

УДК 336.2

ОСОБЕННОСТИ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ ЭЛЕКТРОЭНЕРГЕТИКИ

ДУСКАБИЛОВА ЗУЛЬФИЯ ТУРСУНПУЛОТОВНА,

*соискатель степени канд. экон. наук Департамента налоговой политики
и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета
zulfjad@yandex.ru*

Специфика и сложность производственной и финансово-хозяйственной деятельности компаний электроэнергетики обуславливают актуальность вопросов оптимизации налогообложения в отраслевом аспекте. В статье отражены особенности оптимизации налогообложения предприятий электроэнергетики в отраслевом аспекте; проблемы и тенденции развития электроэнергетики России; методологические подходы к определению налогового потенциала отрасли. Сделан вывод о том, что важными направлениями оптимизации налогообложения предприятий электроэнергетики являются соотнесение и адаптация налоговой политики страны со стратегическими целями развития отрасли, регламентируемыми Энергетической стратегией России.

Ключевые слова: налоговая оптимизации; налоговая политика; налоговый потенциал; государственное регулирование; Энергетическая стратегия России.

Aspects of Taxation Optimization in the Power Industry

DUSKABILOVA Z.T.,

*applicant for PhD degree in economics, the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department,
Financial University
zulfjad@yandex.ru*

The specifics and complexity of the production and financial-economic activities of the power industry enterprises dictate the need for tax optimization in this industrial sector. The paper describes the specific features of the tax optimization for energy producing companies in the industry aspect; problems and trends in the power industry development in Russia; methodological approaches to determining the industry tax potential. It is concluded that the important areas of tax optimization for energy producing companies are coordination and harmonization of the country's tax policy with the strategic goals of the industry development regulated by the Energy Strategy of Russia.

Keywords: tax optimization; tax policy; tax potential; state regulation; Energy Strategy of Russia.

Налоговая оптимизация

Устойчивое развитие и надежное функционирование электроэнергетики во многом определяют энергетическую безопасность страны и являются важным фактором ее успешного экономического развития, определяя конкурентоспособность национальной экономики. Налоговая составляющая занимает существ-

венную долю в финансовых потоках хозяйствующих субъектов электроэнергетики. Хозяйственные процессы компаний и финансовые результаты их деятельности формируются под влиянием системы налогообложения. В современных условиях хозяйствования успешное функционирование хозяйствующих субъектов электроэнергетики практически невозмож-

но без построения эффективного механизма оптимизации налогообложения, основанного на исследовании внешних налоговых условий отрасли и построения адекватной внутренней корпоративной системы налогообложения.

Налоговое регулирование отрасли экономики, согласно определению А.А. Малецкого, представляет собой процесс целенаправленного управляющего воздействия государства на финансовые ресурсы хозяйствующих субъектов отдельных секторов экономики посредством установления, введения и взимания системы налогов, подкрепленный институтом государственного принуждения в целях гармонизации и оптимизации заложенных в налогах фискальной, регулирующей, социальной и контрольной функций в соответствии с приоритетными направлениями развития страны. При этом целями налогового регулирования выступают как наиболее эффективное содействие реализации стратегии развития экономики страны и отдельных ее отраслей, так и обеспечение оптимального баланса интересов [1, с. 22].

Целенаправленная комплексная налоговая политика государства в отношении стратегически важных отраслей способна обеспечить мультипликативный эффект воздействия на социально-экономические показатели развития экономики страны.

Регулирующая и стимулирующая функции налогообложения компаний электроэнергетики реализуются недостаточно эффективно. При этом отсутствует комплексный подход к исследованию направлений оптимизации налогообложения предприятий и организаций электроэнергетики с учетом их отраслевой специфики.

Понятие «оптимизация» является одним из ключевых экономических и финансовых терминов, применяемых по отношению к различным процессам и явлениям. Большинство российских ученых рассматривают явление «налоговая оптимизация» с точки зрения финансово-хозяйственной деятельности отдельного налогоплательщика, целями которого являются снижение налоговых обязательств (и, как следствие, увеличение доходов после уплаты налоговых платежей) и повышение эффективности осуществляемой деятельности. Одновременно целью налоговой оптимизации является приобретение имиджа добросовестного налогоплательщика в

глазах клиентов, партнеров и государственных органов.

