



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
И АУДИТОРОВ РОССИИ

№6 | 2014

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Страховые взносы
- Налог на имущество организаций
- Транспортный налог
- Новые подходы в налогообложении прибыли организаций
- Учетные функции в системе стратегического управления многопрофильных бизнес-структур



Действительный член



2014 www.ipbr.org

Уважаемые читатели!



28 ноября мы отмечаем День профессионального бухгалтера – праздник, который объединяет бухгалтеров, финансовых директоров, налоговых консультантов, внутренних аудиторов и специалистов по МСФО всей разветвленной региональной сети ИПБ России.



Поздравляем членов Института, желаем благополучия, профессиональных достижений, новых карьерных высот, стабильности в настоящем и уверенности в будущем!

Хоружий Людмила Ивановна,
президент ИПБ России

Копосова Евгения Ивановна,
директор ИПБ России



РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

Главный редактор

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономической работе и имущественному комплексу Российского государственного аграрного университета-МСХА имени К.А. Тимирязева

Заместитель главного редактора

РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович, докт. экон. наук, профессор, первый проректор, профессор кафедры экономики и финансов Института экономики и антикризисного управления

АЛБОРОВ Ролан Архипович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии

ИВАШКЕВИЧ Виталий Борисович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой управленческого учета и контроллинга Института экономики и финансов Казанского (Поволжского) федерального университета

КОВАЛЕВ Валерий Викторович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита, профессор кафедры теории кредита и финансового менеджмента экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета

ЛАБЫНЦЕВ Николай Тихонович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ)

МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского (ННГУ)

ОВСИЙЧУК Мария Федоровна, докт. экон. наук, профессор, преподаватель кафедры бухгалтерского учета Российского университета кооперации

ПАНКОВА Светлана Валентиновна, докт. экон. наук, профессор, декан финансово-экономического факультета Оренбургского государственного университета

РОЖНОВА Ольга Владимировна, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета в коммерческих организациях Финансового университета при Правительстве РФ, заведующая кафедрой бухгалтерского учета и финансов предприятия Московского государственного машиностроительного университета (МАМИ)

РОГУЛЕНКО Татьяна Михайловна, докт. экон. наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета и аудита Государственного университета управления

СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович, докт. экон. наук, профессор, кафедры финансов и кредита Высшей школы экономики и управления Северного (Арктического) федерального университета

СОКОЛОВ Вячеслав Ярославович, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного экономического университета

ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления

В ИПБ России

- 2 События
- 4 Николаю Тихоновичу Лабынцеву – 70 лет!
- 6 Страховые взносы
Р.И. Рябова
- 13 Упрощенная система налогообложения
Р.И. Рябова
- 19 Единый налог на вмененный доход
Р.И. Рябова
- 22 Налог на имущество организаций
Р.И. Рябова
- 27 Транспортный налог
Р.И. Рябова
- 30 Земельный налог
Р.И. Рябова

Финансы, денежное обращение и кредит

- 33 Новые подходы в налогообложении прибыли организаций
Т.А. Журавлева, Н.А. Горихова

Бухгалтерский учет, статистика

- 41 Учетные функции в системе стратегического управления многопрофильных бизнес-структур
Е.Ф. Безценная

Свидетельство о регистрации СМИ ПИ № ФС77-54080 от 08 мая 2013 года выдано Роскомнадзором
Учредитель: НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России», тел. (495) 720-54-55
Адрес: 125009, Москва, ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3
Дизайн, допечатная подготовка, препресс – ООО «ДизайнПресс»
Выпускающий редактор Н.В. Иволгина
Подписано в печать 31.10.2014. Формат 60 x 90/8. Тираж 5 000
Отпечатано в России
Подписной индекс по каталогу «Почта России»: 14257 – на полугодие, 25775 – на год

Журнал включен в систему Российского индекса научного цитирования

СОБЫТИЯ

Вышли сборники IFAC по международным стандартам за 2014 год

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) анонсировала выход англоязычных сборников международных стандартов за 2014 год, которые подготовлены:

- Советом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB);
- Советом по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учета (IAESB);
- Советом по международным этическим стандартам для бухгалтеров (IESBA);
- Советом по международным стандартам финансового учета и отчетности в общественном секторе (IPSASB).

1. Сборник документов по международным стандартам по контролю качества, аудиту, обзорным проверкам, подтверждению достоверности и сопутствующим услугам за 2014 год (2014 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements).

Сборник 2014 года включает Международный стандарт по заданиям по подтверждению достоверности информации ISAE 3000 (пересмотренный). В сборник добавлен третий том, который содержит концептуальную основу для международных стандартов по подтверждению достоверности информации (ранее входила во второй том), а также недавно вышедший документ «Концептуальная основа по контролю качества аудита: ключевые элементы, которые создают условия для контроля качества» (Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality).

2. Сборник международных образовательных документов за 2014 год (2014 Handbook of International Education Pronouncements).

Сборник 2014 года содержит 8 образовательных стандартов (IES), включая обновленный IES 7 «Повышение профессиональной квалификации», глоссарий терминов IAESB, концептуальную основу для международных образовательных стандартов для бухгалтеров и 3 документа по международной образовательной практике. Сборник заменил издание 2010 года. Основное отличие нового издания состоит в том, что в него вошли обновленные IES, которые уже приняты IAESB, но еще не вступили в силу.

3. Кодекс этики для профессиональных бухгалтеров за 2014 год (2014 Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants).

Сборник 2014 года содержит полную версию Кодекса этики для профессиональных бухгалтеров. Нынешнее издание включает несколько обновленных документов по этике, как действующих, так и вступающих в силу позднее.

4. Сборник международных документов для общественного сектора за 2014 год (2014 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements).

Сборник содержит выпущенные IPSASB документы и включает положения по международным стандартам для общественного сектора, а также рекомендуемую практику.

Получить доступ к электронным копиям сборников для личного использования, купить печатные копии сборников и найти другую информацию, касающуюся проектов каждого из советов, можно их сайтах:

- IAASB – www.iaasb.org;
- IAESB – www.iaesb.org;
- IESBA – www.ethicsboard.org;
- IPSASB – www.ipsasb.org.

В Хабаровске прошла Дальневосточная научно-практическая конференция

8 октября 2014 года в Хабаровске прошла ежегодная Дальневосточная научно-практическая конференция

«Налогообложение. Международные стандарты финансовой отчетности. Аудит». Конференцию проводил Дальневосточный территориальный институт профессиональных бухгалтеров совместно с Управлением Федеральной налоговой службы России по Хабаровскому краю и Дальневосточной Региональной Палатой Аудиторов.

В работе конференции приняли участие более 100 человек: руководители и сотрудники экономических, бухгалтерских служб и аудиторских организаций.

С приветственным словом к собравшимся обратилась первый проректор по учебной работе ФГБОУ ВПО «Хабаровская государственная академия экономики и права» профессор И.Б. Миронова. Пожелав участникам конференции плодотворной работы, она подчеркнула, что именно регулярные встречи бухгалтеров и аудиторов Дальневосточного региона предоставляют возможность обмена мнениями по первоочередным вопросам бухгалтерского учета и налоговой практики.

М.В. Томаева, начальник отдела налогообложения юридических лиц УФНС России по Хабаровскому краю, рассказала присутствующим об основных изменениях по налогу на добавленную стоимость, вступивших в силу с 1 октября 2014 года, а также затронула тему об изменениях в налоговом законодательстве с 2015 года и направлениях, ухудшающих положение налогоплательщиков в Российской Федерации, отметила важные особенности электронного документооборота налогоплательщиков с налоговыми органами и перспективы расширения форматов электронных первичных документов.

Г.Н. Гуляева, заместитель начальника отдела налогообложения юридических лиц УФНС России по Хабаровскому краю, озвучила изменения, связанные с налогом на прибыль организаций и налогом на имущество организаций. Кроме того, Галина Николаевна подробно остановилась на вопросе специальных режимов налогообложения.

О.А. Солдаткина, доцент кафедры бухгалтерского учета и контроля ФГБОУ ВПО «Хабаровская государственная академия экономики и права», канд. экон. наук, раскрыла правовой статус Международных стандартов финансовой отчетности, определяемый

российским бухгалтерским законодательством.

Интересным было выступление практикующих аудиторов — руководителей крупных аудиторских организаций Хабаровска канд. юрид. наук Н.А. Мерецкой и Е.Г. Казаковой по вопросам внутреннего контроля, внутреннего аудита на предприятии и подготовки аудиторского заключения по финансовой отчетности.

Заседание Экспертной группы по вопросам ведения бухгалтерского учета и отчетности субъектами малого предпринимательства

22 октября 2014 года состоялось заседание Экспертной группы по вопросам ведения бухгалтерского учета и отчетности субъектами малого предпринимательства, образованной Минфином России. Представители ИПБ России, являющиеся членами этой группы, приняли участие в заседании.

На заседании начато обсуждение предложений по упрощению порядка ведения бухгалтерского учета основных средств. Члены Экспертной группы высказались за предоставление субъектам малого предпринимательства возможности:

- оценивать приобретенные объекты основных средств по цене поставщика (подрядчика);
- начислять амортизацию по отдельным видам основных средств в размере 100% при приеме к учету;
- признавать «налоговую» амортизацию для целей бухгалтерского учета.

С предложением разрешить субъектам малого предпринимательства начислять 100-процентную амортизацию при приеме объектов основных средств к учету выступил ИПБ России.

Все одобренные Экспертной группой положения ИПБ России планирует включить в Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (утв. решением Президентского совета ИПБ России от 25.04.2013 № 4/13).

На следующем заседании Экспертной группы планируется продолжить рассмотрение вопросов упрощения бухгалтерского учета основных средств.

Николаю Тихоновичу Лабынцеву – 70 лет!

21 ноября исполняется 70 лет видному ученому и преподавателю, доктору экономических наук, профессору, академику Российской академии естествознания Николаю Тихоновичу Лабынцеву.



Из 50 лет трудовой деятельности 45 лет Николай Тихонович посвятил Ростовскому государственному экономическому университету (РИНХ). Окончив его в 1969 году, Н.Т. Лабынцев прошел путь от ассистента до заведующего кафедрой бухгалтерского учета, 10 лет (с 2001 по 2011 год) занимал выборную должность декана учетно-экономического факультета, является заместителем председателя диссертационного совета в РГЭУ (РИНХ).

Под руководством Николая Тихоновича прошли подготовку 5 докторов и 31 кандидат экономических наук. 16 из этих специалистов в настоящее время работают на учетно-экономическом факультете университета.

Николай Тихонович и сейчас ведет активную научную деятельность: является научным руководителем у 1 соискателя степени доктора и у 10 соискателей степени кандидата экономических наук.

Являясь высококвалифицированным специалистом в области бухгалтерского учета, аудита, ревизии и контроля, а также аттестованным преподавателем ИПБ России, Н.Т. Лабынцев:

- проводит занятия со студентами на уровне требований высшей школы;
- постоянно осуществляет руководство проектами повышения квалификации и переподготовки практикующих экономических работников в области бухгалтерского учета, экономического анализа, контроля акционерных обществ, бюджетных учреждений;
- возглавляет государственные аттестационные комиссии по выпуску специалистов, как в своем университете, так и в других вузах.

Из-под пера Николая Тихоновича вышло 293 публикации общим объемом 384 авторских печатных листа: 194 научные статьи, 9 монографий, 20 учебных пособий, межвузовский учебник по бухгалтерскому учету в 3-х томах (издательство «Финансы и статистика») и др.

Н.Т. Лабынцев с 1995 года является членом учебно-методического совета УМО по специальности (профилю) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». При его активном участии разработаны государственные образовательные стандарты второго (2000) и третьего (2009) поколений по данной специальности. Николай Тихонович является одним из разработчиков новых образовательных государственных стандартов по направлению «Экономика» для подготовки бакалавров и магистров по профильным программам в области бухгалтерского учета, аудита и анализа.

С 2007 по 2010 год Н.Т. Лабынцев входил в состав экспертного совета по экономике ВАК Минобрнауки России. В течение 10 лет (с 2003 по 2013 год) возглавлял редакцию научно-практического журнала «Учет и статистика» (г. Ростов-на-Дону), а с июля 2013 года по настоящее время занимает

должность заместителя главного редактора. Также Николай Тихонович является членом редколлегий журналов «Вестник профессиональных бухгалтеров» (г. Москва) и «Все для бухгалтера» (г. Москва).

Хочется отметить достижения Н.Т. Лабынцева на ниве общественной работы. В 1983–1985 годах он был членом методического совета Министерства образования Республики Кубы, являясь советником декана экономического факультета Ольгинского высшего технического университета. В течение 10 лет (с 1996 по 2006) являлся экспертом Минвуза России по аттестации высших учебных заведений. Был членом методического совета ЦАЛАК Минфина России, комиссий по аудиторской деятельности при администрациях Ростовской области и Ростова-на-Дону.

Вот уже более 20 лет Н.Т. Лабынцев возглавляет аудиторскую фирму, одну из первых на юге России, 15 лет является президентом Ростовского ТИПБ, членом консультативного совета Контрольно-счетной палаты Ростовской области. Активная работа в перечисленных организациях способствует улучшению и повышению эффективности подготовки специалистов, профессиональных бухгалтеров, аудиторов, работников контролирующих органов.

Ежегодно Н.Т. Лабынцев принимает участие в организации и проведении международных, межвузовских и внутривузовских научно-практических конференций профессорско-преподавательского состава и бухгалтеров-практиков.

За свой плодотворный труд Николай Тихонович поощрялся различными наградами, а именно: «Почетный работник РГЭУ «РИНХ» (ноябрь 2003 г.), почетный общественный знак «Почетный бухгалтер России» (за преданность профессии бухгалтера от имени Международного форума «Мировой опыт и экономика России», ноябрь 2003 г.), золотая медаль ИПБ России

(2004), орден ИПБ России «За заслуги в развитии бухгалтерской профессии» (2006), медаль ордена «За заслуги перед Отечеством» II степени (государственная награда Российской Федерации, 2006), орден «Трудом и знанием» (награда Европейского экономического консорциума Международной академии естествознания, сентябрь 2013 г.).

За добросовестный труд, высокие профессиональные качества, многолетнюю и плодотворную работу по развитию и совершенствованию учебного процесса, значительный вклад в деле подготовки высококвалифицированных специалистов и научно-педагогических кадров Николай Тихонович неоднократно получал почетные грамоты и благодарственные письма от ректората университета, мэров Ростова-на-Дону и Таганрога. В ноябре 2013 года за значительный вклад в реализацию социально-экономической политики Ростовской области, многолетний добросовестный труд Законодательным собранием Ростовской области награжден благодарственным письмом.

ИПБ России и редакция журнала «Вестник профессиональных бухгалтеров» искренне поздравляют Николая Тихоновича с юбилеем. Желаем здоровья, благополучия, творческих успехов и профессиональных достижений! 🌟



Раиса Ивановна Рябова, методолог ИПБ России

Страховые взносы

Порядок уплаты страховых взносов регулируется Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» (далее – Закон № 212-ФЗ).

Закон № 212-ФЗ предусматривает уплату страховых взносов в следующие государственные внебюджетные фонды:

- Пенсионный фонд РФ на обязательное пенсионное страхование;
- Фонд социального страхования РФ – на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – на обязательное медицинское страхование.

Кроме того, в соответствии с Федеральным законом от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» в Фонд социального страхования РФ уплачиваются страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (далее – контроль за уплатой страховых взносов) осуществляют:

- Пенсионный фонд РФ и его территориальные органы – в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых в Пенсионный фонд РФ, и страховых взносов на обязательное медицинское страхование, уплачиваемых в Фонд обязательного медицинского страхования;
- Фонд социального страхования РФ и его территориальные органы – в отношении страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, уплачиваемых в Фонд социального страхования РФ.

В соответствии с частью 5 статьи 1 Закона № 212-ФЗ, в целях единообразного применения указанного закона при необходимости могут издаваться соответствующие разъяснения в порядке, определяемом Правительством РФ. Постановлением Правительства РФ от 14.09.2009 № 731 установлено, что такие разъяснения вправе издавать Министерство здравоохранения и социального развития РФ. В настоящее время эти функции перешли к Министерству труда и занятости РФ.

Плательщики страховых взносов

Согласно статье 5 Закона № 212-ФЗ, плательщиками страховых взносов являются:

- лица, производящие выплаты физическим лицам, – организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;
- лица, не производящие выплаты физическим лицам, – индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы и иные лица, занимающиеся частной практикой.

Объект обложения страховыми взносами

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих выплаты физическим лицам, объектом обложения являются выплаты и вознаграждения по трудовым договорам и договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), авторским и лицензионным договорам (ст. 7 Закона № 212-ФЗ).

Объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов – физических лиц, не являющихся

В Фонд социального страхования РФ уплачиваются страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

индивидуальными предпринимателями, признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым договорам и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, по договорам авторского заказа, выплачиваемые плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц.

Объектом обложения для плательщиков страховых взносов, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, не являются:

- выплаты и иные вознаграждения, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав), за исключением договоров авторского заказа, договоров об отчуждении исключительного права на произведение науки, литературы, искусства, издательских лицензионных договоров, лицензионных договоров о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства (п. 3 ст. 7 Закона № 212-ФЗ);
- выплаты и иные вознаграждения, начисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, по трудовым договорам и договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, заключенным с российской организацией для работы в ее обособленном подразделении, расположенном за пределами территории Российской Федерации (п. 4 ст. 7 Закона № 212-ФЗ);
- выплаты, производимые добровольцам в рамках исполнения заключаемых в соответствии со статьей 71 Федерального закона от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» гражданско-правовых договоров, на возмещение расходов добровольцев, за исключением расходов на питание в размере, превышающем размеры суточных, предусмотренные пунктом 3 статьи 217 НК РФ (п. 5 ст. 7 Закона № 212-ФЗ).

Согласно статье 8 Закона № 212-ФЗ, базой для начисления являются выплаты в пользу физических лиц, являющиеся объектом обложения, за минусом выплат, не

подлежащих обложению в соответствии со статьей 9 Закона № 212-ФЗ.

Статьей 8 Закона № 212-ФЗ установлена предельная величина базы для начисления взносов, которая ежегодно индексируется. С 1 января 2014 года предельная величина базы составляет 624 000 руб. (постановление Правительства РФ от 30.11.2013 № 1101).

Сумма выплат и иных вознаграждений, учитываемых при определении базы для начисления страховых взносов в части, касающейся договора авторского заказа и лицензионных договоров, уменьшается на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с извлечением таких доходов. Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету по нормативам, установленным статьей 8 Закона № 212-ФЗ.

Виды выплат, не подлежащих обложению страховыми взносами, перечислены в статье 9 Закона № 212-ФЗ. Это, в частности:

- государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по безработице, а также пособия и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию (подп. 1 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);
- все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (подп. 2 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);
- суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками страховых взносов:
 - а) физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством;
 - б) работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;
 - в) работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), но не более 50 000 руб. на каждого ребенка (подп. 3 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);
- суммы взносов за физическое лицо:
 - а) на медицинское страхование;

Базой для начисления являются выплаты в пользу физических лиц, являющиеся объектом обложения, за минусом выплат, не подлежащих обложению.

Таблица 1. Основные тарифы страховых взносов

База для начисления страховых взносов	Тариф страхового взноса, %		
	Пенсионный фонд РФ	Фонд социального страхования РФ	Федеральный фонд обязательного медицинского страхования
В пределах установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов	22,0	2,9	5,1
Свыше установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов	10,0	0,0	0,0

б) по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица;

в) суммы пенсионных взносов плательщика страховых взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения (подп. 5 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);

- взносы работодателя, уплаченные плательщиком страховых взносов в соответствии с Федеральным законом от 30 апреля 2008 года № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений», в размере уплаченных взносов, но не более 12 000 рублей в год в расчете на каждого работника (подп. 6 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);

- суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4 000 рублей на одного работника за расчетный период (подп. 11 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);

- суммы платы за обучение по основным профессиональным образовательным программам и дополнительным профессиональным программам работников (подп. 12 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);

- суммы, выплачиваемые организациями (индивидуальными предпринимателями) своим работникам на возмещение затрат по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения (подп. 13 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ);

- суммы выплат и иных вознаграждений по трудовым договорам и гражданско-правовым договорам, в том числе по договорам авторского заказа

в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории Российской Федерации, кроме случаев, предусмотренных федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (подп. 15 п. 1 ст. 9 Закона № 212-ФЗ).

Расчетный и отчетный периоды. Определение даты осуществления выплат и иных вознаграждений. Тарифы страховых взносов

Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год (ст. 10 Закона № 212-ФЗ). Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года, календарный год.

Дата осуществления выплат и иных вознаграждений (ст. 11 Закона № 212-ФЗ) определяется:

- для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих выплаты в пользу физических лиц, – как день начисления выплат и иных вознаграждений в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты и иные вознаграждения);

- для физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, осуществляющих выплаты в пользу физических лиц, – как день осуществления выплат и иных вознаграждений.

Основные тарифы страховых взносов на 2012–2016 годы установлены статьей 58.2 Закона № 212-ФЗ (табл. 2).

Статьей 58 Закона № 212-ФЗ установлены пониженные тарифы страховых взносов для отдельных категорий плательщиков страховых взносов в переходный период.

Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год.

Таблица 2. Дополнительные тарифы страховых взносов

По первому списку		По второму списку	
Период, год	Дополнительный тариф страхового взноса, %	Период, год	Дополнительный тариф страхового взноса, %
2013	4	2013	2,0
2014	6	2014	4,0
2015 и последующие годы	9	2015 и последующие годы	6,0

Таблица 3. Дополнительные тарифы страховых взносов в зависимости от оценки условий труда

Класс условий труда	Подкласс условий труда	Дополнительный тариф страхового взноса, %	
Опасный	4	8,0	
	Вредный	3.4	7,0
		3.3	6,0
		3.2	4,0
		3.1	2,0
Допустимый	2	0,0	
Оптимальный	1	0,0	

С 1 января 2013 года статьей 58.3 Закона № 212-ФЗ введены дополнительные тарифы страховых взносов в Пенсионный фонд РФ для отдельных категорий плательщиков страховых взносов в отношении выплат в пользу лиц, имеющих право на пенсию в более раннем возрасте (табл. 3).

С 1 января 2014 года в зависимости от установленного по результатам специальной оценки условий труда, проводимой в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, класса условий труда взамен указанных выше дополнительных тарифов применяются дополнительные тарифы страховых взносов в Пенсионный фонд РФ (табл. 4).

Разъяснения по вопросу применения дополнительных тарифов страховых взносов даны в письме Минтруда РФ от 13.03.2014 № 17-3/В-113.

Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты страховых взносов

Согласно статье 15 Закона № 212-ФЗ, сумма страховых взносов **плательщиками страховых взносов, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам**, исчисляется и уплачивается отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд.

Сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, подлежащая уплате в Фонд социального страхования РФ, подлежит уменьшению плательщиками

страховых взносов на сумму произведенных ими расходов на выплату обязательного страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В течение расчетного периода страхователь уплачивает страховые взносы в виде ежемесячных обязательных платежей в срок не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который начисляется ежемесячный обязательный платеж. Плательщики страховых взносов обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Плательщики страховых взносов ежеквартально представляют в орган контроля за уплатой страховых взносов по месту своего учета следующую отчетность:

- не позднее 15-го числа второго календарного месяца, следующего за отчетным периодом, в территориальный орган Пенсионного фонда РФ – расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Пенсионный фонд РФ и на обязательное медицинское страхование в фонды обязательного медицинского страхования. Форма расчета утверждена постановлением Правления ПФ РФ от 16.01.2014 № 2п.;
- не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за отчетным

Плательщики страховых взносов обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата страховых взносов, а также представление расчетов по страховым взносам по данным обособленным подразделениям осуществляются организацией по месту своего нахождения.

периодом, в территориальный орган Фонда социального страхования РФ – расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в Фонд социального страхования РФ, а также по расходам на выплату обязательного страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования, произведенным в счет уплаты этих страховых взносов. Форма расчета утверждена приказом Минтруда РФ от 19.03.2013 № 107 (ред. от 11.02.2014).

Плательщики страховых взносов, у которых среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты и иные вознаграждения, за предшествующий расчетный период превышает 50 человек, представляют расчеты в электронном виде.

Обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц (далее – обособленные подразделения), исполняют обязанности организации по уплате страховых взносов (ежемесячных обязательных платежей), а также обязанности по представлению расчетов по страховым взносам по месту своего нахождения.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата страховых взносов (ежемесячных обязательных платежей), а также представление расчетов по страховым взносам по данным обособленным подразделениям осуществляются организацией по месту своего нахождения.

С 2014 года в соответствии со статьей 14 Закона 2012-ФЗ для «самозанятых» лиц размер страхового взноса по обязательному пенсионному страхованию зависит не только от минимального размера оплаты труда, но и от величины годового дохода:

- 1) если величина дохода плательщика страховых взносов за расчетный период не превышает 300 000 руб., сумма взноса определяется в фиксированном размере как произведение минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на начало финансового года, за который уплачиваются страховые взносы, и тарифа страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, увеличенное в 12 раз;
- 2) если величина дохода плательщика страховых взносов за расчетный период

превышает 300 000 руб., сумма взноса определяется в фиксированном размере как произведение минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на начало финансового года, за который уплачиваются страховые взносы, и тарифа страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, увеличенное в 12 раз, плюс 1,0% от суммы дохода плательщика страховых взносов, превышающего 300 000 руб. за расчетный период. При этом сумма страховых взносов не может быть более размера, определяемого как произведение восьмикратного минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на начало финансового года, за который уплачиваются страховые взносы, и тарифа страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, увеличенное в 12 раз.

Фиксированный размер страхового взноса по обязательному медицинскому страхованию определяется как произведение минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на начало финансового года, за который уплачиваются страховые взносы, и тарифа страховых взносов в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ, установленного пунктом 3 части 2 статьи 12 Закона № 212-ФЗ, увеличенное в 12 раз.

Обеспечение исполнения обязанности по уплате страховых взносов

Плательщики страховых взносов обязаны своевременно и в полном объеме уплачивать страховые взносы.

В случае неуплаты или неполной уплаты страховых взносов в установленный срок обязанность по уплате страховых взносов исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счета плательщика страховых взносов – организации или индивидуального предпринимателя в банках в порядке, установленном статьей 19 Закона № 212-ФЗ. Этот порядок распространяется как на взыскание недоимки, так и на взыскание пеней и штрафов.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах плательщика страховых взносов – организации или индивидуального предпринимателя орган контроля за уплатой страховых взносов вправе взыскать страховые взносы за счет иного имущества плательщика страховых взносов – организации или

Пример

*Исходные данные:**Минимальный размер оплаты труда на 01.01.2014- 5554 руб.**Тарифы страховых взносов:**- в ПФ РФ – 26%;**- в ФФОМС – 5,1%.**Годовой доход индивидуального предпринимателя за 2014 год составит**1 000 000 руб.**Расчет суммы фиксированного платежа в ПФ РФ, уплачиваемую независимо от суммы годового дохода:**5554 руб. x 26% x 12 мес. = 17 328,48 руб.**Расчет суммы страховых взносов в размере 1% от суммы дохода, превышающей 300 000 руб.:**(1 000 000 руб. - 300 000 руб.) x 1% = 7 000 руб.**Общая сумма страховых взносов в ПФ РФ составляет:**17 328,48 руб. + 7000 руб. = 24 328,48 руб.**Эта сумма не превышает максимальную, которая составляет 138 627,84 руб.**(8 x 5554 руб. x 26% x 12 мес.).**Сумма взносов в ФФОМС составляет 3399,05 руб. (5554 руб. x 5,1% x 12 мес.).*

индивидуального предпринимателя в соответствии со статьей 20 Закона № 212-ФЗ.

Взыскание недоимки по страховым взносам, пеней и штрафов за счет имущества (включая денежные средства) плательщика страховых взносов – физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, может быть осуществлено в судебном порядке (ст. 21 Закона № 212-ФЗ).

Недоимка, числящаяся за отдельными плательщиками страховых взносов, уплата и (или) взыскание которой оказались невозможными в силу причин экономического, социального или юридического характера, признается безнадежной и списывается в порядке, установленном Правительством РФ (ст. 23 Закона № 212-ФЗ). Такой порядок определен постановлением Правительства РФ от 17.10.2009 № 820 (в ред. от 17.05.2014).

В случае уплаты причитающихся сумм страховых взносов в более поздние по сравнению с установленными Законом № 212-ФЗ сроки за каждый день просрочки начисляются пени. Процентная ставка пеней принимается равной $\frac{1}{300}$ действующей в эти дни ставки рефинансирования ЦБ РФ (ст. 25 Закона № 212-ФЗ). В случае, установленном частью 9 статьи 25 Закона № 212-ФЗ, пени не начисляются.

Зачет или возврат суммы излишне уплаченных страховых взносов производится органом контроля за уплатой страховых взносов (ст. 26 Закона № 212-ФЗ).

Зачет суммы излишне уплаченных страховых взносов в счет погашения задолженности по пеням и (или) штрафам производится органами контроля за уплатой

страховых взносов самостоятельно (п. 6 ст. 26 Закона № 212-ФЗ).

Сумма излишне уплаченных страховых взносов подлежит возврату по письменному заявлению плательщика страховых взносов в течение одного месяца со дня получения органом контроля за уплатой страховых взносов такого заявления.

Заявление о зачете или возврате суммы излишне уплаченных страховых взносов может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

В случае если возврат суммы излишне уплаченных страховых взносов осуществляется с нарушением установленного срока, органом контроля за уплатой страховых взносов начисляются проценты, подлежащие уплате плательщику страховых взносов, за каждый календарный день нарушения срока возврата. Процентная ставка принимается равной $\frac{1}{300}$ ставки рефинансирования ЦБ РФ, действовавшей в дни нарушения срока возврата.

Не допускается зачет излишне уплаченных страховых взносов в бюджет одного государственного внебюджетного фонда в счет предстоящих платежей плательщика страховых взносов, погашения недоимки по страховым взносам, задолженности по пеням и штрафам в бюджет другого государственного внебюджетного фонда.

Права и обязанности плательщиков страховых взносов и органов контроля за уплатой страховых взносов, а также обязанности и ответственность должностных лиц органов контроля за уплатой страховых взносов установлены статьями 28–31 Закона № 212-ФЗ.

Заявление о зачете или возврате суммы излишне уплаченных страховых взносов может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Выездная проверка плательщика страховых взносов проводится органом контроля за уплатой страховых взносов не чаще чем один раз в три года и не может продолжаться более двух месяцев.

Контроль за уплатой страховых взносов

Органы контроля за уплатой страховых взносов проводят следующие виды проверок плательщиков страховых взносов (ст. 33 Закона № 212-ФЗ):

- камеральная проверка;
- выездная проверка.

Камеральная проверка проводится уполномоченными должностными лицами органа контроля за уплатой страховых взносов в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя органа контроля за уплатой страховых взносов в период трех месяцев со дня представления плательщиком страховых взносов расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам (ст. 34 Закона № 212-ФЗ).

Выездная проверка плательщика страховых взносов проводится на территории (в помещении) плательщика страховых взносов на основании решения руководителя (заместителя руководителя) органа контроля за уплатой страховых взносов по месту нахождения организации (ст. 35 Закона № 212-ФЗ).

Выездная проверка обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, расчетный счет и начисляющего выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, проводится на основании решения органа контроля за уплатой страховых взносов по месту нахождения обособленного подразделения.

Предметом выездной проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты страховых взносов.

В рамках выездной проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих календарному году, в котором вынесено решение о проведении выездной проверки.

Выездная проверка плательщика страховых взносов проводится органом контроля за уплатой страховых взносов не чаще чем один раз в три года и не может продолжаться более двух месяцев.

При определении количества выездных проверок плательщика страховых взносов не учитывается количество проведенных выездных проверок его обособленных подразделений, имеющих отдельный баланс, расчетный счет и начисляющих выплаты в пользу физических лиц.

При проведении выездной проверки обособленного подразделения срок проверки не может превышать один месяц.

В ходе выездной проверки могут быть истребованы документы, которые должны быть представлены в течение 10 дней со дня вручения соответствующего требования (п. 5 ст. 37 Закона № 212-ФЗ).

В последний день проведения выездной проверки должностные лица, проводящие выездную проверку, обязаны составить справку о проведенной проверке.

В случае выявления нарушений в ходе проверки составляется акт (ст. 38 Закона № 212-ФЗ):

- по результатам камеральной проверки – не позднее чем в течение 10 дней после дня истечения срока для ее проведения, установленного частью 2 статьи 34 Закона № 212-ФЗ;
- по результатам выездной проверки – в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной проверке.

Акт проверки в течение пяти дней с даты подписания этого акта должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка (его уполномоченному представителю).

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих проверяемое лицо в течение 15 дней со дня получения акта проверки вправе представить в орган контроля за уплатой страховых взносов письменные возражения по указанному акту в целом или по его отдельным положениям.

В течение 10 дней со дня истечения срока для представления возражений по акту должно быть принято решение; указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц (ст. 39 Закона № 212-ФЗ):

- о привлечении к ответственности за совершение правонарушения;
- об отказе в привлечении к ответственности за совершение правонарушения.

