**Содержание**

1. Налоговая нагрузка организации
2. Методика расчета налоговой нагрузки, разработанная МФ РФ
3. Особенности краткосрочного и среднесрочного налогового планирования

Список источников и использованной литературы

1. **Налоговая нагрузка организации**

Организации должны рассчитывать налоговую нагрузку для того, чтобы понять, насколько их деятельность и уплата налогов может привлечь внимание налоговых органов, которые могут принять решение о проведении выездной налоговой.

Помимо этого расчет налоговой нагрузки может иметь еще одну важную для организации цель – это прогнозирование налогового бремени на будущий период. Деятельность организации обычно не стоит на месте - одни направления «сворачиваются», другие развиваются, реализуются новые проекты. За счет этого налоговая нагрузка может изменяться. Размер налоговой нагрузки зависит от результатов деятельности организации, динамики налоговых баз, изменения внешних факторов, влияющих на порядок исчисления и уплаты, налогов.

Для больших предприятий важно прогнозировать налоговую нагрузку в будущих периодах. Важно оценить, какой объем налогов должна будет уплачивать организация, например, за счет расширения своей деятельности. На основании этого можно сделать вывод о том, сколько средств останется "свободными", например, для инвестирования.

Дополнительно можно рассчитать долю налогов в выручке, прибыли, зарплатных налогов в фонде оплаты труда и т.д. Все это должно помочь организации в налоговом планировании отчислений в бюджет. При этом также важно предусмотреть различные налоговые риски, которые могут повлиять на увеличение налоговой нагрузки.

Рекомендуется ежегодно просматривать Основные направления налоговой политики России, которые ежегодно принимаются и раскрывают действия государства в области налогообложения на ближайшие 3 года. В документе достаточно подробно описаны планируемые изменения в отношении тех или иных налогов, за счет чего организация может заранее рассчитать увеличение или уменьшение налогового бремени.

Например, замена ЕСН страховыми взносами. Согласно таким изменениям возрастает нагрузка на фонд оплаты труда, поскольку для большинства организаций ставка ЕСН составляет 26%, а общая ставка страховых взносов составит 34%. При этом законодатель предусмотрел переходный период, на протяжении которого будут применяться пониженные ставки по страховым взносам. Но все, же при среднесрочном налоговом планировании организации должны будут учитывать новые ставки, оценивать увеличившееся налоговое бремя. Увеличение ставки налога - один из налоговых рисков, которые организация должна учитывать при налоговом планировании.

Другой налоговый риск, с которым столкнулись плательщики единого налога на вмененный доход (ЕНВД); - это отмена возможности учитывать фактически отработанное за налоговый период время. В ситуации Финансово-экономического кризиса многие из них оказались в невыгодном положении. Дело в том, что такие налогоплательщики уплачивают налог исходя из физических показателей, установленной Налоговым кодексом РФ величины базовой доходности и специальных коэффициентов. То есть не принимается во внимание реально полученный доход организации или индивидуального предпринимателя.

В связи с этим в Минфин России поступали многочисленные вопросы о том, как можно снизить налоговую нагрузку в случае, когда деятельность фактически не велась. Минфин России и налоговые органы придерживались позиции, что, если деятельность плательщиком ЕНВД не велась, но при этом ОН состоял на учете в налоговых органах, он все равно должен рассчитать сумму налога и представить налоговую декларацию. Представление "нулевых" налоговых деклараций по единому налогу возможно лишь в том случае, если физический показатель был равен нулю.

Если же налогоплательщик не осуществлял деятельности по причине отсутствия помещения, но при этом сумма налога рассчитывалась исходя из количества работников, то он все равно должен уплачивать единый налог. Данный вывод изложен в Письмах Минфина России от 30.06.2009 N 03-11-09/230, от 28.05.2009 N 03-11-09/188, от 20.11.2008 N 03-02-08/24, от 18.06.2008 N 03-11-05/149. В этом случае для таких плательщиков единого налога понятия "нулевой" декларации по ЕНВД не существует.

Все эти выводы ФНС России изложила в Письме от 25.06.2009 N ШС-22-3/507@ "Ответы на типовые вопросы налогоплательщиков". Так, снижение налоговой нагрузки налогоплательщиков ЕНВД может быть достигнуто только посредством внесения в нормативные правовые акты соответствующих муниципальных образований о системе налогообложения в виде ЕНВД поправок, предусматривающих уменьшение действующих в настоящее время значений корректирующего коэффициента базовой доходности К2.