Понятие и пределы налоговой оптимизации исследованы в работах А.В. Брызгалова, определяющего налоговую оптимизацию как уменьшение размера налоговых обязательств посредством целенаправленных правомерных действий налогоплательщика, включающих полное использование всех предоставленных законодательством льгот, налоговых освобождений и других законных способов и приемов [2, с. 5].

Наиболее широкое распространение в российской практике получил подход, согласно которому определяющими признаками понятия налоговой оптимизации являются целенаправленность, комплексность, правомерность деятельности, эффективность использования специальных методик и способов минимизации налоговых обязательств.

Исследования оптимальности действующего механизма налогового регулирования государства в разрезе приоритетных секторов экономики практически отсутствуют.

Оптимизация системы налогообложения на уровне отрасли может быть осуществлена по этапам:

- 1) определение актуальных проблем, стратегических и тактических целей развития отрасли и выбор ключевых параметров оптимизации экономики отрасли посредством использования налоговых механизмов;
- 2) оценка налогового потенциала отрасли;
- 3) оценка положений действующей системы налогообложения на предмет соответствия ключевым параметрам оптимизации и выявления направлений повышения ее эффективности для достижения стратегических и тактических целей развития отрасли;
- 4) выбор методов и инструментов налоговой оптимизации;
- 5) практическая реализация процесса налоговой оптимизации;
- 6) оценка эффективности налоговой оптимизации и изменения ключевых параметров экономики отрасли под воздействием налогового механизма.

В обобщенном виде оптимизация налогообложения хозяйствующих субъектов электроэнергетики представляет собой процесс взаимодействия

субъектов налоговых правоотношений (государственных органов и предприятий электроэнергетики) по осуществлению правомерного управленческого воздействия на объекты налогообложения с целью достижения ключевых параметров, определяемых налоговой политикой государства и налоговыми политиками отдельных налогоплательщиков с учетом стратегических и тактических целей развития отрасли, установленных в Энергетической стратегии России.

Энергетическая стратегия России: налоговые аспекты

Важную роль в процессе оптимизации налогообложения электроэнергетики играет внешнее регулирование со стороны государства в среднесрочной и долгосрочной перспективах. Государство прямо заинтересовано в оптимизации налогообложения электроэнергетики с целью установления баланса интересов бюджета и экономики отрасли, поскольку излишне высокий уровень налогообложения может оказывать сдерживающее влияние на развитие отрасли.

Стратегические цели развития электроэнергетики регламентируются Энергетической стратегией России до 2030 г., утвержденной распоряжением Правительства РФ от 13.11.2009 № 1715-р. В дальнейшем в связи с изменением внутренних и внешнеэкономических условий был разработан проект Энергетической стратегии до 2035 г. (далее — ЭС-2035), который был внесен Минэнерго России 1 октября 2015 г. в Правительство РФ письмом от 30.09.2015 № АН-11098/02.

Энергетическая стратегия России обозначила внутренние и внешние вызовы электроэнергетики России. К числу внутренних вызовов отрасли относятся:

- замедленное посткризисное развитие экономики;
- старение инфраструктуры производственных фондов;
- технологическое отставание отрасли от уровня развитых стран;
- рост цен на энергоносители для конечных потребителей;
- необходимость развития технологического энергосбережения.

Главным внутренним вызовом является необходимость глубокой и всесторонней модернизации электроэнергетики.

Внешними вызовами для энергетики России стали переход от ресурсной глобализации к энергетическому самообеспечению, а также неустойчивость на мировых энергетических рынках, волатильность цен на энергоресурсы и обострение конкуренции.

Энергетическая стратегия страны обозначила переход отрасли к ресурсно-инновационному развитию посредством широкого внедрения инновационных отечественных технологий. При этом роль энергетики в экономике страны определена как переходная от «локомотива развития» к «стимулирующей инфраструктуре», обеспечивающей создание условий для развития российской экономики, включая ее диверсификацию, рост технологического уровня, минимизацию инфраструктурных ограничений.

Стратегическими ориентирами развития отрасли являются энергетическая безопасность, энергетическая эффективность, экономическая эффективность и устойчивое развитие энергетики, включающее требования социальной ответственности, экологической безопасности и инновационного развития. Главным приоритетом развития отрасли выступает не наращивание объемов производства, а глубокая и всесторонняя модернизация, выход на качественно новый уровень развития инфраструктуры и новый технологический уровень, а также развитие технологического энергосбережения.