Акты органа контроля за уплатой страховых взносов, действия (бездействие) его должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий орган контроля за уплатой страховых взносов (вышестоящему должностному лицу) или в суд (ст. 54 Закона № 212-ФЗ).

Жалоба в вышестоящий орган контроля за уплатой страховых взносов подается в течение трех месяцев со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав (ст. 55 Закона № 212-ФЗ).


Распоряжением Правления ПФ РФ от 03.02.2011 № 34р утверждены Методические рекомендации

по организации проведения выездных проверок плательщиков страховых взносов.

Нарушения законодательства Российской Федерации о страховых взносах и ответственность за их совершение

Виды нарушений законодательства о страховых взносах плательщика или банка и ответственность за их совершение установлены главой 6 Закона № 212-ФЗ.

Привлечение к ответственности за совершение правонарушений, предусмотренных настоящим Федеральным законом, осуществляется органами контроля за уплатой страховых взносов.

Привлечение к административной ответственности за нарушение законодательства Российской Федерации о страховых взносах осуществляется в соответствии с Кодексом об административных правонарушениях РФ. 

Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения является одним из специальных режимов налогообложения, предусмотренных статьей 18 НК РФ, и регулируется главой 26.2 НК РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

В соответствии со статьей 346.11 НК РФ, применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 НК РФ для дивидендов и процентов по отдельным видам долговых ценных бумаг), налога на имущество организаций. Организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также НДС, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 НК РФ при осуществлении договоров доверительного управления и простого товарищества.

Иные налоги уплачиваются организациями, применяющими УСН, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

Важно! С 1 января 2015 года в соответствии с Федеральным законом от 02.04.2014 № 52-ФЗ организации, применяющие УСН, не освобождаются от налога на имущество организаций в отношении объектов недвижимого

имущества, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

Налогоплательщики

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения (ст. 346.12 НК РФ).

Организация имеет право перейти на УСН, если по итогам 9 месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 НК РФ, не превысили 45 млн руб.

Указанная величина предельного размера доходов организации, ограничивающая право организации перейти на упрощенную систему налогообложения, подлежит индексации не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год.

Приказом Минэкономразвития России от 07.11.2013 № 652 на 2014 год установлен коэффициент-дефлятор, равный 1,067.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения, в частности (п. 3 ст. 346.12 НК РФ):

- организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- банки;

- страховщики;
- организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
- организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с главой 26.1 НК РФ;
- организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 %.
- организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек;
- организации, у которых остаточная стоимость основных средств определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 100 млн руб. При этом учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в соответствии с главой 25 НК РФ;
- казенные и бюджетные учреждения;
- иностранные организации;
- организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в сроки, установленные пунктами 1 и 2 статьи 346.13 НК РФ;
- микрофинансовые организации.

Организации и индивидуальные предприниматели, переведенные в соответствии с главой 26.3 НК РФ на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности по одному или нескольким видам предпринимательской деятельности, вправе применять УСН в отношении иных осуществляемых ими видов предпринимательской деятельности. При этом ограничения по численности работников и стоимости основных средств, установленные главой 26.2 НК РФ, по отношению к таким организациям и индивидуальным предпринимателям определяются исходя из всех осуществляемых ими видов деятельности, а предельная величина доходов (45 млн руб. с учетом коэффициента-дефлятора), установленная пунктом 2

статьи 346.12 НК РФ, определяется по тем видам деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения.

Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения

Заявление о переходе на УСН подается не позднее 31 декабря года, предшествующего году применения УСН. Одновременно выбирается объект налогообложения.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе подать заявление о переходе на УСН не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе.

Организации и индивидуальные предприниматели, которые до окончания текущего календарного года перестали быть налогоплательщиками ЕНВД, вправе на основании уведомления перейти на упрощенную систему налогообложения с начала того месяца, в котором была прекращена их обязанность по уплате ЕНВД.

Налогоплательщики, применяющие УСН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения, если иное не предусмотрено статьей 346.13 НК РФ.

Если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 НК РФ и с подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 НК РФ, превысили 60 млн руб. (с учетом коэффициента-дефлятора) и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пункта 3 статьи 346.14 НК РФ, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Суммы налогов, подлежащих уплате при использовании иного режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. При этом не уплачиваются пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных платежей в течение того квартала, в котором эти

Заявление о переходе на УСН подается не позднее 31 декабря года, предшествующего году применения УСН.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком, за исключением случая, когда в течение налогового периода нарушены условия применения.

налогоплательщики перешли на иной режим налогообложения.

Налогоплательщик вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения. Вновь перейти на УСН можно не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение УСН.

Объекты налогообложения и ставки

Объектом налогообложения признаются:

- доходы – ставка 6 %;
- доходы, уменьшенные на величину расходов – ставка 15 %.

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком, за исключением случая, когда в течение налогового периода нарушены условия применения УСН (п. 3 ст. 314 НК РФ).

Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

Налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Порядок определения доходов

При определении объекта налогообложения учитываются:

- доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ;
- внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 НК РФ.

При определении объекта налогообложения не учитываются:

- доходы, указанные в статье 251 НК РФ;
- доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 НК РФ, в порядке, установленном главой 25 НК РФ;
- доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 4 и 5 статьи 224 НК РФ, в порядке, установленном главой 23 НК РФ.

Порядок определения расходов

Статьей 346.16 НК РФ установлен перечень расходов, учитываемых при УСН. Указанный перечень является закрытым и расширению не подлежит.

Согласно пункту 2 статьи 346.16 НК РФ, расходы принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ.

Расходы, указанные в подпунктах 5 – 7, 9 – 21, 34 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ, принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций статьями 254, 255, 263, 264, 265 и 269 главы 25 НК РФ. Это значит, что если отдельные виды расходов в соответствии с главой 25 НК РФ учитываются в пределах нормативов (лимитов), в таком же порядке соответствующие расходы учитываются и при применении УСН.

В соответствии с пунктом 3 статьи 346.16 НК РФ, расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов принимаются в особом порядке (табл. 1). В таблицах 2-3 представлены особенности оценки и последствия реализации основных средств и нематериальных активов.

Порядок признания доходов и расходов

При упрощенной системе используется только кассовый метод признания доходов и расходов (ст. 346.17 НК РФ).

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения

Таблица 1. Порядок учета расходов на приобретение основных средств

Основные средства и нематериальные активы, приобретенные до перехода на УСН	
Срок полезного использования основного средства или НМА	Включение в расходы*
До 3 лет (включительно)	Полностью – в течение первого календарного года применения УСН
От 3 до 15 лет (включительно)	50 % стоимости – в течение первого календарного года применения УСН
	30 % стоимости – в течение второго календарного года применения УСН
	20 % стоимости – в течение третьего календарного года применения УСН
Свыше 15 лет	Равными долями стоимости – в течение первых 10 лет применения УСН
Основные средства и нематериальные активы, приобретенные в период применения УСН	
Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходов на до-стройку, дооборудование, реконструкцию, модерниза-цию и техническое перевооружение основных средств	С момента ввода этих основных средств в эксплуатацию
Расходы на приобретение (создание) нематериальных активов	С момента принятия на бухгалтерский учет

* При этом в течение налогового периода расходы принимаются за отчетные периоды равными долями.

Таблица 2. Оценка основных средств и нематериальных активов

Период приобретения	Стоимость
В период применения УСН	Первоначальная стоимость, определяемая в соответствии с законодательством о бухучете
При переходе с общего режима на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов	Остаточная стоимость, определяемая в соответствии с главой 25 НК РФ
При переходе с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов	На дату такого перехода остаточная стоимость основ-ных средств, приобретенных в период применения УСН с объектом налогообложения в виде доходов, не определяется
При переходе на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с системы в виде единого сельскохозяйственного налога	Определяется исходя из остаточной стоимости на дату пере-хода на уплату единого сельскохозяйственного налога, уменьшенной на сумму расходов, определяемых в поряд-ке, предусмотренном подпунктом 2 пункта 4 статьи 346.5 НК РФ, за период применения главы 26.1 НК РФ
При переходе на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с ЕНВД	Стоимость определяется в виде разницы между перво-начальной стоимостью и суммой начисленной аморти-зации за период применения ЕНВД

задолженности (оплаты) налогоплатель-щику иным способом.

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической опла-ты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекра-щение обязательства налогоплательщи-ка – приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед про-давцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением

работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

При переходе налогоплательщика с объекта налогообложения в виде дохо-дов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину рас-ходов, расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при ис-числении налоговой базы не учитываются (п. 4 ст. 346.17 НК РФ).

Таблица 3. Налоговые последствия при реализации основных средств и нематериальных активов

Срок полезного использования	Реализация	Налоговые последствия
До 15 лет	До истечения 3-х лет с момента учета расходов	Необходимо пересчитать налоговую базу с момента учета в составе расходов до даты реализации с учетом положений главы 25 НК РФ и доплатить единый налог и пени
Свыше 15 лет	До истечения 10 лет с момента учета расходов	

Таблица 4. Особенности признания доходов (расходов) в зависимости от вида и способа расчетов

Вид доходов (расходов), операций	Признание доходов (расходов)
Поступления в счет будущей реализации	На дату поступления признается доход
Возврат аванса покупателю	Доход уменьшается на дату возврата
Средства, уплаченные в счет будущих поставок (работ, услуг)	В расходы не включаются
Получение собственного векселя покупателем	Доход признается на дату оплаты векселя или передачи векселя по индоссаменту третьему лицу
Получение от покупателя векселя третьего лица	Доход признается на дату получения векселя
Материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов)	Расходы признаются в момент погашения задолженности независимо от факта передачи сырья и материалов в производство
Товары, приобретенные для перепродажи и оплаченные	По мере реализации указанных товаров*. Метод списания (ФИФО, ЛИФО, по средней стоимости, по стоимости единицы). Устанавливается в учетной политике
Расходы на оплату труда	В момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения**
Выдача налогоплательщиком собственного векселя продавцу	Расходы считаются оплаченными при оплате собственного векселя
Передача налогоплательщиком векселя третьего лица продавцу	Расходы считаются оплаченными на дату передачи векселя

*В соответствии с постановлением Президиума ВАС РФ от 29.06.2010 № 808/10 моментом реализации товара признается переход права собственности к покупателю (ст. 39 НК РФ), а не дата оплаты покупателем приобретенного товара.

**Иным способом погашения является перечисление сумм, удержанных с физического лица НДФЛ, алиментов и т.п.

Налоговая база. Налоговый и отчетный периоды. Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Налоговой базой в соответствии со статьей 346.18 НК РФ в зависимости от объекта налогообложения признается:

- доходы – денежное выражение доходов;
- доходы, уменьшенные на величину расходов, – денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Налоговым периодом признается календарный год, отчетными периодами – первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (ст. 319 НК РФ).

Объект налогообложения «доходы»

Сумма исчисленного налога и авансовых платежей уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное

страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности (п. 3 ст. 346.21 НК РФ). При этом сумма налога (авансовых платежей по налогу) не может быть уменьшена более чем на 50 %.

Указанное ограничение не распространяется на индивидуальных предпринимателей, не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам и уплачивающих страховые взносы в Пенсионный фонд РФ и фонды

Минимальный налог уплачивается в случае, если за налоговый период сумма фактического налога меньше суммы исчисленного минимального налога.

обязательного медицинского страхования в фиксированном размере.

Объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов»

В течение налогового периода исчисляются авансовые платежи, если налоговая база положительная. Если нарастающим итогом за какой-то отчетный период налоговая база отрицательная, авансовые платежи не уплачиваются.

По итогам налогового периода исчисляется налоговая база и определяется сумма налога, если налоговая база положительная. Если налоговая база отрицательная, сумма налога равна нулю, а отрицательная разница признается убытком, переносимым на будущее, но не более чем на 10 лет (п. 7 ст. 318 НК РФ).

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

В любом случае независимо от фактических результатов по итогам налогового периода определяется минимальный налог (п. 6 ст. 318 НК РФ).

Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 % налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со статьей 346.15 НК РФ.

Минимальный налог уплачивается в случае, если за налоговый период сумма фактического налога меньше суммы исчисленного минимального налога.

Налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее, но не более чем на 10 лет.

Порядок уплаты налога (авансовых платежей). Налоговая декларация

Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (п. 7 ст. 346.21 НК РФ).

Расчет авансовых платежей за отчетные периоды не представляется.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации.

В соответствии со статьей 346.23 НК РФ, налоговая декларация по итогам налогового периода представляется налогоплательщиками-организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики – индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговую декларацию в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщик представляет налоговую декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором, согласно уведомлению, представленному им в налоговый орган в соответствии с пунктом 8 статьи 346.13 НК РФ, прекращена предпринимательская деятельность, в отношении которой этим налогоплательщиком применялась упрощенная система налогообложения.

Налогоплательщик представляет налоговую декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором на основании пункта 4 статьи 346.13 НК РФ он утратил право применять упрощенную систему налогообложения.

Налоговый учет и особенности учета при смене режимов налогообложения

В соответствии со статьей 346.24 НК РФ, налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, форма и порядок заполнения которой утверждена приказом Минфина России от 20.10.2012 № 135-н.

Особенности исчисления налоговой базы при переходе на УСН с иных режимов налогообложения и при переходе с упрощенной системы налогообложения на иные режимы налогообложения установлены статьей 346.25 НК РФ.

Организациями, применявшими общий режим налогообложения и использовавшими при исчислении налога на прибыль метод начислений, при переходе на УСН выполняются следующие правила:

- 1) на дату перехода на УСН в налоговую базу включаются авансы, полученные до перехода на УСН в оплату по договорам, исполнение которых будет после перехода на УСН;
- 2) не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на УСН, если по правилам налогового учета по методу начислений указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;
- 3) расходы, осуществленные после перехода на УСН, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления, если оплата таких расходов была осуществлена до перехода на УСН, либо на дату оплаты, если оплата была осуществлена после перехода организации на УСН;
- 4) не вычитаются из налоговой базы денежные средства, уплаченные после перехода на УСН в оплату расходов организации, если до перехода на УСН такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Организациями, применявшими УСН, при переходе на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль с использованием метода начислений выполняются следующие правила:

- 1) признаются в составе доходов доходы в сумме выручки от реализации товаров в период применения УСН, оплата (частичная) которых не произведена до даты перехода на исчисление

налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления;

- 2) признаются в составе расходов расходы на приобретение в период применения УСН товаров, которые не были оплачены (частично) налогоплательщиком до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления.

На дату перехода на УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на сумму расходов» в налоговом учете отражается остаточная стоимость приобретенных основных средств и нематериальных активов в виде разницы цены приобретения и суммы начисленной амортизации в соответствии с главой 25 НК РФ.

При переходе на УСН с общего режима налогообложения суммы НДС, исчисленные и уплаченные с авансов, полученных до перехода на УСН, подлежат вычету в последнем налоговом периоде до перехода на УСН.

Кроме того, в соответствии с пунктом 3 статьи 170 НК РФ НДС, ранее принятый к вычету, подлежит восстановлению в последнем налоговом периоде по НДС. Восстановленная сумма НДС включается в состав прочих расходов в соответствии со статьей 264 НК РФ при исчислении налога на прибыль.

При переходе с УСН на общий режим налогообложения суммы НДС, предъявленные налогоплательщику, применяющему УСН, при приобретении им товаров, которые не были отнесены к расходам, принимаются к вычету при переходе на общий режим налогообложения. ☺

При переходе на УСН с общего режима налогообложения суммы НДС, исчисленные и уплаченные с авансов, полученных до перехода на УСН, подлежат вычету в последнем налоговом периоде до перехода на УСН.

Единый налог на вмененный доход

Единый налог для отдельных видов деятельности является одним из специальных режимов, предусмотренных статьей 18 НК РФ. Порядок исчисления и уплаты ЕНВД регулируются главой 26.3 НК РФ.

Общие положения и понятия

Система налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности устанавливается Налоговым кодексом РФ и вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов,

законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения (далее в настоящей главе – общий режим налогообложения) и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах (ст. 326.26 НК РФ).

Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга устанавливаются:

- виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, в пределах перечня, установленного пунктом 2 статьи 346.26 НК РФ;
- значения корректирующего коэффициента К2, указанного в статье 346.27 НК РФ.

Уплата организациями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Важно! С 1 июля 2014 года в соответствии с Федеральным законом от 02.04.2014 № 52-ФЗ организации, применяющие ЕНВД, не освобождаются от налога на имущество организаций в отношении объектов недвижимого имущества, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость (письмо Минфина России от 02.06.2014 № 03-05-05-01/26195).

Уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым кодексом РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные

территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Основные понятия, используемые в главе 26.2 НК РФ, даны в статье 346.27 НК РФ:

- **вмененный доход** – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке;
- **базовая доходность** – условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;
- **корректирующие коэффициенты базовой доходности:**

а) **К1** – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, рассчитываемый как произведение коэффициента, применяемого в предшествующем периоде, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем календарном году, который определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Значение К1 на соответствующий год устанавливается Минэкономразвития РФ. На 2014 год он составляет 1,672 (приказ Минэкономразвития РФ от 07.11.2013 № 652).

б) **К2** – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности и иные особенности.

Налогоплательщики

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в которых

Организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно.

введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом (ст. 346.28 НК РФ) и перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход.

Организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно.

Налогоплательщики единого налога вправе перейти на иной режим налогообложения, предусмотренный Налоговым кодексом РФ, со следующего календарного года, если иное не установлено главой 26.3 НК РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на уплату единого налога, обязаны встать на учет в качестве налогоплательщиков единого налога в налоговом органе в порядке, установленном главой 26.3 НК РФ.

Организации или индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на уплату единого налога, подают в налоговые органы в течение пяти дней со дня начала применения системы налогообложения, установленной главой 26.3 НК РФ, заявление о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога.

Виды предпринимательской деятельности, к которым применяется ЕНВД (ст. 346.26 НК РФ):

- 1) оказание бытовых услуг;
- 2) оказание ветеринарных услуг;
- 3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок);
- 5) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;
- 6) розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150

квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

- 7) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;
- 8) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;
- 9) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;
- 10) распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;
- 11) размещение рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств;
- 12) оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 квадратных метров;
- 13) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей;
- 14) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания.

Объект налогообложения, налоговая база и ставки

В соответствии со статьей 346.29 НК РФ, объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц, установленные пунктом 3 статьи 346.29 НК РФ.

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2. Значения корректирующего коэффициента К2 могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

В случае если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя (п. 9 ст. 349.29 НК РФ).


Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации (п. 10 ст. 346.29 НК РФ).

Ставка единого налога – 15 % величины вмененного дохода (ст. 346.31 НК РФ).

Налоговый период. Порядок и сроки уплаты единого налога. Налоговая декларация

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал (ст. 346.30 НК РФ). В соответствии со статьей 346.32 НК РФ уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством Российской Федерации при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 %.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода. 

Значения корректирующего коэффициента К2 могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Налог на имущество организаций

В соответствии со статьей 14 НК РФ, налог на имущество организаций является региональным налогом. Порядок его исчисления и уплаты регулируется главой 30 НК РФ.

Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налогах. Устанавливая

налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, предусмотренных главой 30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога (п. 3 ст. 12 НК РФ).

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога на имущество организаций вправе не устанавливать отчетные периоды.

Законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками (ст. 372 НК РФ).

Налогоплательщики и объекты налогообложения

Налогоплательщиками признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ.

Объектом налогообложения признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Не признаются объектом налогообложения:

- земельные участки и иные объекты природопользования;
- имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;
- объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;
- ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;
- ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;
- космические объекты;
- суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- движимое имущество, принятое с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств.

Налоговая база

Глава 30 НК РФ предусматривает два способа определения налоговой базы:

- среднегодовая остаточная стоимость имущества, за исключением объектов, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость (ст. 375 НК РФ);

- кадастровая стоимость в отношении офисных и торговых центров, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства (ст. 378.2 НК РФ).

Налоговые ставки устанавливаются законодательными актами субъектов РФ в пределах ставок, установленных главой 30 НК РФ (ст. 380 НК РФ). К объектам, в отношении которых налоговая база определяется как среднегодовая остаточная стоимость, налоговые ставки применяются в размере не более 2,2%. К объектам, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, применяются следующие ставки:

- 1) для города федерального значения Москвы: в 2014 году – 1,5%, в 2015 году – 1,7%, в 2016 году и последующие годы – 2%;
- 2) для иных субъектов РФ: в 2014 году – 1,0%, в 2015 году – 1,5%, в 2016 году и последующие годы – 2%.

В случае если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по максимальным ставкам, установленным НК РФ.

Налоговым периодом признается календарный год, отчетными периодами – I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (ст. 379 НК РФ).

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

Определение налоговой базы и расчет налога

Порядок определения налоговой базы установлен статьей 376 НК РФ.

Налоговая база определяется отдельно:

- в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации;
- в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс.

Методика расчета среднегодовой стоимости (за налоговый период) и средней стоимости (за отчетный период) установлена пунктом 4 статьи 376 НК РФ.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Согласно пункту 6 статьи 376 НК РФ, налоговая база уменьшается на сумму законченных капитальных вложений на строительство, реконструкцию и (или) модернизацию вводимых, реконструируемых и (или) модернизируемых судоходных гидротехнических сооружений, расположенных на внутренних водных путях РФ, портовых гидротехнических сооружений, сооружений инфраструктуры воздушного транспорта (за исключением системы централизованной заправки самолетов, космодрома), учтенных в балансовой стоимости данных объектов. Положение указанного пункта не применяется в отношении законченных капитальных вложений, учтенных в балансовой стоимости указанных объектов до 1 января 2010 года.

Налоговые льготы установлены статьей 381 НК РФ и обязательны к применению на всей территории Российской Федерации.

Органы власти субъектов РФ своими законами могут устанавливать льготы дополнительно к тем, которые предусмотрены статьей 381 НК РФ.

Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу установлен статьей 382 НК РФ.

Сумма налога (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в бюджет, российской организацией исчисляется отдельно:

- в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации;
- в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне

местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;

- в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и среднегодовой стоимости имущества, определенной за налоговый период.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной за налоговый период, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.

Приведем пример расчета налоговой базы, т.е. среднегодовой (средней) стоимости имущества и налога (авансовых платежей по налогу).

Методика расчета универсальна. Она применяется и для головной организации, и для обособленных подразделений, и для объектов недвижимости. В нашем примере будет два варианта:

- 1) организация (обособленное подразделение) существует полный календарный год;
- 2) организация (обособленное подразделение) создана (создано) в середине года;

Статьей 379 НК РФ установлено, что налоговым периодом признается календарный год, а отчетными периодами – I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Учитывая, что налоговой базой по налогу на имущество является среднегодовая (то есть средняя за календарный год, а не средняя за период деятельности организации) стоимость имущества организации, при ее определении должно учитываться общее количество месяцев в календарном году.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу устанавливаются законами субъектов РФ (ст. 383 НК РФ).

В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если законом субъекта Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке,

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу устанавливаются законами субъектов РФ.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений.

предусмотренном пунктом 2 статьи 382 НК РФ.

Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных статьей 378.2 НК РФ настоящей статьей, как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- 2) нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;
- 3) объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства.

Уплата налога по местонахождению обособленных подразделений

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ, находящегося на отдельном балансе каждого из них, в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ, на которой расположены эти обособленные подразделения, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период в соответствии со статьей 376 НК РФ в отношении каждого обособленного подразделения (ст. 384 НК РФ).

Уплата налога по недвижимости, находящейся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения

Особенности исчисления и уплаты налога на имущество для организаций, учитывающих на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, установлены в статье 385 НК РФ.

Уплата налога (авансовых платежей по налогу) в таком случае производится в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта РФ, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества, и налоговой базы (1/4 средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период в соответствии со статьей 376 НК РФ, в отношении каждого объекта недвижимого имущества.

В качестве примера можно привести ситуацию, когда на балансе головной организации или на отдельном балансе ее обособленного подразделения числится объект недвижимости, который находится вне местонахождения головной организации и обособленного подразделения. При этом объект недвижимости полностью сдается в аренду под офисы. Налог на имущество по месту нахождения объекта уплачивает организация-арендодатель.

Налоговая декларация по налогу на имущество

Согласно статье 386 НК РФ, по истечении каждого отчетного периода налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы расчеты авансовых платежей по налогу, а по окончании налогового периода – декларацию:

- по своему местонахождению;
- по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;
- по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества.

Налогоплательщики, в соответствии со статьей 83 НК РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган

Остаточная стоимость основных средств по данным бухгалтерского учета приведена в таблице. Ставка налога – 2,2 %.

Остаточная стоимость основных средств по данным бухгалтерского учета.

Дата	Вариант 1	Вариант 2
01.01.2014	26 400	0
01.02.2014	25 200	0
01.03.2014	24 000	0
01.04.2014	757 175	0
01.05.2014	740 350	0
01.06.2014	723 525	0
01.07.2014	706 700	0
01.08.2014	689 875	689 875
01.09.2014	673 050	673 050
01.10.2014	656 225	656 225
01.11.2014	639 400	639 400
01.12.2014	622 575	622 575
31.12.2014	605 750	605 750

Вариант 1: организация (обособленное подразделение) существует полный календарный год.

Определим налоговую базу.

За I квартал средняя стоимость будет равна 208 194 руб. $[(26\ 400\ \text{руб.} + 25\ 200\ \text{руб.} + 24\ 000\ \text{руб.} + 757\ 175\ \text{руб.}) : 4]$.

За I полугодие средняя стоимость составит 429 050 руб. $[(26\ 400\ \text{руб.} + 25\ 200\ \text{руб.} + 24\ 000\ \text{руб.} + 757\ 175\ \text{руб.} + 740\ 350\ \text{руб.} + 723\ 525\ \text{руб.} + 706\ 700\ \text{руб.}) : 7]$.

За девять месяцев средняя стоимость будет равна 502 250 руб. $[(26\ 400\ \text{руб.} + 25\ 200\ \text{руб.} + 24\ 000\ \text{руб.} + 757\ 175\ \text{руб.} + 740\ 350\ \text{руб.} + 723\ 525\ \text{руб.} + 706\ 700\ \text{руб.} + 689\ 875\ \text{руб.} + 673\ 050\ \text{руб.} + 656\ 225\ \text{руб.}) : 10]$.

Среднегодовая стоимость за налоговый период составит 530 017 руб. $[(26\ 400\ \text{руб.} + 25\ 200\ \text{руб.} + 24\ 000\ \text{руб.} + 757\ 175\ \text{руб.} + 740\ 350\ \text{руб.} + 723\ 525\ \text{руб.} + 706\ 700\ \text{руб.} + 689\ 875\ \text{руб.} + 673\ 050\ \text{руб.} + 656\ 225\ \text{руб.} + 639\ 400\ \text{руб.} + 622\ 575\ \text{руб.} + 605\ 750\ \text{руб.}) : 13]$.

Если организация создана (ликвидирована) в течение налогового периода, то в числителе формул расчета средней (среднегодовой) стоимости отражается остаточная стоимость на начало тех месяцев, в которых организация работала, а в знаменателе – количество месяцев в отчетном (налоговом) периоде плюс 1 (то есть те же 4, 7, 10 и 13).

Рассчитаем авансовые платежи по налогу на имущество:

- I квартал – 1145 руб. $[(208\ 194\ \text{руб.} \times 2,2 : 100) : 4]$;

- II квартал – 2360 руб. $[(429\ 050\ \text{руб.} \times 2,2 : 100) : 4]$;

- III квартал – 2762 руб. $[(502\ 250\ \text{руб.} \times 2,2 : 100) : 4]$.

Сумма налога за налоговый период составит 11 660 руб. $(530\ 017\ \text{руб.} \times 2,2\%)$.

Сумма налога к доплате за IV квартал – 5393 руб. $[11\ 660\ \text{руб.} - (1145\ \text{руб.} + 2360\ \text{руб.} + 2762\ \text{руб.})]$.

Вариант 2: организация (обособленное подразделение) создана (создано) в середине года.

За девять месяцев средняя стоимость составит 201 915 руб. $[(0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 689\ 875\ \text{руб.} + 673\ 050\ \text{руб.} + 656\ 225\ \text{руб.}) : 10]$.

За налоговый период среднегодовая стоимость будет равна 298 760 руб. $[(0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 0 + 689\ 875\ \text{руб.} + 673\ 050\ \text{руб.} + 656\ 225\ \text{руб.} + 639\ 400\ \text{руб.} + 622\ 575\ \text{руб.} + 605\ 750\ \text{руб.}) : 13]$.

Авансовые платежи по налогу на имущество за III квартал – 1110 руб. $[(201\ 915\ \text{руб.} \times 2,2 : 100) : 4]$.

Сумма налога за налоговый период – 6573 руб. $(298\ 760\ \text{руб.} \times 2,2\%)$.

Сумма налога к доплате за IV квартал – 5463 руб. $(6573\ \text{руб.} - 1110\ \text{руб.})$.

по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу представляются не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление

Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд) у учредителя доверительного управления.

Имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, подлежит налогообложению у управляющей компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.

Если имущество находится за пределами РФ

В налоговую базу по налогу на имущество организаций включается имущество, находящееся за пределами Российской Федерации.

С 2008 года в главу 30 НК РФ введена статья 386.1 «Устранение двойного налогообложения».


Фактически уплаченные российской организацией за пределами территории РФ в соответствии с законодательством другого государства суммы налога на имущество в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории этого государства, засчитываются при уплате налога в РФ в отношении указанного имущества.

При этом размер засчитываемых сумм налога, выплаченных за пределами территории РФ, не может превышать размер суммы налога, подлежащего уплате этой организацией в Российской Федерации.

Для зачета налога российская организация должна представить в налоговые органы следующие документы:

- заявление на зачет налога;
- документ об уплате налога за пределами территории Российской Федерации, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства.

Указанные документы российская организация представляет в инспекцию по месту нахождения этой организации вместе с налоговой декларацией за налоговый период, в котором был уплачен налог за пределами территории РФ.

Как видим, зачет налога, уплаченного за пределами России, предоставляется только по годовой декларации. 

Зачет налога, уплаченного за пределами России, предоставляется только по годовой декларации.

Транспортный налог

Транспортный налог является региональным налогом. Порядок исчисления и уплаты транспортного налога установлен главой 28 НК РФ.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ, порядок и сроки его уплаты.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования.

Налогоплательщики и объект налогообложения

В соответствии со статьей 358 НК РФ налогоплательщиками являются лица, на которых в законодательном порядке зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Объектом налогообложения, согласно пункту 1 статьи 358 НК РФ, признаются автомобили, мотоциклы,

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств.

мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством России.

Не являются объектом налогообложения (п. 2 ст. 358 НК РФ):

- 1) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- 2) автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;
- 3) промысловые морские и речные суда;
- 4) пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- 5) тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;
- 6) транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;
- 7) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;
- 8) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

- 9) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- 10) морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

Налоговая база и налоговые ставки

В соответствии со статьей 359 НК РФ, налоговая база определяется:

- в отношении транспортных средств, имеющих двигатели (за исключением транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя), – как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;
- в отношении воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя, – как паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы;
- в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, – как валовая вместимость в регистровых тоннах;
- в отношении водных и воздушных транспортных средств, не указанных выше, – как единица транспортного средства.

Статьей 361 НК РФ установлены базовые ставки транспортного налога.

Налоговые ставки, указанные в пункте 1 статьи 361 НК РФ, могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в 10 раз.

Указанное ограничение размера уменьшения налоговых ставок законами субъектов Российской Федерации не применяется в отношении автомобилей легковых с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) до 150 л. с. (до 110,33 кВт) включительно.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса.

Исчисление транспортного налога организация производит самостоятельно исходя из налоговой базы и действующей в регионе ставки налога по данному транспортному средству.

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

В случае если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по налоговым ставкам, установленным НК РФ.

Порядок исчисления и сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей

Исчисление транспортного налога организация производит самостоятельно исходя из налоговой базы и действующей в регионе ставки налога по данному транспортному средству (ст. 362 НК РФ).

Исчисление суммы налога производится с учетом повышающего коэффициента:

- 1,1 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;
- 1,3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;
- 1,5 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;
- 2 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;
- 3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;
- 3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей для целей главы 28 НК РФ утвержден приказом Минпромторга РФ от 28.02.2014 № 316.

Реестр легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. от 28.02.2014 размещен на официальном сайте указанного органа

в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия транспортного средства с регистрации (снятия с учета, исключения из государственного судового реестра и т.д.) в течение налогового (отчетного) периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимается за полный месяц (п. 3. ст. 362 НК РФ).

Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

При этом срок уплаты налога для налогоплательщиков, являющихся организациями, не может быть установлен ранее срока, установленного для представления декларации.

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками, являющимися организациями, не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3 ст. 363.1 НК РФ).

Срок уплаты налога для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами, не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом.



Земельный налог

Земельный налог является местным налогом. На федеральном уровне порядок уплаты земельного налога регулируется главой 31 НК РФ.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Налог устанавливается Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

В городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге налог устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами субъектов Российской Федерации и обязателен к уплате на территориях этих субъектов РФ.