С предложениями о внесении таких поправок в указанные нормативные правовые акты муниципальных образований налогоплательщикам следует обращаться в представительные органы соответствующих муниципальных образований.

Кроме того, в соответствии с положениями п. 1 и 3 СТ. 3 НК РФ при установлении налогов должна учитываться фактическая способность налогоплательщика к уплате налога, а также налоги и сборы должны иметь экономическое основание.

В случае несоблюдения данных требований налогоплательщики вправе опротестовать нормативный правовой акт представительного органа муниципального образования о введении на территории образования ЕНВД в судебном порядке.

Таким образом, налоговая нагрузка плательщиков ЕНВД должна быть оптимизирована органами муниципального управления путем установления соответствующих коэффициентов для планирования налогового бремени важно отслеживать изменения налогового законодательства с целью использования различных налоговых льгот и других предусмотренных законодательством способов уменьшения налогового бремени. Целью налогового планирования является в первую очередь соблюдение баланса интересов государства и организации. То есть организация вправе использовать предусмотренные законодательством способы оптимизации налоговых платежей и тем самым снизить налоговую нагрузку.

Таким образом, налоговая нагрузка применяется для оценки влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия. Такой показатель зависит от множества факторов: начиная от вида деятельности (что лежит в основе классификации налоговых органов) и заканчивая особенностями ведения налогового и бухгалтерского учета.

Для краткосрочного планирования расчет налоговой нагрузки, используемый налоговыми органами, необходим для оценки возможного проведения в организации выездной налоговой проверки для среднесрочного планирования такой показатель поможет оптимизации налогового бремени, могут обыгрываться несколько возможных вариантов налоговой нагрузки, например за счет использования различных видов договоров. Но, как показывает практика, любая организация нуждается в планировании и прогнозировании налоговых отчислений в бюджет, а также оценке влияния на свою деятельность налоговой политики государства.

1. **Методика расчета налоговой нагрузки, разработанная МФ РФ**

Для определения налоговой нагрузки на предприятия Департаментом налоговой политики Минфина России разработана собственная методика. Тяжесть налогового бремени по этой методике принято оценивать отношением всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации (в процентах). По данным за 2009 г., уровень налоговых платежей у строительных предприятий составил 29,1 32,6%, у торговых организаций - 27,2 - 39,8%, у транспортных организаций - 28,5 - 47,6%. Соглашаясь с тем, что этот показатель выявляет долю налогов в выручке от реализации, отметим, что он вряд ли характеризует хоть в какой-то мере влияние налогов на финансовое состояние предприятия, так как не учитывает структуру налогов в выручке. Для эффективного экономического анализа нужен показатель, который увязывал бы уровень налоговой нагрузки и показатель экономической активности предприятия.

Вторую методику предлагает М.Н. Крейнина. В основе этого подхода сопоставление налога и источника его уплаты. Каждая группа налогов в зависимости от источника, за счет которого они уплачиваются, имеет свой критерий оценки тяжести налогового бремени. Данный подход также отрицает общепринятое мнение, что налоги, включаемые в себестоимость, выгодны предприятию, так как уменьшают прибыль и соответственно сумму налога на прибыль. Аргументируется это тем, что за снижение прибыли "расплачивается" как само предприятие, получая меньше свободных средств, так и бюджет, получающий меньшие суммы налога. Общий знаменатель, к которому в соответствии с данным подходом можно привести сумму всех налогов, - прибыль предприятия. Предлагается исходить из ситуации, когда предприятие вообще не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной. Таким образом определяется тяжесть налогового бремени. Вводим следующие обозначения:

В - выручка от реализации (себестоимость + прибыль);

Ср - затраты на производство реализованной продукции без учета налогов (блоки 1 + 2 + 3 + 4);

Пч - фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет ее.

Налоговое бремя рассчитывается по формуле:

НБ=(В-Ср-Пч/В-Ср)\*100% или НБ=(В-Ср-Пч)/Пч

Эта формула показывает, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Основные положения данного подхода следующие: НДС и акцизы не принимаются к рассмотрению как налоги, влияющие на величину прибыли предприятия. Для оценки налогового бремени по ИДС и акцизам нужно их соотносить либо с кредиторской задолженностью, либо с валютой баланса. Сумму налогов надо соотносить с источниками уплаты. Общий знаменатель, к которому приводятся все налоги, - прибыль предприятия.

