ВФ_p + ВФ_y, \quad (20)$$

где ВФ_р – взносы во внебюджетные фонды за работников;

ВФ_у – взносы во внебюджетные фонды за учредителя.

Так как взносы во внебюджетные фонды зависят от величины заработной платы (34 %), этот показатель можно представить как:

$$ВФ = 0,34 \times ЗП. \quad (21)$$

С учётом всех выявленных изменений уравнение примет следующий вид:

$$Д - М - 1,34(ЗП_p + ЗП_y) - A_{oc} - np = \frac{Д_y}{1,2}. \quad (22)$$

В целях моделирования доходов учредителей, либо заработная плата должна равняться 0, либо доходы учредителя должны равняться 0. Ограничим прожиточный минимум ранее обозначенной величиной – 5575 рублей.

Решая данные уравнения, мы определяем, в каком случае (с учётом данных предприятия) достигаются максимальные доходы.

Запишем уравнение для общей системы налогообложения в виде модели:

$$\begin{aligned} & Д - М - 1,34(ЗП_p + ЗП_y) - \\ & - A_{oc} - np - \frac{Д_y}{1,2} \Rightarrow \max. \end{aligned} \quad (23)$$

$$Д; М; A_{oc}; np = const.$$

$$ЗП_y; Д_y \in [0... \infty).$$

Данную модель лучше всего использовать ежемесячно, до сдачи налоговых деклараций, так как руководитель сам вправе начислять себе любую зарплату, чем сможет повысить собственные доходы. При этом изменения не коснутся других статей доходов и расходов, которые не связаны с налогообложением.

Таким образом, предлагаемые нами модели применения различных систем налогообложения позволят сельскохозяйственному предприятию выбрать наиболее выгодный режим и повысить устойчивость аграрного предприятия.