Налогоплательщики и объект налогообложения

Налогоплательщиками земельного налога (ст. 388 НК РФ) признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

В отношении земельных участков, входящих в имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, налогоплательщиками признаются управляющие компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального

образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог.

Не признаются объектом налогообложения:

- земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;
- земельные участки из состава земель лесного фонда;
- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговая база

Налоговой базой является кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК РФ. Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством РФ (ст. 390 НК РФ).

В соответствии со статьей 391 НК РФ налоговая база по земельному налогу определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база в отношении доли земельного участка, расположенного в границах соответствующего муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговая база определяется отдельно в отношении долей в праве общей собственности на земельный участок, в отношении которых налогоплательщиками признаются разные лица либо установлены различные налоговые ставки.

Налогоплательщики-организации и индивидуальные предприниматели определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним (п. 4 ст. 391 НК РФ).

Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении некоторых категорий налогоплательщиков – физических лиц, указанных в пункте 5 статьи 391 НК РФ.

Налоговые ставки и льготы

Согласно статье 394 НК РФ, налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга):

- 1) не выше 0,3 % в отношении земельных участков:
 - отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;
 - занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам

- инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;
- приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;
- 2) в отношении прочих земельных участков налоговые ставки не могут превышать 1,5 %.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

В случае если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), налогообложение производится по налоговым ставкам, установленным Налоговым кодексом РФ.

Налоговые льготы, действующие на всей территории России, установлены статьей 395 НК РФ.

Как уже отмечалось, при установлении налога нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москва и Санкт-Петербург) могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков. Эти льготы применяются в пределах соответствующих муниципальных образований, а также Москвы и Санкт-Петербурга.

Налоговый и отчетные периоды. Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Налоговым периодом является календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются I, II и III кварталы календарного года (ст. 393 НК РФ).

При установлении налога представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) вправе устанавливать отчетный период.

Если отчетные периоды установлены, то суммы авансовых платежей по налогу

по истечении I, II и III кварталов текущего налогового периода определяются как 1/4 соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом (ст. 396 НК РФ).

Налогоплательщики-организации и индивидуальные предприниматели исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно (п. 2. ст. 396 НК РФ).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами (п. 3. ст. 396 НК РФ).

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента. Коэффициент определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

Органы, осуществляющие кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, представляют информацию в налоговые органы в соответствии с п. 4 ст. 85 НК РФ.

Органы, осуществляющие кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, ежегодно до 1 февраля года, являющегося налоговым периодом, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения сведения о земельных

участках, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 Кодекса, по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу. Налоговая декларация

Земельный налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) (ст. 397 НК РФ).


В течение налогового периода налогоплательщики (организации или индивидуальные предприниматели) уплачивают авансовые платежи по налогу, если нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики (организации или индивидуальные предприниматели) уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном п. 5 ст. 396 НК РФ.

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками-организациями в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК РФ.

Налогоплательщики-организации в отношении земельных участков, принадлежащих им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования и используемых (предназначенных для использования) в предпринимательской деятельности, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по земельному налогу.

Налоговые декларации представляют не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Расчеты авансовых платежей по земельному налогу в налоговый орган не представляются. 

Расчеты авансовых платежей по земельному налогу в налоговый орган не представляются.

УДК 336.226.13

Новые подходы в налогообложении прибыли организаций

New approaches to taxation profit organizations

Татьяна Александровна Журавлева, *Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва*
 докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры «Налоговое консультирование»
Tatiana A. Zhuravleva, *Financial University under the Government of the Russian Federation, Russia, Moscow*
 doctor (economic sciences), Professor, Professor of the Department "Tax advice"
 Zhuravleva_orel@mail.ru

Наталья Александровна Горохова, *Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва*
 канд. экон. наук, доцент кафедры «Налоговое консультирование»
Natalia A. Gorokhova, *Financial University under the Government of the Russian Federation, Russia, Moscow*
 candidate (economic sciences), associate Professor of the Department "Tax advice"
 natali328@yandex.ru
 117186, Россия, Москва, ул. Нагорная, д. 40, кв. 57. Тел. 8 (499) 277-39-42.
 Ap. 57, 40, Nagornaya st., Moscow, Russia, 117186. Phone 8 (499) 277-39-42.

Данная статья посвящена формированию нового подхода к налогообложению прибыли организаций с целью стимулирования инвестиционной активности в экономике России. В статье определен и анализируется возможный подход по применению налоговых стимулов в виде дифференциации ставок по налогу на прибыль организаций для активизации инвестиций в технологическую модернизацию экономики России в ее структурном разрезе. Результативность проводимой инвестиционной политики во многом зависит от эффективности предлагаемых инструментов налогового стимулирования хозяйствующих субъектов, а также от их адекватности социально-экономическому развитию страны.

This article is devoted to the formation of a new approach to taxation profit organizations with the aim of stimulating investment activity in the Russian economy. The article identifies and examines a possible approach for the application of tax incentives in the form of differentiation rates on tax on profit of organizations to boost investment in the technological modernization of the Russian economy in its structural context. The effectiveness of FDI policy is largely dependent upon the effectiveness of the proposed tools tax incentives for business entities, as well as their adequacy socio-economic development of the country.

Ключевые слова: экономический рост; налоговое стимулирование; инвестиции; мультипликатор; технологическая модернизация; инвестиционная активность; налог на прибыль организаций; дифференциация ставок.

Keywords: economic growth; tax incentives; investment; multiplier; technological modernization; investment activity; the tax on profit of organizations; the differentiation of the rates.

Значение инвестиций в российской экономике

Экономический подъем российской экономики и перспективы качественного экономического роста в сложный для России период с учетом обострения внешнеэкономических отношений в значительной степени связаны с усилением инновационно-инвестиционной составляющей социально-экономического развития. Новое качество экономического роста на базе смещения приоритетов в структуре экономики и ухода от сырьевой составляющей может быть обеспечено с помощью притока дополнительных инвестиций на базе применения высокопроизводительных наукоемких тех-

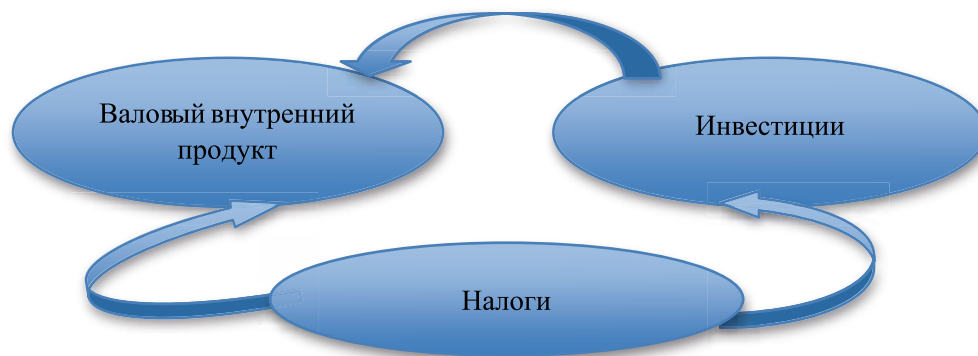


Рис. 1 Воздействие налогов на инвестиции и ВВП в национальной экономике [1, с. 59]

нологий, конкурентных с зарубежными аналогами.

Инвестиции – это особая форма вложения ресурсов в производственную сферу, включая расходы на технологическую модернизацию. Предложение инвестиций увеличивается с ростом доходов в обществе, так как доля дохода, направляемая на потребление, уменьшается, а потенциально возможное потребление индивида ограничивается его физическими возможностями. Изменение объема инвестиций ведет к изменению объемов производства через мультипликационный эффект.

Эффект многоступенчатой мультипликации

Мультипликатор инвестиций – это соотношение изменений в валовом внутреннем продукте (ВВП) от изменения в сумме вложенных инвестиций. Следует отметить, что эффект мультипликации может проявляться в двух направлениях и не быть равнозначным: незначительное увеличение инвестиций может дать существенный прирост валового внутреннего продукта и, наоборот, небольшое снижение инвестиционных вложений может привести к значительному сокращению произведенного продукта.

Эффект сложной многоступенчатой мультипликации представлен на рис. 1.

Как видно из представленного рисунка, между такими факторами, как «инвестиции» и «ВВП», проявляется эффект мультипликации: снижение инвестиций → снижение ВВП; рост инвестиций → увеличение объемов ВВП.

Эффект мультипликации также характерен и для таких факторов, как налоги и валовый внутренний продукт: рост налогов → снижение ВВП; снижение налогов → увеличение объемов ВВП.

Расчет эффекта налоговой мультипликации

Рассмотрим мультипликационный эффект от изменения налогообложения и возможности определения качественного состояния экономического развития страны, описанный в работах экономистов¹.

Если произошло снижение налоговой ставки, то налоговые отчисления (Н) снижаются на ΔH , соответственно, располагаемый доход после выплаты налогов (D') возрастает на величину ΔH :

$$D = Y - H, (1)$$

$$D' = D + \Delta H, (2)$$

где Y – объем производства.

Мультипликатор, выражающий изменение уровня дохода в результате государственных расходов, можно представить формулой:

$$m = \frac{-b}{1-b}, (3)$$

где b – предельная склонность к потреблению. Предельная склонность к потреблению определяется по формуле (4):

$$\text{Предельная склонность к потреблению (b)} = \frac{\text{изменение в потреблении}}{\text{изменение в доходе (ВВП, HD)}}. (4)$$

Потребительские расходы за счет снижения налогов соответственно увеличиваются на величину $\Delta H \times b$, что сдвигает вверх кривую планируемых

¹См. Кейнс Дж. *Общая теория занятости, процента и денег* // Антология экономической классики т. 1, 2). – М.: Экономика, 1991; Агапова Т.А., Серегина С.Ф. *Макроэкономика: учебник / под. общ. ред. проф. д.э.н. Сидоровича А. В.* – М.: МГУ им. М.В. Ломоносова, изд – «ДИС», 1997; Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. *Экономика. Пер. с английского.* – М.: Дело, 1993.

расходов и увеличивает равновесный объем производства с Y_1 до Y_2 на величину:

$$\Delta Y = -\frac{\Delta H \cdot b}{1-b}, (5)$$

Путем преобразований получим формулу мультипликатора налогов:

$$\frac{\Delta Y}{\Delta H} = \frac{-b}{1-b}, (6)$$

Механизм налогового мультипликатора связан с многократной «ступенчатой» реакцией потребления на однократное изменение налогов, схема которого представлена на рис. 2.

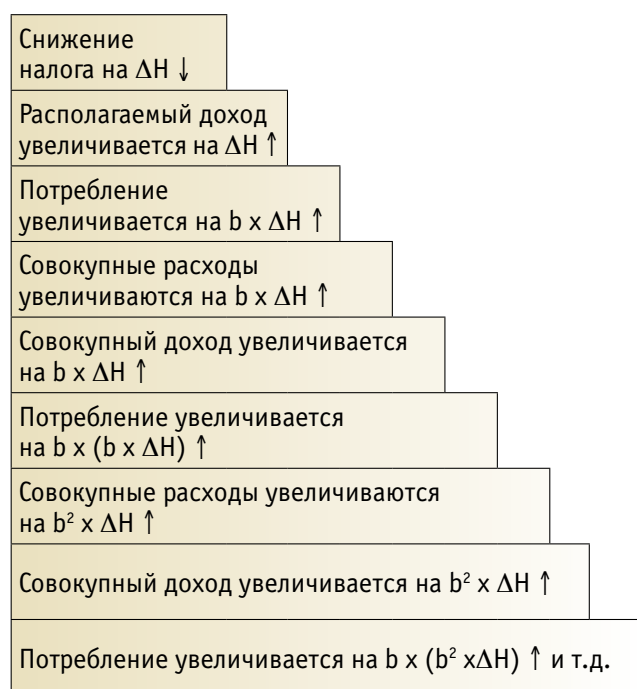


Рис. 2. Ступенчатая реакция механизма налоговой мультипликации [2, с. 167]

В качестве примера, приведем расчет налогового мультипликатора, а также экономического эффекта от его применения в зависимости от имеющихся статистических данных Российской Федерации [2, с. 173].

Если принять, что в 2004 году предельная склонность к потреблению (b) = 0,625, а налоговые платежи составили 3 742 млрд руб., то снижение налогов, например, на 374,2 млрд руб. (10%), может дать прирост объема валового продукта, согласно формуле (6), на 623,7 млрд руб. к полученным результатам [2, с. 173]:

$$\Delta y_{2004} = 374,2 \delta 0,625 : (1 - 0,625) = 623,7 \text{ млрд руб.}$$

Это означает, что в данном случае за счет снижения налогов будет обеспечен прирост объема ВВП в 1,7 раза.

Если в 2005 году $b = 0,648$, а налоговые платежи составили 4 606,5 млрд руб., то снижение налогов, например, на 460,6 млрд руб. (10%) может дать прирост объема валового продукта на 847,9 млрд руб. к полученным результатам [2, с. 173]:

$$\Delta y_{2005} = 460,6 \delta 0,648 : (1 - 0,648) = 847,9 \text{ млрд руб.}$$

Это означает, что в данном случае за счет снижения налогов будет обеспечен прирост объема ВВП в 1,8 раза больше, чем снижение налогов.

Таким образом, на объем ВВП за счет инвестиций и налогов оказывает влияние сложный мультипликатор, в котором проявляется влияние нескольких факторов.

Кроме того, следует обратить внимание на тот факт, что снижение налогов позволяет высвободить дополнительные средства у субъектов экономики, что в свою очередь определяет увеличивающийся объем инвестиций и инвестиционную активность в экономике.

Инвестиционная активность и ее реализация на практике

Инвестиционная активность – это степень участия организаций в осуществлении инвестиционной деятельности как в целом, так и по отдельным видам экономической деятельности, объектам вложений, источникам инвестирования в течение определенного периода времени. Уровень инвестиционной активности организаций определяется как отношение числа организаций, осуществлявших инвестиционные вложения, к общему числу обследованных за определенный период времени организаций.

Для инициирования инвестиционной активности в России нужны согласованные меры по обеспечению благоприятных макроэкономических условий, созданию предпосылок для предложения производственных инвестиций, совершенствованию механизмов трансформации сбережений в инвестиции, пресечению всех форм оттока капитала.

При формировании инвестиционного предложения должны быть созданы каналы и развернуты механизмы организации притока капитала в производственную сферу. В настоящее время из возможных источников притока производственных инвестиций действуют такие, как:

- собственные средства предприятий (прибыль и накопленные амортизационные отчисления);
- привлеченные средства в виде кредитов банков и заемных средств других организаций.

Однако с 1995 до 2010 года в российской экономике доля собственного участия организаций в финансировании основного капитала снизилась с 49% до 41%, то есть на 8 процентных пунктов,

что замещается в свою очередь привлеченными средствами, прирост которых за аналогичный период составил также 8 % [3, с. 659]. Данный факт свидетельствует о том, что у хозяйствующих субъектов нет должного объема свободных ресурсов для осуществления инвестиционных вложений.

Уровень бюджетного финансирования основных средств с 1995 года по 2010 год также снизился с 21,8 % до 19,5 %, что произошло по таким каналам финансирования, как [3, с. 659]:

- федеральный бюджет Российской Федерации – на 0,1 %;
- по бюджетам субъектов Российской Федерации – на 2,1 %.

Низкая инвестиционная активность хозяйствующих субъектов за счет собственных средств во многом обусловлена ограниченными возможностями внутренних накоплений (особенно частных инвесторов), а также кризисным обесцениванием основного капитала экономики. Норма валового накопления основного капитала в России находится в диапазоне 17,9 % (2002 год) до 21,6 % (2009 год) с прослеживающимся положительным трендом на 3,7 % [3, с. 320]. Однако этого совсем недостаточно для увеличения инвестиционного финансирования организаций за счет собственных средств. Общий фон валового накопления должен быть не ниже 15 % ВВП. В Японии этот показатель превышал 30 % ВВП [2, с. 435].

В немалой степени низкая инвестиционная активность связана с действиями государства. Так, начиная с 2003 года за счет профицита бюджета в Российской Федерации был создан стабилизационный фонд, за счет которого было возможно предотвратить негативные процессы в экономике. Этого не было сделано, так как средства внутреннего российского фонда вкладывались в ценные бумаги иностранных государств, что способствовало развитию экономики именно этих государств. Впоследствии средства фонда были использованы в качестве мер антикризисной поддержки российской экономики в связи с мировым финансовым кризисом 2008 года.

В политике Правительства Российской Федерации по налоговому стимулированию деловой и инвестиционной активности в 1992 – 2001 годы преобладала склонность к предоставлению широкомасштабных льгот, но начиная с 2001 года, наоборот, происходит отказ от применения льгот или сужение сферы применения налогового стимулирования посредством применения льгот. Например, согласно «Основным направлениям налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» было внесено предложение о «регулярном проведении анализа востребованности и практики администрирования установленных

механизмов налогового стимулирования и налоговых льгот» [4].