Данная методика представляется действенным средством анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия, но очевидна недооценка влияния косвенных налогов, НДС и акцизов. Эти налоги оказывают влияние на величину прибыли предприятия, но степень их влияния не так очевидна. Поэтому необходима иная методика.

Третий метод количественной оценки налоговой нагрузки на предприятия предложен А. Кадушиным и н. Михайловой (ОАО "Format - Project Finance"). Налоговое бремя, по их мнению, следует определять как долю отдаваемой государству добавленной стоимости, созданной на отдельном предприятии. По мнению авторов этой методики, добавленная стоимость является источником дохода предприятия и соответственно источником уплаты налогов. Таким образом, налог сравнивается с источником уплаты. Этот показатель позволяет "усреднить" оценку налоговой нагрузки для различных типов производств, Т.е. обеспечивает сопоставимость налогового бремени для различных экономических структур.

Валовая выручка представляется в виде следующей структуры компонентов: материальные затраты (МЗ), добавленная стоимость (ДС), которая включает амортизационные отчисления (Ам), затраты на оплату труда (ЗПо), НДС и налоги с оборота (Н/О), прибыль (П).

Поскольку долевое распределение представленных компонентов на различных предприятиях различно, необходимо ввести в рассмотрение следующие структурные коэффициенты:

Ко - доля добавленной стоимости в валовой выручке,

Ко=ДС/В

Кзп - доля затрат на оплату труда в добавленной стоимости (зарплата с начислениями):

Кзп=ЗПо/ДС

Кам – доля амортизационных отчислений в добавленной стоимости:

Кам=Ам/ДС

Итак, по расчетам А. Кадушина и н. Михайловой, предприятие, согласно нынешней

системе налогообложения, должно уплачивать следующие налоги:

Налог на добавленную стоимость (НДС) = (18% / 118%) х ДС.

Начисления (платежи) к заработной плате = (35,6% /135,6%) х Кзп х ДС.

Налог на доходы физических лиц (хотя данный налог платит не предприятие, а работник, предлагается рассматривать его в данной модели, поскольку предприятие подчас стремится обеспечить работнику конкурентоспособный "чистый" доход, Т.е. доход, остающийся после налогообложения; кроме того, альтернативой оценки труда для работника подчас является доход в сфере "теневой" занятости, Т.е. без налогов. Предполагается, что усредненный налог на заработную плату составляет:

20%) = 0,2 х (1 0,4/1,4) х Кзп х ДС.

Налог на прибыль:

(24%) = 0,24 х (1 - НДС - Кзп - Кам - 0,04/1,2/ Ко) х ДС = 0,24 х (0,833 - Кзп - Кам - 0,033 / Ко) х ДС.

Сложение всех перечисленных налогов и обязательных платежей позволяет получить следующее выражение отчисляемой государству доли добавленной стоимости:

(0,458 + 0,079 х Кзп - 0,24 х Кам + 0,022 / Ко) х ДС.

Таким образом, доля добавленной стоимости, которую организация должна согласно действующей системе налогообложения отдать государству в виде налогов и обязательных платежей, является функцией типа производства по критерию доли в составе валовой выручки материальных, трудовых или амортизационных затрат.

Применение такого расчета, по мнению специалистов, позволяет сравнить количественные изменения доли налогов в добавленной стоимости в зависимости от типа производства и рентабельности.

Сопоставление сумм с величиной добавленной стоимости здесь представляется уместным, потому что добавленная стоимость является источником дохода (следовательно, развития) предприятия. По величине добавленной стоимости, остающейся на предприятии после уплаты налогов, можно оценить возможности дальнейшего развития предприятия.

По предложенной формуле, изменяя переменные (материалоемкость, фондоемкость, трудоемкость), можно получать долю налогов в добавленной стоимости предприятия. Появляется возможность просчитать влияние повышения или понижения ставок налогов, увеличения льгот на темпы развития предприятия.

Недостатком следует считать тот факт, что в расчет совокупной доли налогов в добавленной стоимости включается подоходный налог с физических лиц. Предприятие ведь не уплачивает подоходный налог, а лишь перечисляет его в бюджет, выступая сборщиком налога. Такая же ситуация складывается со взносом в Пенсионный фонд физических лиц (1 %).

Поэтому налог на доходы физических лиц необходимо исключить из расчета. Также в формуле не нашли отражения такие налоги, как налог на реализацию горюче-смазочных материалов, налог на имущество и налог на рекламу, хотя их влияние достаточно велико.

Оригинальный подход содержится в работах доктора экономических наук Е.А. Кировой. Она отмечает, что применять выручку от реализации продукции как базу для исчисления налоговой нагрузки на предприятие недостаточно корректно. Прежде всего предлагается различать абсолютную и относительную нагрузку.

Абсолютная налоговая нагрузка - это налоги и страховые взносы, подлежащие перечислению в бюджет и во внебюджетные фонды, Т.е. абсолютная величина налоговых обязательств хозяйствующих субъектов. В этот показатель включаются фактически внесенные в бюджет налоговые платежи и перечисленные во внебюджетные фонды обязательные страховые взносы, а также недоимку по данным платежам.

В расчет абсолютной налоговой нагрузки не включается подоходный налог и 1 % от расходов на оплату труда, предназначенный для перечисления в Пенсионный фонд, поскольку плательщиками этих налогов являются физические лица, а предприятия только перечисляют данные платежи в бюджет.

Страховые взносы во внебюджетные фонды, уплачиваемые субъектами предпринимательства, являются обязательными платежами, имеют налоговый характер и поэтому учитываются при исчислении налогового бремени.

Косвенные налоги, считает Е.А. Кирова, повышают налоговую нагрузку на предприятия. Реальным носителем их является конечный потребитель производимой продукции. Уплата предприятиями косвенных налогов приводит к увеличению цены продукции и сокращению спроса, отвлечению оборотных средств предприятия.

Однако абсолютная налоговая нагрузка не отражает напряженность налоговых обязательств, поэтому Е.А. Кирова предлагает использовать показатель относительной налоговой нагрузки. Под этим понимается отношение абсолютной налоговой нагрузки ко вновь созданной стоимости, Т.е. доля налогов и страховых взносов, включая недоимку, во вновь созданной стоимости.

Источником уплаты налоговых платежей, как и в предыдущих методиках, признается добавленная стоимость. Добавленная стоимость - стоимость товаров и услуг за вычетом промежуточного потребления, Т.е. за вычетом потребления ради последующего производства. В состав добавленной стоимости включаются амортизационные отчисления. Поэтому при исчислении налоговой нагрузки к добавленной стоимости не учитывается объективное различие доли амортизации в ее объеме. Например, при одинаковой напряженности налоговых обязательств на фондоемких предприятиях и в сфере кредитно-банковских услуг или малого бизнеса расчет налоговой нагрузки к добавленной стоимости является не вполне объективным и не совсем корректным. С целью исключения влияния амортизационных сумм на величину налоговой нагрузки предлагается фискальные изъятия соизмерять с вновь созданной стоимостью. Вновь созданная стоимость определяется путем вычета из добавленной стоимости амортизации.

На уровне отдельной организации, вновь созданную стоимость предлагается исчислить следующим образом:

ВСС=В-МЗ-А+ВД-ВР или ВСС=ОТ+СО+П+НП

где: ВСС - вновь созданная стоимость; В - выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг; МЗ - материальные затраты; А - амортизация; ВД внереализационные доходы; ВР - внереализационные расходы (без учета налоговых платежей); ОТ - оплата труда; со - отчисления на социальные нужды; П - прибыль предприятия; НП - налоговые платежи.

Относительную налоговую нагрузку (Дн) можно определить по следующей формуле:

Дн=(НП+СОНП+СО)/(ВССОТ+СО+П+ПН)\*100%

Итак, подход Е.А. Кировой, в противоположность предыдущему, не учитывает показатели фондоемкости, материалоемкости, трудоемкости продукции и доходность производства при определении налоговой нагрузки.

Достоинства методики заключаются в том, что она позволяет сравнивать налоговую нагрузку на конкретные предприятия, а также на индивидуальных предпринимателей, независимо от их отраслевой принадлежности. Во-первых, налоговые платежи соотносятся именно со вновь созданной стоимостью, главное - налоговое бремя оценивается относительно источника уплаты налогов. Во-вторых, на формирование величины вновь созданной стоимости не влияют уплачиваемые налоги.

Наблюдается сходство с показателем из первой методики, демонстрируется лишь процентное отношение, но нет явной практической полезности. Главное, с помощью этого показателя не представляется возможным прогнозировать изменение экономической активности предприятия в зависимости от изменения количества налогов, ставок и льгот.