По итогам проведенного анализа налоговой отчетности в органах ФНС России за 2009 год общее количество рассматриваемых налоговых стимулирующих механизмов (преференций) составляет 191 пункт, в том числе по налогу на прибыль организаций – 60, по налогу на добавленную стоимость – 80, по налогу на имущество – 20, по земельному налогу – 16, по налогу на добычу полезных ископаемых – 12 и по сборам за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов – 3 [5].

В «Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» по итогам 2010 года отмечалось, что на инвестиционную деятельность были выделены средства в сумме 354 млрд руб. в виде:

- а) амортизационной премии по налогу на прибыль организаций в размере 10 и 30 % (разовое снижение налоговой базы по налогу на прибыль организаций до начала амортизации основных средств) в сумме 112 млрд руб.;
- б) налоговых каникул по налогу на добычу полезных ископаемых для добывающих компаний в отношении новых месторождений и при добыче сверхвязкой нефти и ряду других в сумме 176 млрд руб.;
- в) предоставления отдельным категориям налогоплательщиков пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации в сумме 51 млрд руб.;
- г) ускоренной амортизации по налогу на прибыль организаций для некоторых видов амортизируемого имущества в сумме 15 млрд руб.

Принятие решений по вопросам сохранения тех или иных льгот различной целевой направленности, включая инвестиционные цели, а также введения новых необходимо осуществлять по результатам анализа практики их применения, администрирования, а также с учетом результативности для экономики.

Роль категории «прибыль» для субъектов экономики

В системе рыночных отношений доход (прибыль) субъектов экономики является основным стимулом предпринимательской и инвестиционной деятельности как отдельных хозяйствующих субъектов, так и отраслей и экономики в целом.

Категория «прибыль» играет важную роль не только для субъектов хозяйствования с позиций наличия собственных финансовых ресурсов, а значит, разветвления (или сокращения) собственного бизнеса, но и в качестве источника социально-экономической динамики государства. В данном случае речь идет об удельном весе

прибыли (сальдированного финансового результата) в структуре ВВП.

Возможна ситуация, при которой сравнение темпов роста этого важнейшего макроэкономического показателя дает основания для признания темпов роста двух экономических систем совпадающими. Однако при сопоставлении удельного веса прибыли, остающейся в распоряжении субъектов хозяйствования, в национальном продукте может быть обнаружено серьезное различие, на основании которого можно сделать выводы о том, что экономический потенциал страны, в которой такая доля выше, очевидно, более высок, поскольку финансовая устойчивость, гибкость промышленного производства способность преодолеть спад экономической конъюнктуры, инвестиционный потенциал и многие другие показатели, характеризующие перспективы экономической системы – это характеристика производной рентабельности экономики. Таким образом, в области извлечения прибыли сконцентрированы интересы, как на микро-, так и на макроуровне в государстве.

Для реализации экономических интересов хозяйствующих субъектов система налогообложения должна быть построена с учетом рентабельности осуществляемой деятельности и себестоимости производимых товаров, работ, услуг. Это дает возможность учитывать условия, в которых действуют предприятия, а также гарантировать минимально необходимую сумму прибыли для предприятий (организаций), за счет которой они смогут развиваться. Причем, базируясь на показателях рентабельности деятельности организаций, следует определять рентабельность активов субъектов экономики, то есть прибыль от реализации к среднегодовой стоимости основных и оборотных средств предприятия (с учетом возможных убытков), что дает возможность учитывать имущественную базу организаций, необходимую для производства продукции в различных секторах экономики.

Давая оценку рентабельности активов организаций по видам экономической деятельности, сложившуюся в общероссийском масштабе, следует отметить, что средняя рентабельность активов организаций в экономике России в 2009–2011 годах составила 6,233 %. Также можно сказать, что на значение данного показателя отрицательное влияние оказала низкая рентабельность в 2009 году (5,5 %). Это вызвано негативным влиянием мирового финансового кризиса как на российскую экономику в целом, так и на хозяйствующих субъектов в отдельности [1, с. 60]. При этом в структуре промышленности по видам экономической деятельности аналогичный показатель отличается от среднего (медианного) значения.

В этой связи мы полагаем, что существующий механизм налогообложения прибыли организаций требует существенной корректировки, так как применяемая система налогообложения прибыли абсолютно индифферентна к отраслевой специфике, а также не способна учитывать уровень рентабельности налогоплательщиков.

Новый подход к системе налогообложения прибыли организаций с учетом роста инвестиционной активности

Разработанная нами методика определения ступенчатой системы установления ставок по налогу на прибыль организаций позволяет учитывать обозначенные недостатки. Приведем возможный алгоритм определения ставок налога на прибыль организаций с учетом отраслевой специфики их деятельности в табл. 1.

В данной таблице отражены среднемедианные значения рентабельности активов предприятий по видам экономической деятельности в экономике России. При этом выделены отдельно такие сферы, как «добыча полезных ископаемых, включая уголь, нефть и природный газ», а также «добыча полезных ископаемых кроме топливно-энергетических», а также экспортноориентированные отрасли (например, металлургическое производство).

Затем приведены такие показатели, как «сальдированный финансовый результат предприятий», «действующая ставка налога на прибыль организаций (в соответствии с Налоговым кодексом РФ)» и, соответственно, «сумма налога, рассчитанная в соответствии с утвержденной ставкой», а также «сумма прибыли организаций, остающаяся в распоряжении после уплаты налога на прибыль организаций».

Далее в таблице определяется расчетная ставка налога на прибыль организаций, которая учитывает отношение среднего значения показателя рентабельности активов по видам экономической деятельности к медианному значению в среднем по экономике.

Затем приводятся рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций, ориентированные на расчетную ставку, но с некоторым округлением с целью дифференциации ставок рассматриваемого налога. Кроме того, следует учесть наличие теневых оборотов для отдельных видов деятельности в экономике России. Особенно это относится к сфере розничной торговли, общественного питания, а также финансовому сектору страны (кредитные и страховые организации), операциям с недвижимым имуществом. Для данных сфер считаем значение показателя рентабельности активов несколько заниженным, поэтому предлагаем оставить ставку налога на прибыль организаций на уровне фактически

Таблица 1. Дифференцированные ставки налога на прибыль организаций по видам экономической деятельности [1, с. 63]

Рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций, %	Отличие показателя рентабельности активов от среднего значения данного показателя по экономике	Виды экономической деятельности
10	Меньше в 2 раза	- производство машин; - производство и распределение электроэнергии; - строительство; - образование; - здравоохранение и предоставление социальных услуг; - сельское хозяйство
20	Равен среднему значению в экономике	- обрабатывающие производства (в том числе металлургическое производство); - транспорт и связь; - финансовая деятельность; - операции с недвижимым имуществом
25	Больше в 1,2-1,3 раза	- оптовая и розничная торговля
35	Больше в 1,8-2,0 раза	- добыча топливно-энергетических ресурсов

установленной в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

В качестве подтверждения отмеченных фактов можно привести пример по Воронежской области. Так, в 2007 году общая сумма убытков по региону у хозяйствующих субъектов составила 4,3 млрд руб., при том что 80 % этих убытков пришлось на 65 предприятий. Относительно сферы деятельности этих предприятий следует заметить, что это были субъекты из сферы торговли (крупные гипермаркеты) и личного жилищного строительства, рентабельность деятельности которых довольно высокая [6, с. 3].

Далее производятся расчеты налога на прибыль организаций по рекомендуемым ставкам налога по видам экономической деятельности, а также сумм прибыли организаций, остающейся в их распоряжении после уплаты данного налога. Для подтверждения полученного результата в табл. 2 приведена строка 12, где отражен возможный экономический эффект от рекомендуемой дифференциации налога на прибыль организаций.

Подводя итог произведенным расчетам, следует отметить, что снижение ставки в 2 раза (до 10 %) рекомендуется для таких сфер, как производство машин, производство и распределение электроэнергии, строительство, образование, здравоохранение и предоставление социальных услуг, сельское хозяйство, что позволит обеспечить для этих видов деятельности приток дополнительного объема чистой прибыли организаций.

Оставить ставку на уровне 20 % рекомендуется для таких видов деятельности, как обрабатывающие производства (в том числе металлургическое производство), транспорт и связь, финансовая деятельность, операции с недвижимым имуществом.

Повышение ставки до 25 % рекомендуется для такого вида деятельности, как оптовая и розничная торговля, где наблюдаются значительные теневые обороты и данная сфера деятельности является предпочтительной для занятия подобным бизнесом с точки зрения сокрытия дохода (прибыли). Рентабельность активов для сферы обращения равна 8,233 %, что всего лишь на 2,0 % больше общероссийского показателя по экономике в целом.

Вызывает вопрос тот факт, что рассматривая распределение организаций в структуре экономики Российской Федерации, нельзя не обратить внимание на то, что создается организаций больше именно в этой сфере в надежде на быструю окупаемость вложенных средств и высокую рентабельность деятельности. Например, в сфере «обрабатывающих производств» сосредоточено от 8,3 % предприятий (2010–2011 годы) до 10,0 % (2005 год), а в такой сфере, как «торговля, ремонт автотранспорта», – от 37,0 % (2010–2011 годы) до 38,4 % (2005 год) [7, с. 355]. Повышение суммы налога на прибыль, рассчитываемой в соответствии с рекомендуемой ставкой налога, ведет к снижению прибыли в распоряжении хозяйствующих субъектов в сфере торговли и общественного питания на 74930 млн руб.

Более высокая ставка (35 %) может быть установлена в сфере добычи топливно-энергетических ресурсов, что ведет к сокращению прибыли в распоряжении организаций соответственно на 166640 млн руб.


Итогом предлагаемой нами методики по дифференциации ставок налога на прибыль организаций станет получение дополнительной чистой прибыли для отдельных видов деятельности, а для некоторых отраслей (добыча

Таблица 2. Алгоритм определения ставок налога на прибыль организаций (на основании среднеарифметических данных по экономике России за 2009-2011 годы)

Показатель	Показатели													
	Всего	В том числе добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	Обрабатывающие производства	В том числе металлургическое производство	Производство машин и оборудования	Производство и распределение электроэнергии, газа и тепла	Строительство	Оптовая и розничная торговля	Транспорт и связь	Финансовая деятельность	Операции с недвижимым имуществом	Образование	Здравоохранение и предоставление социальных услуг	Сельское хозяйство
1. Рентабельность активов, %	6,233	11,067	7,567	6,633	3,167	2,633	2,233	8,233	4,867	4,000	2,767	3,933	3,033	3,233
2. Отклонение показателя «Рентабельность активов, в % от средней величины по экономике»	-	+4,834	+1,334	+0,4	-3,066	-3,6	-4,0	+2,0	-1,366	-2,233	-3,466	-2,3	-3,2	-3,0
3. Темп роста показателя рентабельности к среднему значению по экономике, %	-	177,6	121,4	106,4	51,0	42,0	36,0	132,1	78,0	64,0	44,0	63,0	49,0	51,9
4. Сальдированный финансовый результат, млн руб.	5 967 244	1 110 931	1 598 820	282 453	31 571	190 917	195 218	1 498 605	632 590	177 721	291 231	2 621	24 206	70 711
5. Ставка налога на прибыль организаций в соответствии с НК РФ, %	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
6. Сумма налога на прибыль от действующей ставки налога на прибыль, млн руб.	1 193 449	222 186	319 764	56 491	6 314	38 183	39 044	299 721	126 518	35 544	58 246	524	4 041	14 142
7. Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, млн руб.	4 773 795	888 745	1 279 056	225 962	25 257	152 734	156 174	1 198 884	506 072	142 177	232 985	2 097	20 165	56 569
8. Расчетная ставка налога на прибыль с учетом рентабельности активов (п. 5 х п. 3/100), %	20	35,5	24	21	10	8,5	8,5	26	16	13	8,9	12,6	9,7	10,4
9. Рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций	20	35	20	20	10	10	10	25	20	20	20	10	10	10
10. Сумма налога на прибыль организаций, с учетом рекомендуемой ставки налога на прибыль (п. 4 х п. 8/100), млн руб.	1 193 449	388 826	319 764	56 491	3 157	19 092	19 522	374 651	126 518	177 721	291 231	262	2 421	7 071
11. Сумма прибыли, остающейся в распоряжении предприятия при применении расчетной ставки (п. 4 - п. 10), млн руб.	4 773 795	722 105	1 279 056	225 962	28 414	171 825	175 696	1 123 954	506 072	142 177	232 985	2 359	21 785	63 640
12. Экономия средств (+/-) (п. 7 - п. 11), млн руб.	0	-166 640	0	0	+3157	+19 091	+19 522	-74 930	0	0	0	+262	+2 420	+7 071

топливно-энергетических ресурсов) и сферы обращения (розничной торговли и общественного питания) чистая прибыль хозяйствующих субъектов, согласно полученным данным должна сократиться.

Предлагаемая методика, ориентированная на дифференцированный подход в налогообложении прибыли с учетом инвестиционной активности субъектов экономики, позволит высвободить дополнительные денежные ресурсы для улучшения инвестиционного климата в российской экономике в период, когда приток

зарубежных инвестиций ввиду принятых санкций Евросоюза, США и других стран приостановлен. В настоящее время в теории и практике российской действительности большое значение имеют комплексные исследования возможностей налогового регулирования с учетом новых условий его проявления, так как еще нет целостного представления о потенциале системы налогообложения и механизме воздействия на социально-экономические процессы в обществе, что во многом сказывается на уровне эффективности и самой налоговой системы в России. 

Библиографический список:

1. Журавлева Т.А. Совершенствование налогообложения прибыли организаций с учетом рентабельности активов // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – №3. – С. 58–63.
2. Журавлева Т.А. Методология функционирования механизма налогового регулирования на федеральном и региональном уровнях: диссертация на соиск. степени докт. экон. наук. – М., 2008. – С. 510.
3. Российский статистический ежегодник: стат. сб. / Росстат. – М., 2011.
4. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов [Электронный ресурс] // Министерство финансов РФ: сайт. – URL: minfin.ru/common/img/uploaded/library/2011/07/03.08.2011_ONNP_-pravki_v_sootv_s_zamech_TIV-zavizir_SHatalovym.doc (дата обращения 20.10.2014).
5. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов [Электронный ресурс] // Министерство финансов РФ: сайт. – URL: minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/06/ONNP_2013-06-05.pdf (дата обращения 20.10.2014).
6. Искусственно созданные убытки на эффективно работающих предприятиях парализуют сборы налога на прибыль // Экономика и жизнь – Черноземье. – 2008. – № 15. – С. 3.
7. Российский статистический сборник: стат.сб. / Росстат. – М., 2012.

References:

1. Zhuravleva T.A. Sovershenstvovanie nalogooblozheniya pribyili organizatsiy s uchetom rentabel'nosti aktivov [Improvement tax profit organizations, taking into account the profitability of the assets] // Ekonomika. Nalogi. Pravo. – 2014. – № 3. – P. 58-63 (in Russian).
2. Zhuravleva T.A. Metodologiya funktsionirovaniya mehanizma nalogovogo regulirovaniya na federal'nom i regional'nom urovnyah [Methodology of the mechanism of tax regulation at the Federal and regional levels]: dissert. in candidacy for a degree doctor (economic sciences). – M., 2008.- P. 510 (in Russian).
3. Rossiyskiy statisticheskiy ezhegodnik [Russian statistical Yearbook] / Rosstat. – M., 2011 (in Russian).
4. Osnovnyie napravleniya nalogovoy politiki Rossiyskoy Federatsii na 2012 god i na planovyy period 2013 i 2014 godov [Main directions of tax policy of the Russian Federation for 2012 and the planned period 2013 and 2014]. Available at: minfin.ru/common/img/uploaded/library/2011/07/03.08.2011_ONNP_-pravki_v_sootv_s_zamech_TIV-zavizir_SHatalovym.doc (in Russian).
5. Osnovnyie napravleniya nalogovoy politiki Rossiyskoy Federatsii na 2013 god i na planovyy period 2014 i 2015 godov [Main directions of tax policy of the Russian Federation for 2013 and the planning period of 2014 and 2015]. Available at: minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/06/ONNP_2013-06-05.pdf (in Russian).
6. Iskusstvenno sozdannyye ubyitki na effektivno rabotayuschih predpriyatiyah paralizuyut sboryi naloga na pribyil' [Artificially created losses for effectively operating companies paralyze dues of income tax] // Ekonomika i jizn' – Chernozem'e. – 2008. – № 15. – P. 3 (in Russian).
7. Rossiyskiy statisticheskiy sbornik [Russian statistical Yearbook] / Rosstat. – M., 2012 (in Russian).