Далее рассмотрим подход к данному вопросу М.И. Литвина. Показатель налоговой нагрузки автор связывает с числом налогов и других обязательных платежей, структурой налогов на предприятии, механизмом взимания налогов. Показатель налоговой нагрузки на предприятие автор предлагает рассчитывать по формуле:

Т=ST/TV\*100%

где: ST - сумма налогов; ТУ - сумма источника средств для уплаты.

В общую сумму налогов включаются все уплачиваемые налоги: НДС, акцизы, подоходный налог, взносы во внебюджетные фонды и т.д. В качестве аргумента для такого охвата выдвигается тезис о том, что все перечисленные налоги выплачиваются за счет денежных поступлений, а степень их перелагаемости непостоянна.

Предлагается наряду с общим показателем налоговой нагрузки использовать частные показатели и рассматривать их соотношение по названным выше группам доходов.

Общим показателем для всех налогов М.И. Литвин предлагает использовать добавленную стоимость:

ДС = валовый доход - материальные затраты; ДС = зарплата + амортизация + прибыль + налоги.

Этот показатель сопоставим с валовым внутренним продуктом, на основе которого исчисляется макроэкономическая нагрузка. В результате анализа налоговой нагрузки на предприятие по группам доходов и источников уплаты налогов получаются любопытные, а главное - практически полезные показатели. Например, после проведения анализа некоего предприятия "Х" можно будет сказать, что налоги отнимают 40% созданной стоимости и 76% распределяемой

прибыли; в каждом рубле созданной продукции зарплата составляет 20 коп, амортизация - 26 коп., чистая прибыль - 5 коп., внереализационные потери - 7 коп., налоги - 40 коп.

Подобный анализ дает практически ценные сведения. Видно, какая часть добавленной стоимости уходит в налоги и сколько прибыли расходуется на налоги. Данный подход учитывает особенности конкретного предприятия, Т.е. долю материальных затрат, амортизации, трудозатрат в добавленной стоимости. Однако в расчет налоговой нагрузки включается подоходный налог, что, по нашему мнению, некорректно.

Каждый из рассмотренных подходов по-своему применим, однако, прежде чем приступить к отбору методики, нужно реально представлять, что для полноценного анализа требуется показатель, который бы увязывал величину налогового бремени предприятий с возможностями их развития на основе самофинансирования.

Наиболее полно, по нашему мнению, этим критериям отвечает третий подход.

Основное преимущество его в том, что предлагается рассчитывать показатель налоговой нагрузки по формуле, изменяя переменные которой можно получать значения общей налоговой нагрузки. Эта формула учитывает ставки налогов, показатели фондоемкости, трудоемкости и материалоемкости производства, а также (после некоторой модернизации) уровень рентабельности производства. Однако для достижения максимального эффекта при анализе предлагается привлекать третий и пятый подходы для определения налоговой нагрузки на предприятия, а также для оценки влияния ее изменения на экономическую активность предприятия. Полученные данные следует дополнить анализом изменения спроса на продукцию предприятия в зависимости от изменения цены, что позволит определить степень перелагаемости косвенных налогов на потребителя.

Далее, для каждой отрасли народного хозяйства необходимо заняться поиском "критической точки" налоговой нагрузки, Т.е. разработать отраслевые нормативы предельной налоговой нагрузки, основанные на анализе доли материальных затрат, затрат на оплату труда и амортизации в добавленной стоимости. Нормативы должны иметь максимальные и минимальные значения и применяться в зависимости от бюджетных потребностей, а также приоритетов экономического развития отраслей.

Для отраслей промышленности, сельского хозяйства, финансового сектора необходимо определить уровень нагрузки, которая позволяла бы эффективно развиваться и в то же время обеспечивала бы стабильные поступления доходов в бюджет. Основой для анализа, по нашему мнению, должен служить обширный фактический материал. Определив пределы нагрузки налогов по отраслям народного хозяйства, можно создать модель оптимального распределения налогового бремени по секторам экономики, учитывая экономическое влияние налогов на темпы развития.

1. **Особенности краткосрочного и среднесрочного налогового планирования**

Одним из основных элементов бюджетных реформ, проведенных в последние десятилетия в большинстве развитых стран, является переход к среднесрочному (многолетнему) бюджетному планированию, в рамках которого бюджетный цикл начинается с рассмотрения ранее одобренных в предыдущем бюджетом цикле основных параметров среднесрочного финансового плана на соответствующий год, анализа изменения внешних факторов и условий, обоснования изменений, вносимых в основные бюджетные показатели планируемого года, а также, корректировки или разработки бюджетных проектировок на последующие годы прогнозного периода. При этом среднесрочный финансовый план может являться прогнозно-аналитическим документом органов исполнительной власти либо утверждается законодательно, получая статус многолетнего бюджета.

Таким образом, бюджет на очередной финансовый год является составной частью ежегодно обновляемого и смещаемого на один год, вперед многолетнего (как правило, трехлетнего) финансового документа, что, с одной стороны, обеспечивает преемственность государственной политики и предсказуемость распределения бюджетных ассигнований и, с другой стороны, позволяет вносить в них по четкой и прозрачной процедуре ежегодные корректировки в соответствии с целями государственной политики и условиями их достижения.

Процесс бюджетного прогнозирования способствует повышению эффективности управления регионом, так как составление средне-, долгосрочных прогнозов позволяет учитывать долговременные последствия принимаемых решений, не ограничиваясь рамками одного бюджетного года.

Среднесрочные прогнозы на период от двух до пяти лет составляются, прежде всего, для прогнозирования финансовых дефицитов или нехватки доходов. Среднесрочное прогнозирование играет также важную роль в разработке политических решений на срок, превышающий продолжительность текущего бюджетного периода.

Многолетний прогноз доходов дает исходную информацию, по которой можно судить об осуществимости планов расходов при данных среднесрочных задачах государственной финансовой политики. Многолетние прогнозы доходов могут служить также системой раннего обнаружения грядущих нехваток дохода, следовательно, необходимо своевременно пересматривать стратегии и реформировать налогообложение.

В отношении планирования налоговых доходов различают тактическое (текущее, оперативное, краткосрочное) и стратегическое (перспективное, среднесрочное, долгосрочное) планирование (Целесообразно, по нашему мнению, рассмотреть роль общегосударственных налоговых органов в осуществлении действий при отработке плановых заданий по налогам и механизма реализации налоговых планов. Напомним, что тактическое налоговое планирование осуществляется на месяц или квартал. Оно призвано обеспечить реальную оценку поступления налогов на ближайшее время для определения лимитов финансирования в рамках утвержденного бюджета в разрезе экономической классификации, а также министерств, ведомств, территорий и государственных программ.

Такое планирование одновременно оперативно решает и задачу подготовки аналитических материалов для осуществления краткосрочного (на год) налогового планирования, поскольку в ходе его выявляются позитивные и негативные стороны исполнения доходной части утвержденного на текущий год бюджета, уровень налоговых изъятий, состояние расчетов в хозяйстве и их влияние на рост или снижение налоговых поступлений. Именно в процессе оперативного планирования налогов обеспечивается и закладывается фундамент будущих предложений по совершенствованию налогового законодательства. В процессе тактического (оперативного) налогового планирования наряду с финансовыми органами активно участвуют и налоговые органы, которые на основе анализа налогооблагаемой базы и прогноза поступлений налогов на очередной месяц и квартал вместе с выработкой предложений по улучшению действующего налогового законодательства определяют тактику контрольной работы, а также сферу своего воздействия: конкретные предприятия, подлежащие проверке в ближайшее время, и перечень налогов, подлежащих документальной проверке.

Как разновидность тактического планирования краткосрочное налоговое планирование служит основой для составления проектов бюджетов соответствующих уровней власти на очередной год. Главными для него являются показатели социально-экономического прогноза страны, региона на предстоящий год, а также анализ налоговых поступлений в текущем году, как в целом, так и по отдельным налогам. Краткосрочное планирование осуществляется непосредственно Минфином России и финансовыми органами по соответствующим бюджетам при непосредственном участии налоговых и других экономических органов.

Участие налоговых органов в этом процессе предопределяется наличием у них квалифицированного анализа поступлений налогов за истекший период времени, знания оперативной обстановки на местах с позиций влияния действующей налоговой системы на экономику конкретных хозяйствующих субъектов и уровень налоговых изъятий.

Процесс краткосрочного планирования состоит из ряда взаимосвязанных последовательных процессов.

Во- первых, осуществляется детальный анализ позитивных и негативных сторон действующего на данный момент налогового законодательства, как в целом, так и по отдельным видам налогов.

Во-вторых, разрабатываются меры по внесению в налоговое законодательство дополнений и изменений, направленных на ликвидацию негативных факторов, расширение налогооблагаемой базы, повышение стимулирующей роли налогов и увеличение на этой основе доходов бюджетов всех уровней.