УДК 657.1.012.1

Учетные функции в системе стратегического управления многопрофильных бизнес-структур

Functions of accounting in strategic management system of multi-business structures

Екатерина Федоровна Безценная, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону
аспирантка кафедры бухгалтерского учета

Ekaterina F. Beztsennaya, Rostov State University of Economics, Russia, Rostov-on-Don
graduate student of the Department of Accounting

e-mail: beztsennaya@mail.ru

344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Б.Садовая, д. 69. Тел. +7 (909) 425-36-69.
69, B. Sadovaya st., Rostov-on-Don, Russia, 344002. Phone +7 (909) 425-36-69

В связи с активным укрупнением бизнеса и объединением его в многопрофильные коммерческие структуры для топ-менеджеров становится необходимой выработка стратегии развития компании, ориентированной на долгосрочную перспективу. Учетная информация призвана содействовать разработке и внедрению деловой стратегии компании, а общая система учета в многопрофильных бизнес-структурах, имеющая стратегическую ориентацию, является фундаментом эффективной финансово-хозяйственной деятельности компании. В работе определены роль и место учета в системе стратегического управления, дана характеристика содержания учетных функций в системе стратегического управления, сделан вывод о необходимости построения эффективной системы учета, включающей методы и приемы стратегического управленческого учета, для выработки эффективной стратегии и принятия стратегического управленческого решения.

Due to the active integration of business and combining it into multiple businesses, it becomes necessary for top managers to develop a strategy of company's development, focused on the long term. Accounting information is intended to facilitate the development and implementation of business strategy. Total accounting system in multi-business structures, which has a strategic orientation is the foundation of effective financial and economic activity of the company. The article defines the role and place of accounting in the strategic management and describes the content of accounting functions in the system of strategic management, concluded the need to build an effective system of accounting, including the methods and techniques of strategic management accounting for developing an effective strategy and for the adoption of strategic management decisions.

Ключевые слова: стратегия; стратегическое управление; стратегический управленческий учет; цепочка ценностей; учетные функции; группа компаний.

Keywords: strategy; strategic management; strategic management accounting; value chain; accounting functions; a group of companies.

Отличительными чертами современного бизнеса являются его укрупнение и глобализация, сопровождающиеся усложнением задач управления и повышением необходимости своевременного принятия экономически обоснованных решений в условиях изменчивой внешней среды. Формирование и укрепление позиций корпоративного бизнеса – одна из первостепенных задач и важнейших тенденций развития современной экономики. С учетом специфики развития рыночных отношений для российской экономики характерно расширение масштабов бизнеса путем слияния и (или) объединения организаций в многопрофильные коммерческие структуры – группы компаний.

Кроме того, в последние десятилетия особое внимание топ-менеджеров и собственников бизнеса сконцентрировано на роли и значении стратегического управления, позволяющего компаниям выживать и завоевывать свою нишу на рынке в конкурентной борьбе на долгосрочную перспективу. Все компании в условиях жесткой конкуренции, быстро и часто меняющейся ситуации должны не только контролировать внутреннее состояние дел в организации, но и выработать стратегию долгосрочного развития, которая позволяла бы им своевременно адаптироваться к изменениям, происходящим в их окружении.

Не так давно многие организации могли успешно функционировать, обращая внимание в основном на оперативную работу, на внутренние проблемы, связанные с ростом эффективности использования ресурсов в текущей деятельности. Не занижая роль необходимости рационального использования потенциала фирмы в текущей деятельности, исключительно важным сейчас становится осуществление такого управления, которое обеспечивает быструю реакцию организации к меняющейся внешней среде.

Ускорение изменений в окружающей среде, развитие информационных сетей, делающих возможным молниеносное распространение и получение информации, возрастание конкуренции за ресурсы, появление новых запросов и изменение позиции потребителя, появление новых, зачастую совершенно неожиданных возможностей для осуществления бизнеса, широкая доступность современных технологий, изменение роли человеческих ресурсов, появление многопрофильных бизнес-структур, а также ряд других факторов привели к резкому возрастанию значения стратегического управления.

Важной характеристикой многопрофильной структуры являются ее цели, структурированные по стратегическим векторам развития бизнеса. Соответственно структура управления многопрофильного предприятия должна быть построена так, чтобы в максимальной степени способствовать достижению целей, зафиксированных в процессе стратегического управления.

Не существует стратегии, единой для всех компаний, как и не существует единого универсального стратегического управления. Каждая организация уникальна в своем роде, и процесс определения и разработки стратегии для каждой фирмы неповторим, так как зависит от ряда внешних и внутренних факторов. Тем

не менее, рассматривая группу компаний как единое целое, необходима выработка как общей стратегии, так и стратегии для каждой дочерней компании, преследующей в итоге общую цель и встраиваемой в единую стратегию группы.

Существует набор основополагающих принципов и особенностей стратегического управления, знание и применение которых позволяет более эффективно осуществлять управление.

Понятие стратегии как обобщающей модели действий, необходимых для достижения поставленных целей, вошло в число управленческих терминов, когда проблема реагирования организации на неожиданные изменения во внешней среде приобрела большое значение. Одной из ключевых составляющих системы стратегического управления является выбор стратегии компании и ее реализация.

Термин «стратегия» (от греч. *stratis* – войско + *ago* – веду или *strategos* – искусство генерала) взят из военного лексикона, где он обозначает планирование и проведение в жизнь политики страны или военнополитического союза государств с использованием всех доступных средств [11].

На сегодняшний день в отечественной и зарубежной литературе существует множество мнений в отношении определения сущности стратегии. В табл. 1 приведены наиболее популярные из них.

Как видно из таблицы, большинство из приведенных понятий сводится к следующему:

- фокусом стратегии является определение конечной цели управления и определение на качественном уровне путей достижения этой цели;
- определение стратегии вырабатывается на основе больших массивов информации о внутренней структуре, внешнем окружении и результатов аналитических исследований данной информации;
- стратегия является основой деятельности компании;
- в рамках стратегии определяются приоритеты развития организации и основные направления деятельности;
- неверный выбор стратегии, равно как и неверная реализация правильно выбранной стратегии представляют собой угрозу для самого существования управляемой компании.

Таким образом, на основе полученных данных можно сказать, что стратегия – это согласованная собственниками и руководителями организации система долгосрочных целей ее развития и путей их достижения (мероприятий, проектов и программ) [21].

Итак, каждая компания в процессе своей деятельности придерживается определенной стратегии поведения, и это не зависит от того, в какое время и при каких условиях она функционирует.

В связи с изменениями во внешней среде деятельности компаний в начале 1970-х годов для разграничения текущего управления компанией на оперативном уровне и управления, осуществляющегося на высшем уровне, в экономике вводится термин «стратегическое управление». Суть данного понятия

Таблица 1. Основные подходы к трактовке понятия «стратегия»

Определение	Автор
Стратегия – это определение основных долгосрочных целей и задач предприятия и утверждение курса действий, распределение ресурсов, необходимых для достижения этих целей [22]	А. Чандлер
Стратегия – набор правил для принятия решений, которыми организация руководствуется в своей деятельности [1]	И. Ансофф
Стратегия как план есть некоторый набор курсов действий, сформированных в соответствии с ситуацией [14]	Г. Минцберг
Стратегия представляет собой систему управленческих решений, определяющих перспективные направления развития организации, сферы, форм и способов ее деятельности в условиях окружающей среды и порядок распределения ресурсов для достижения поставленных целей [2]	В.А. Винокуров
Стратегия компании – это идеология развития, качественного конкретизирования в виде ориентиров и состояний компании, последовательности действий по их достижению в рамках сформированных целей [18]	М.К. Старовойтов
Стратегия – это долговременные, наиболее принципиальные, важные установки, планы, намерения правительства, администрации регионов, руководства предприятий в отношении производства, доходов и расходов, бюджета, налогов, капиталовложений, цен, социальной защиты [16]	Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Б.Б. Стародубцева
Стратегия – это комплекс принимаемых менеджментом решений по размещению ресурсов предприятия и достижению долговременных конкурентных преимуществ на целевых рынках [6]	П. Дойль
Стратегия – это основное связующее звено между тем, что организация хочет достичь, ее целями, и линией поведения, выбранной для достижения этих целей [5]	Дж. Глин, В. Маркова, Д. Перкинс
Стратегия – это генеральная программа действий, выявляющая приоритеты проблем и ресурсы для достижения основной цели. Она формулирует главные цели и основные пути их достижения таким образом, что предприятие получает единое направление движения. Это своего рода «нить времени», связывающая прошлое и будущее и одновременно указывающая путь к развитию [12]	В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова
Стратегия представляет собой детальный всесторонний комплексный план, предназначенный для того, чтобы обеспечить осуществление миссии организации и достижение ее целей [13]	М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури
Стратегия – это управленческий план, направленный на укрепление позиций организации, удовлетворение потребностей ее клиентов и достижение определенных результатов деятельности. Стратегия – это обязательство осуществлять одну совокупность действий, а не другую [19]	А. Томпсон, А.Дж.Ш. Стрикленд
Стратегия – это установленная на достаточно длительный период совокупность норм, ориентиров, направлений, сфер, способов и правил деятельности, обеспечивающих рост и высокую конкурентную способность предприятия, укрепляющих позиции на рынке, повышающих способность предприятия к выживанию в конкретной ситуации [20]	Н. В. Туленков
Стратегия – это весь взаимосвязанный комплекс деятельности во имя укрепления жизнеспособности и мощи данного предприятия по отношению к его конкурентам. Стратегия представляет собой обобщающую модель действий, необходимых для достижения поставленных целей путем координации и распределения ресурсов предприятия [4]	К.А. Волкова, И.П. Дежкина, Ф.К. Казакова
Стратегия – это совокупность правил для принятия решений в целях обеспечения устойчивого роста и развития фирмы [17]	М.Д. Соколов
Стратегия как расширение бизнеса. Стратегия определяет основные сферы бизнеса, в которых организация будет функционировать [10]	Гарвардская школа бизнеса

состоит в необходимости переноса центра внимания высшего руководства на внешнее окружение с целью соответствующего реагирования на его изменения.

В своей книге «Стратегическое управление» О.С. Виханский на примере управления организацией в конкурентной рыночной среде выделил три этапа трактовки понятия «стратегическое управление» [3]:

- стратегическое управление 50–60-х гг. – это долгосрочное планирование производства продукции и освоение рынков;
- в 70-е гг. смысл стратегического управления сместился от фиксации планов производства к ответу на вопросы: в каком бизнесе находиться; что делать с тем бизнесом, который был успешен, но

может потерять свою привлекательность вследствие изменения потребительских приоритетов;

- в 80-е гг. стратегическое управление организацией в условиях динамично изменяющейся внешней среды (иногда именуемой фоном) сводится к выбору такого поведения организации (ответ на вызов со стороны окружающей среды), которое, с одной стороны, определяется возникающими обстоятельствами, с другой стороны – обеспечивает возможность успешной реакции на изменения, которые произойдут во внешней среде в дальнейшем.

В результате эволюции теорий управления акцент стратегического управления смещается к определению приоритетной сферы хозяйственной деятельности с учетом факторов окружающей среды и располагаемых ресурсов. В результате чего появляются новые определения термина «стратегическое управление».

Под стратегическим управлением Д. Шендел и К. Хаттен понимают процесс определения и установления связи организации (фирмы) с ее окружением, состоящий в реализации выбранных целей и в попытках достичь желаемого состояния взаимоотношений с окружением посредством распределения ресурсов, позволяющего эффективно и результативно действовать организации и ее подразделениям [8].

Как процесс управления с целью осуществления миссии организации посредством управления взаимодействием фирмы с ее окружением стратегическое управление определяет Дж. Хиггенс [3].

По мнению Дж. Пиро и Р. Робертсона, стратегическое управление – это набор решений и действий по формированию и выполнению стратегии, разработанных для достижения целей деятельности фирмы [3].

Из каждого определения следует, что важной составляющей стратегического управления является видение долгосрочной перспективы. Кроме того, можно выделить и специфические особенности стратегического управления:

- информационное обеспечение разработки нескольких вариантов стратегии развития компании и выбора наиболее оптимального из них;
- оценка достижения оперативных и стратегических целей, финансового состояния и производственного потенциала компании;
- интеграция прогнозных, плановых, нормативных и фактических данных финансово-производственной деятельности и их исчисление в долгосрочной перспективе;
- учет факторов внешней среды, времени, капитала, доходности, риска и др.

Таким образом, стратегическое управление – это управление, при котором, с одной стороны, обеспечивается оперативная и гибкая реакция на текущие внешние воздействия окружающей среды и обеспечивается эффективное функционирование управляемой компании в ближайшем будущем, с другой стороны – создается возможность развития и эффективного функционирования компании в долгосрочной перспективе.

В задачи стратегического управления входят:

- обеспечение целевой направленности всей деятельности компании;
- учет влияния внешней среды, выявление новых возможностей развития и факторов угрожающего характера;
- формирование внутренней среды, благоприятствующей инициативному реагированию менеджмента на изменение ситуации;
- оценка альтернативных вариантов решений, связанных с распределением имеющихся ресурсов в стратегически обоснованные и высокоэффективные проекты.

Стратегическое управление можно рассматривать как динамическую совокупность пяти взаимосвязанных управленческих процессов. Эти процессы логически вытекают один из другого. Однако существует устойчивая обратная связь и, соответственно, обратное влияние каждого процесса на остальные и на всю их совокупность. Это является важной особенностью системы стратегического управления.

Система стратегического управления представляет собой подсистему управления компанией, обеспечивающую управление целенаправленным развитием самой компании. Сущность стратегического управления состоит в формировании и реализации стратегии развития организации на основе непрерывного контроля и оценки происходящих изменений в ее деятельности с целью поддержания способности к выживанию и эффективному функционированию в условиях нестабильной внешней среды.

Базовым процессом стратегического управления принято считать анализ среды, являющийся фундаментом для постановки целей компании и определения стратегии поведения. Анализ среды подразумевает изучение макроокружения организации, непосредственного окружения и внутренней среды.

Анализ макроокружения включает в себя изучение влияния таких компонентов среды, как: состояние экономики, правовое регулирование и управление, политические процессы, природная среда и ресурсы, социальные и культурные устои общества, научно-техническое и технологическое развитие общества; инфраструктура и прочее являются составляющими компонентами анализа макросреды.

Непосредственное окружение анализируется по таким основным компонентам, как покупатели, поставщики, конкуренты, рынок рабочей силы.

Факторы, влияющие на внутреннюю среду и анализируемые с позиции стратегического управления, – это персонал компании, его потенциал, квалификация, интересы, организация управления, финансы, организационная культура, производство, включающее организационные, операционные и технико-технологические характеристики, научные исследования и разработки.

Постановка целей, рассматриваемая как один из процессов стратегического управления, состоит из трех подпроцессов. Первый подпроцесс состоит в определении миссии фирмы, которая выражает

смысл существования фирмы и ее основное предназначение. Второй подпроцесс – определение долгосрочных целей. Завершается эта часть стратегического управления подпроцессом определения краткосрочных целей. Определение миссии и целей фирмы приводит к тому, что становится ясным, зачем функционирует фирма и к чему она стремится. А располагая ответами на данные вопросы, можно точнее определить стратегию поведения.

После того как определены цели, наступает этап анализа и выбора стратегии. Этот процесс является центральным в системе стратегического управления. На основе определенного инструментария устанавливаются наиболее рациональные и эффективные пути достижения поставленных целей.

Реализация стратегии является критическим процессом, так как именно он в случае успешного осуществления приводит компанию к достижению поставленных целей.

Оценка и контроль реализации стратегий является логически завершающим процессом, осуществляемым в стратегическом управлении. Данный процесс обеспечивает устойчивую обратную связь между тем, как идет процесс достижения целей, и собственно целями организации.

Специфика стратегического контроля состоит в том, что он направлен на выяснение того, в какой мере реализация стратегии приводит к достижению целей фирмы. Это принципиально отличает стратегический контроль от управленческого или оперативного, так как его не интересует правильность выполнения стратегического плана, правильность осуществления стратегии или правильность выполнения отдельных работ, функций и операций.

Стратегический контроль сфокусирован на том, возможно ли в дальнейшем реализовывать принятые стратегии, и приведет ли их реализация к достижению поставленных целей. Корректировка по результату стратегического контроля может касаться как стратегий, так и целей фирмы.

Каждый процесс системы стратегического управления обеспечивается неким информационным массивом, на основе анализа которого происходит принятие стратегического управленческого решения и разработка стратегии.

В большинстве процессов принятия управленческих решений ключевую роль играет информация, получаемая из подсистем бухгалтерского (финансового) и управленческого учета – «учетная информация». Это информация, образующаяся в результате трансформации разнообразных первичных учетных данных в форму представления, удобную для конечных пользователей. Такая трансформация, как правило, происходит на регулярной основе, исходя из универсального принципа функционирования любой информационной системы: своевременное предоставление «нужной информации нужным людям» в требуемом ими формате [15].