В-третьих, анализируются экономико-хозяйственные факторы позитивно или негативно влиявшие на поступление налогов в текущем году, и разрабатываются меры по устранению негативных факторов и закреплению позитивных тенденций.

В-четвертых, на основе проведенного анализа хода поступлений по каждому виду налогов за истекший период и ожидаемых оценок поступлений до конца текущего года с учетом предстоящих изменений налогового законодательства и всех факторов изменения экономических показателей на предстоящий год рассчитывается сумма поступлений по каждому виду налогов и всех налоговых поступлений. При этом в расчетах необходимо учитывать и возможные вероятностные отклонения важнейших социально-экономических показателей в предстоящем году, а также влияние политической обстановки в обществе.

В-пятых, проекты налоговых поступлений в составе бюджета совместно с показателями прогноза социально-экономического развития, страны и соответствующих территории на предстоящий год и проектами законодательных актов об изменениях и дополнениях в налоговое законодательство рассматриваются сначала в органах исполнительной власти, а после одобрения представляются в органы законодательной (представительной) власти. В законодательных (представительных) органах власти, все эти документы детально рассматриваются, анализируются, в них вносятся необходимые изменения и дополнения, а затем они утверждаются в форме соответствующего закона.

Вместе с тем планируемые налоговые показатели в целом по соответствующему бюджету, а также по отдельным видам налогов включаются в его доходную часть и утверждаются в виде статей закона о бюджете на предстоящий год. Исходя из определенных законом поступлении, в основном налоговых платежей, формируются расходная часть бюджета с распределением бюджетных ассигнований по получателям средств, ведомствам, территориям государственным программам, а также по отдельным статьям расходов в соответствии с действующей бюджетной классификацией.

Оперативное и краткосрочное налоговое планирование представляют, собой две составляющие единого текущего планирования. В процессе осуществления текущего планирования налоговыми органами решаются в основном тактические задачи, вследствие чего создаются важнейшие предпосылки для выработки стратегии налогового планирования. Эта стратегия определяется в процессе среднесрочного и долгосрочного налогового планирования. Указанные виды налогового планирования, которые можно определить как перспективное планирование, существенно отличаются от оперативного и краткосрочного планирования. Текущее налоговое планирование, как уже отмечалось, служит основой для составления проектов соответствующих бюджетов, которые разрабатываются и утверждаются на год. При этом детально анализируются и определяются размеры, как общей совокупности налогов, так и отдельных их видов. В перспективном же планировании, как правило, нет подразделения по видам налогов, оно охватывает совокупность всех налогов. И текущее, и перспективное планирование одновременно базируются на прогнозе социально-экономического развития страны на соответствующий период времени и служат основой для определения основных характеристик этого прогноза. В частности, от собираем ости и размеров поступлений налогов зависят, например, объемы государственных инвестиций в планируемом периоде, а, следовательно, и темпы развития экономики. В перспективном планировании зависимость прогноза социально-экономического развития страны от величины налоговых поступлений значительно больше. Налоговое планирование используется здесь как метод экономического предвидения. При этом текущее налоговое планирование служит основой для выработки стратегии налогового планирования на длительную перспективу.

Для краткосрочного прогнозирования доходов можно применять эконометрические модели, в частности, модели временных рядов (однофакторные) и многофакторные модели, включающие одно или несколько уравнений, оцениваемых одновременно. Использование таких моделей, обладающих хорошо изученными статистическими свойствами, позволяет иметь надежный источник краткосрочных (до года) прогнозов по доходам.

Среднесрочные прогнозы доходов строятся в рамках среднесрочной макроэкономической модели. Такие прогнозы по природе своей оказываются обычно менее точными, чем краткосрочные.

Выбирая тот или иной из существующих методов прогнозирования бюджетных доходов и расходов, (экспертное прогнозирование, прогноз временных рядов, детерминистические прогнозы, эконометрическое прогнозирование), следует исходить из масштабов данного региона сложности стоящих перед ним финансовых проблем. Практика показывает, что не существует такого метода среднесрочного прогнозирования, который был бы в равной мере подходящим для прогноза всех видов местных доходов и расходов. Эконометрический метод наиболее подходит для прогноза тех местных доходов, которые особенно чувствительны к изменениям местных экономических условий. Трендовые и экспертные прогнозы наиболее подходят для прогнозирования тех местных доходов, которые нечувствительны к местным экономическим условиям или настолько нестабильны, что выявить какие-либо причинные зависимости не представляется возможным. Для прогноза местных расходов лучше всего использовать метод детерминирования.