Учетная информация представляет собой фактические сведения о текущем состоянии и совершенных

операциях компании, используется для финансово-экономического анализа, выявления тенденций и прогнозирования. На ее основе формируется финансовая и управленческая отчетность, как индивидуальная (для отдельных предприятий группы), так и консолидированная, а также количественные показатели нефинансовой отчетности.

Обеспечивая информацией каждый процесс системы стратегического управления, сущность учетной деятельности проявляется через ряд ее функций (табл. 2).

Для эффективной финансово-хозяйственной деятельности на сегодняшний день группе компаний необходимо располагать общей системой учета, имеющей стратегическую ориентацию. Учет в любом его проявлении существует на предприятии прежде всего для того, чтобы содействовать разработке и внедрению деловой стратегии.

При этом учетная информация будет способствовать процессу разработки и реализации деловой стратегии группы, а инструменты учета будут вписаны в процесс стратегического управления. Влияние выстроенной системы учета на реализацию выбранной стратегии позволит оценить эффективность непосредственно самой системы учета.

Как было описано выше, стратегическое управление представляет собой непрерывный циклический процесс, состоящий из пяти подпроцессов, каждый из которых в той или иной мере обеспечивается определенной информацией.

В процессе исследования факторов внешней и внутренней среды, анализа стратегических позиций, формулировки целей, которые могут привести к завоеванию, укреплению, формированию и капитализации конкурентных преимуществ, бухгалтерская информация является основой для финансового анализа, который, с одной стороны, предоставляет данные о финансовой составляющей стратегического потенциала, а, с другой – позволяет оценить стратегические альтернативы. Стратегии, которые не являются финансово обоснованными или которые не приведут к адекватной финансовой отдаче, не могут считаться успешными. Также в процессе анализа среды проводится стратегический анализ издержек, задача которого состоит в сопоставлении издержек многопрофильной коммерческой структуры и ее конкурентов.

В процессе реализации стратегии многопрофильной коммерческой структуры выполняется приведение всех ресурсов, всех целей, задач и областей ответственности каждой дочерней фирмы, подразделения и работников в полное соответствие с выбранной стратегией. На данном этапе важны организация и выработка политики действий каждого звена группы. То есть разрабатываются конкретные тактические шаги, направленные на поддержание выбранного стратегического вектора, которые в последствии должны быть реализованы, когда выбранные стратегии детализируются до бизнес-планов и бюджетов.

Учетная политика должна быть сформирована таким образом, чтобы максимально содействовать реализации выбранной стратегии. А финансовый

Таблица 2. Функции учетно-аналитического обеспечения стратегического управления

Функция	Характеристика функции
Информационная	Учетные данные служат источником объективной информации о действительном состоянии дел в организации и поведении ее внешней среды. Только лишь зафиксированные (учтенные) данные о происходящих событиях, возникающих явлениях, изменяющихся факторах, протекающих процессах, полученных результатах, могут быть использованы менеджментом компании в качестве информации
Контрольная	Контролируя ход исполнения процесса, возникает возможность определить достижение поставленных целей. Процесс контроля состоит из установления стандартов, измерения фактически достигнутых результатов и проведения корректировок в том случае, если достигнутые результаты существенно отличаются от установленных стандартов. Качественная учетная информация позволяет осуществлять контроль на разных этапах стратегического управления, контролировать в случае необходимости во всех деталях деятельность компании, анализировать ее и на базе этой информации подготавливать, обосновывать и принимать соответствующие управленческие решения
Обратной связи	Используя обратную связь с помощью учетной информации, отражающей фактические значения показателей, осуществляется контроль за выполнением запланированных показателей, стандартов, норм и нормативов, бюджетов, соблюдение рационального использования всех видов ресурсов, устанавливаются различные недостатки, выявляются резервы и степень их мобилизации и использования
Аналитическая	Обеспечение полной и достоверной информацией для целей проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности компании

анализ, основанный на учетных данных, является одним из ключевых элементов при принятии решения о том, какие тактические программы с наибольшей вероятностью будут эффективны с точки зрения достижения стратегических целей.

В процессе оценки и контроля выполнения стратегии мониторинг показателей деятельности, осуществляемой руководителями или подразделениями, основывается на учетных данных. Роль нормативных затрат и бюджетов в качестве базы для оценки показателей деятельности на сегодняшний день является общепризнанной. В процессе исполнения планов и достижения бюджетных показателей контролируются и анализируются получаемые результаты и их эффект, а при необходимости осуществляется корректировка целей, планов и организационного обеспечения.

Как видно, учетные функции и учетная информация сопровождают все стадии и все процессы стратегического управления. Следовательно, в современных условиях система учета неизбежно становится важным инструментом стратегического управления. Кроме того, важно иметь в виду, что смена стратегии приводит к изменениям в приемах и методах учетной работы и управлении внутренними процессами. Поэтому традиционный взгляд на организацию учетного процесса, основывающийся на стандартизации учета, должен уступить место более гибким системам, которые ориентированы на реализацию выбранной стратегии.

При этом важно отметить следующее:

1. Учет в том или ином его проявлении является средством достижения поставленных компанией целей. Эффективность системы учета оценивается по мере ее влияния на успех деятельности компании.
2. Конкретные методы и процедуры учета должны рассматриваться с точки зрения той роли, которую они призваны сыграть. Реальное знание управленческого учета, таким образом, подразумевает знание

всего многообразия ролей, которые может играть бухгалтерская информация.

3. Элементы общей системы учета должны быть согласованы между собой, а построение самой системы учета должно соответствовать стратегии предприятия. Только в этом случае общая система учета будет способна принести организации максимальную пользу и обеспечить успех в конкурентной борьбе.

Учетная и управленческая информация нужна не только как основа прогнозирования и планирования, но и как оценка достигнутого для выявления отклонений от оптимального решения и определения их причин. Для расчета показателей будущего прогнозирования расходов и результатов деятельности группы компаний в долгосрочной перспективе необходимо расширить понимание горизонта бухгалтерского и управленческого учета.

При ориентации на будущее развитие организаций существенно меняется отношение к бухгалтерскому учету. Нельзя не принимать во внимание то, что эффективность достигнутого проверяется и оценивается по прошлым.

Кроме того, только анализируя прошлые ошибки и основываясь на исторических данных, которыми располагает бухгалтерский учет, можно выстроить эффективную систему управления и следовать выбранной стратегии. Однако для целей анализа необходимо привлечение также ряда других внешних и внутренних показателей.


Это позволит перейти к более высокому уровню управления, а именно к уровню управления потенциалом развития. Такой переход обеспечивается внедрением концепции стратегического управления и внедрением его в систему учета, наряду с бухгалтерским и управленческим.

Будучи подсистемой управленческого учета, основанный на данных бухгалтерского учета

стратегический управленческий учет выступает источником информационного обеспечения стратегического управления. Также под стратегическим управленческим учетом можно понимать аналитическую систему для соотнесения значимой бухгалтерской информации со стратегией организации [7].

Полученные в результате стратегического управленческого учета данные используются для разработки стратегии, направленной на создание и реализацию устойчивого конкурентного преимущества, а современный бухгалтерский учет выступает как информационная система, обслуживающая процесс принятия стратегических управленческих решений. Кроме того, анализ затрат при стратегическом управленческом учете проводится с точки зрения различных этапов общей цепочки ценности, частью

которой является конкретная организация с сильным внешним акцентом, что наиболее актуально для деятельности многопрофильной коммерческой структуры.

Переход от управленческого анализа затрат к стратегическому управлению затратами является главной задачей многопрофильной структуры, ставящей перед собой цели по завоеванию лидерских позиций на рынке. Поэтому обеспечение эффективного функционирования группы компаний не только в настоящем времени, но и в перспективе зависит от степени освоения методологии и методов стратегического управленческого учета, более углубленного рассмотрения и адаптации определенных его методов, характерных для многопрофильного бизнеса, эффективности экономической политики. 

Библиографический список

1. Ансофф И. Стратегическое управление: Сокр. пер. с англ. / Науч. ред. и авт. предисл. Л. И. Евенко. – М.: Экономика, 1989. – 519 с.
2. Винокуров В.А. Организация стратегического управления на предприятии. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2007. – 160 с.
3. Виханский О.С. Стратегическое управление. – М.: Гардарики, 2003.
4. Волкова К.А., Дежкина И.П., Казакова Ф.К. Предприятие: стратегия, структура, положения об отделах и службах, должностные инструкции. – М.: Экономика, 1997. – 525 с.
5. Глин Дж., Маркова В., Перкинс Д. Стратегия бизнеса. – 2-е изд. – Новосибирск: ИЭиОПП СО РАН, 1996. – 245 с.
6. Дойль П. Стратегический менеджмент и маркетинг. – СПб.: Питер, 1999. – 560 с.
7. Жужгина И.А., Фомченкова Л.В. Место и роль общей системы учета в стратегическом управлении организацией // Менеджмент в России и за рубежом. – 2000. – № 3. URL: <http://www.mevriz.ru/articles/2000/3/847.html> (дата обращения 09.09.2014).
8. Зуб А.Т. Стратегический менеджмент. Теория и практика: учебное пособие для вузов [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://aleksejev.ru/materials/1239/27381/> (дата обращения 14.08.2014).
9. Каплан Р., Нортон Д. Награда за блестящую реализацию стратегии. Связь стратегии и операционной деятельности – гарантия конкурентного преимущества. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2010. – 368 с.
10. Коробейников О.П., Колесов В.Ю., Трифилова А.А. Стратегическое поведение: от разработки до реализации // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 3. URL: <http://www.mevriz.ru/articles/2002/3/1050.html> (дата обращения 09.09.2014).
11. Кэмпбелл К. А. Управление проектом на одной странице. – М.: Вильямс, 2009. – 89 с.
12. Маркова В.Д., Кузнецова С.А. Стратегический менеджмент: Курс лекций. – М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 1999. – 288 с.
13. Мескон М. Х., Альберт М. Основы менеджмента: Пер с англ. – М.: Дело, 2010. – 704 с.
14. Минцберг Г., Альстрэд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий. – СПб.: Питер Юг, 2003. – С. 22.
15. Несветайлов В.Ф. Стратегический управленческий учет на предприятиях энергетики? дис. В.Ф. Несветайлова на соискание степени докт. экон. наук по специальности 08.00.12. – М.: ФБГОУ ВПО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова», 2012. – 68 с.
16. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. – М.: ИНФРА-М, 2006. Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?base=LAW&n=67315&req=docc> (дата обращения 09.09.2014).
17. Соколов М. Н. Стратегический маркетинг. – Минск: БГУИР, 2010. – 386 с.
18. Старовойтов М. К. Практический инструментарий организации управления промышленным предприятием. – М.: Высшая школа, 2009. – 266 с.
19. Стрикленд А. Дж., Томпсон А. А. Стратегический менеджмент? Пер с англ. – М.: Дело, 2008. – 576 с.
20. Туленков Н.В. Ключевая позиция стратегического менеджмента в организации // Проблемы теории и практики управления. – 1997. – № 4. – С. 47-51.
21. Шамгунов Р.Н. Стратегическое планирование или управление – что выбрать? [Электронный ресурс] // Корпоративный менеджмент? сайт. – URL: <http://www.cfin.ru/management/strategy/competit/department.shtml> (дата обращения 20.10.2014).

22. Chandler A. D. Strategy and Structure: A Chapter in the History of Industrial Enterprises. – Cambridge, Mass, MIT Press, 1962. – 468 p.

Reference

1. Ansoff I. Strategicheskoe upravlenie [Strategic Management]: Contr. trans. from eng. / scien. editor and author of preface L. I. Evenko. – M.: Jekonomika, 1989. – 519 p. (in Russian).
2. Vinokurov V.A. Organizacija strategicheskogo upravlenija na predpriyatii [Organization of strategic management at the enterprise] – M.: Centr jekonomiki i marketinga, 2007. – 160 p. (in Russian).
3. Vihanskij O.S. Strategicheskoe upravlenie [Strategic management]. – M.: Gardarika, 2003 (in Russian).
4. Volkova K.A., Dezhkina I.P., Kazakova F.K. Predpriyatje: strategija, struktura, polozhenija ob otdelah i sluzhbah, dolzhnostnye instrukcii [Enterprise: strategy, structure, position of departments and services, job descriptions]. – M.: Jekonomika, 1997. – 525 p. (in Russian).
5. Glin Dzh., Markova V., Perkins D. Strategija biznesa [Business strategy]: the 2-nd ed. – Novosibirsk: IJeiOPP SO RAN, 1996. – 245 p. (in Russian).
6. Dojl' P. Strategicheskij menedzhment i marketing [Strategic Management and Marketing]. – SPb: Piter, 1999. – 560 p.
7. Zhuzhgina I.A., Fomchenkova L.V. Mesto i rol' obshhej sistemy ucheta v strategicheskom upravlenii organizacij [The place and role of the general accounting system in the strategic management of the organization] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom. – 2000. – № 3. Available at: <http://www.mevriz.ru/articles/2000/3/847.html> (date accessed 09.09.2014) (in Russian).
8. Zub A.T. Strategicheskij menedzhment. Teorija i praktika [Strategic management. Theory and practice]: tutorial. Available at: <http://aleksejev.ru/materials/1239/27381/> (date accessed 14.08.2014) (in Russian).
9. Kaplan R., Norton D. Nagrada za blestjashhuju realizaciju strategii. Svjaz' strategii i operacionnoj dejatel'nosti – garantija konkurentnogo preimushhestva [The award for the excellent implementation of the strategy. Communication Strategy and Operations – a guarantee of competitive advantage] – M.: ZAO «Olimp-Biznes», 2010. – 368 p. (in Russian).
10. Korobejnikov O.P., Kolesov V.Ju., Trifilova A.A. Strategicheskoe povedenie: ot razrabotki do realizacii [Strategic behavior: from design to implementation] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom. – 2002. – № 3. Available at: <http://www.mevriz.ru/articles/2002/3/1050.html> (date accessed 09.09.2014) (in Russian).
11. Campbell KA Upravlenie proektom na odnoj stranice [Project management on the same page] – M.: Vil'jams, 2009. – 89 p. (in Russian).
12. Markova V.D., Kuznecova S.A. Strategicheskij menedzhment: Kurs lekcij [Strategic Management: A course of lectures]. – M.: INFRA-M; Novosibirsk: Sibirskoe soglashenie, 1999. – 288 p. (in Russian).
13. Meskon M. X., Al'bert M. Osnovy menedzhmenta [Fundamentals of Management]. – M.: Delo, 2010. – 704 p. (in Russian).
14. Mincberg G., Al'strjeed B., Ljempel Dzh. Shkoly strategij [Teaching strategies]. – SPb.: Piter Jug, 2003. – p. 22 (in Russian).
15. Nesvetajlov V.F. Strategicheskij upravlencheskij uchet na predpriyatijah jenergetiki [Strategic management accounting for power utilities]: dissertation on obtaining scientific degree - candidate for economic science: 08.00.12. – Moscow, FBGOU VPO «Rossijskij jekonomicheskij universitet imeni G.V. Plehanova», 2012. – 68 p. (in Russian).
16. Rajzberg B. A., Lozovskij L. Sh., Starodubceva E. B. Sovremennyj jekonomicheskij slovar' [Modern Dictionary of Economics]. – M.: INFRA-M, 2006. Available at: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?base=LAW&n=67315&req=docs> (date accessed 09.09.2014) (in Russian).
17. Sokolov M. N. Strategicheskij marketing [Strategic Marketing]. – Minsk: BGUIR, 2010. – 386 p. (in Russian).
18. Starovojtov M. K. Prakticheskij instrumentarij organizacii upravlenija promyshlennym predpriyatijem [Practical tools of industrial enterprise management]. – M.: Vysshaja shkola, 2009. – 266 p. (in Russian).
19. Striklend A. Dzh., Tompson A. A. Strategicheskij menedzhment [Strategic Management]: Trans. from eng. – M.: Delo, 2008. – 576 p. (in Russian).
20. Tulenkov N.V. Ključevaja pozicija strategicheskogo menedzhmenta v organizacii [The key position of strategic management in the organization] // Problemy teorii i praktiki upravlenija. – 1997. – №4. – p. 47-51 (in Russian).
21. Shamgunov R.N. Strategicheskoe planirovanie ili upravlenie – chto vybrat'? [Strategic planning and management – what to choose?] // Korporativnyj menedzhment. Available at: <http://www.cfin.ru/management/strategy/competit/departments.html> (date accessed 20.10.2014) (in Russian).
22. Chandler A. D. Strategy and Structure: A Chapter in the History of Industrial Enterprises. – Cambridge, Mass, MIT Press, 1962. – 468 p.



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