Самое важное требование к моделям прогнозирования доходов заключается в том, чтобы они давали достаточно точные, состоятельные прогнозы на краткосрочную и среднесрочную перспективу. Краткосрочные прогнозы, как правило, заглядывают не больше, чем на год вперед, поэтому используемые для краткосрочного прогнозирования модели должны обладать повышенной, способностью улавливать высокочастотную информацию, содержащуюся во временных рядах, тогда как структурным параметрам, определяющим процесс генерирования доходов, при краткосрочном прогнозировании уделяется, как правило, меньше внимания. Среднесрочные же модели прогнозирования должны уметь улавливать взаимосвязь между финансовой политикой (финансовыми решениями) и макроэкономическими условиями в среднесрочной перспективе.

Особое внимание следует уделить роли налоговых органов в реализации налоговых планов, где важное место отводится тактическому и стратегическому мониторингу факторов, влияющих на формирование налоговой базы, учитывая не только изменения в составе налогоплательщиков, но и изменения цен и ценовую политику, отраслевые тенденции в экономике региона, конъюнктуру рынка и т.д. Наряду с этим налоговые органы осуществляют тактический и стратегический контроллинг в сфере бюджетно-налогового регулирования, что в итоге позволяет отрабатывать направления совершенствования отдельных элементов и в целом системы налогообложения

Вот и раскрыта сущность и значение налогового прогнозирования и планирования в системе управления государственным бюджетом. Показана взаимосвязь между понятиями «план» и «прогноз». Эти понятия тесно взаимосвязаны, но не тождественны. Формы их сочетания могут быть разными, но в большинстве случаев прогноз предшествует разработке плана. Цель планирования бюджета заключается в том, чтобы на основе сложившихся тенденций, конкретных социально-экономических условий и перспективных оценок разработать и обосновать оптимальные пути развития. Цель же прогнозирования создать научные предпосылки для их осуществления.

В мировой практике на данный момент накоплен значительный набор различных методов разработки прогнозов и планов, каждый из них имеет как преимущества, так и недостатки, учитывает влияние тех или иных факторов и применим в зависимости от конкретных условий. Выбирая тот или иной метод прогнозирования, следует исходить также из масштабов данного региона и его социально-экономического развития.

Кроме того, применяемые методы имеют свои особенности при краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном планировании. Как краткосрочное, так и среднесрочное налоговое планирование представляет собой ряд взаимосвязанных последовательных процессов, и на каждом из этапов целесообразно использование конкретных методов.

Для краткосрочного прогнозирования доходов целесообразно применять эконометрические модели, например, модели временных рядов. Они позволяют составить краткосрочные прогнозы, обладая хорошо изученными статистическими свойствами. Основой краткосрочных прогнозов являются точные исходные данные. Однако для среднесрочного прогнозирования требования к данным предъявляются еще более жесткие, чем при краткосрочном прогнозировании, поскольку среднесрочные модели должны улавливать эффекты обратной связи. Другими словами, необходимо взаимовлияние между принимаемыми правительством решениями и динамикой различных отраслей экономики. Следует также учитывать и возможность того, что структурные экономические зависимости могут в среднесрочной перспективе изменяться. Для адекватной оценки системы регионального налогообложения необходим учет множества связей, существующих в экономике конкретного субъекта Российской Федерации. Особое место в общегосударственном налоговом планировании отводится налоговым органам как структуре, выполняющей наряду с контрольными процедурами функцию бюджетно-налогового планирования и регулирования.

**Список источников и использованной литературы**

1. П.п. 1 и 3 Налогового кодекса РФ
2. Письмо ФНС России от 27.08.2009 N ШС-22-3/669@.
3. Письма Минфина России от 30.06.2009 N 03-11-09/230, от 28.05.2009 N 03-11-09/188, от 20.11.2008 N 03-02-08/24, от 18.06.2008 N 03-11-05/149.
4. Письмо от 25.06.2009 N ШС-22-3/507@ "Ответы на типовые вопросы налогоплательщиков".
5. Сайт российских налогоплательщиков –http://www.ufanet.ru
6. Информационный банк компании «Гарант» – http://www.garant.ru
7. Справочная правовая система «Консультант +»
8. Сайт консультирования налогоплательщиков http://www.klerk.ru
9. Журнал «Финансы»,2009,№4
10. http://www.minfin.ru