Важную роль в этом процессе играет разработка последовательной и прогнозируемой системы налогообложения с развитой системой стимулирования. Стратегической целью налоговой политики в сфере топливно-энергетического комплекса, включая электроэнергетику, согласно ЭС-2035 является формирование эффективных механизмов налогообложения, направленных на стимулирование модернизации экономики ТЭК, развитие и повышение инвестиционной привлекательности.

На основе исследования проблем налогообложения хозяйствующих субъектов ТЭК в Энергетической стратегии России можно выделить следующие задачи развития налоговой политики в отрасли:

- обеспечение предсказуемости и сбалансированности налогового регулирования;

- сохранение (или увеличение) доходов бюджета не только в краткосрочной, но и в долгосрочной перспективе;
- определение оптимальной налоговой нагрузки;
- совершенствование амортизационной политики путем предоставления режима ускоренной амортизации основных фондов для стимулирования инвестиций в их замену и обновление;
- развитие механизмов налогового стимулирования приобретения энергоэффективного оборудования;
- развитие стимулирующего налогообложения для производственных, инжиниринговых проектных компаний, внедряющих передовые (инновационные) технологии в энергетике;
- освобождение от налогообложения прибыли, направляемой на НИОКР, предоставление льготных налоговых условий компаниям энергетического сектора на первоначальный период освоения отечественных образцов новой техники и технологий, а также новых для России зарубежных технологий и техники;
- предоставление налоговых льгот для предприятий и организаций энергетики, инвестирующих в государственные образовательные учреждения;
- обеспечение сбора и обработки достаточной информации об объектах топливно-энергетического комплекса для налоговых целей.

В Энергетической стратегии подчеркивается важная бюджетообразующая роль топливно-энергетического комплекса. При этом экономические интересы хозяйствующих субъектов отрасли рассматриваются в увязке с задачами государственного бюджета страны.

Создание благоприятной для инвестиций налоговой среды является одним из решающих факторов для своевременной и эффективной модернизации отрасли. Дальнейшая модернизация отрасли должна обеспечить в будущем рост налоговых доходов государства.

Рассмотрим применяемые в настоящее время в налоговом законодательстве инструменты налогового стимулирования развития электроэнергетики в соответствии с целями, декларируемыми Энергетической стратегией России.

Инструменты налогового стимулирования развития электроэнергетики

Приоритетным направлением налогового стимулирования технического перевооружения, строительства и модернизации энергетических объектов и оборудования является амортизационная политика [3, с. 30].

Хозяйствующие субъекты электроэнергетики активно используют право на признание в составе косвенных расходов амортизационной премии по вновь приобретаемым объектам основных средств (в размере до 30% первоначальной стоимости по объектам, относящимся к третьей-седьмой амортизационным группам, и в размере 10% — по остальным группам согласно ст. 258 НК РФ). Соответствующий размер амортизационной премии применяется и в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения основных средств.

На основании норм действующего законодательства организациям электроэнергетики также предоставлена возможность применения нелинейного (ускоренного) метода начисления амортизации, позволяющего отнести на расходы до 50% первоначальной стоимости основных средств в течение первой четверти срока их полезного использования. На практике нелинейный метод амортизации не получил широкого применения в компаниях отрасли. Необходимость признания в налоговом учете разнообразных нетипичных операций с объектами основных средств, таких как частичное выбытие, разукрупнение объектов и прочих, предусматривает необходимость пообъектного учета основных средств и обуславливает применение линейного метода начисления амортизации в налоговом учете предприятиями и организациями отрасли.

По амортизируемому имуществу, имеющему высокую энергетическую эффективность, на основании пп. 4 п. 1 ст. 259.3 НК РФ предприятиями и организациями электроэнергетики в соответствии с положениями учетной политики к норме амортизации в налоговом учете может быть применен специальный коэффициент 2. Данное положение налогового законодательства направлено на стимулирование внедрения предприятиями и организациями отрасли передово-

го оборудования и технологий и, как следствие, рост энергоэффективности отрасли.

Эффективным инструментом налогового стимулирования деятельности компаний электроэнергетики, нацеленным на реализацию Энергетической стратегии России, мог бы стать инвестиционный налоговый кредит (ст. 66 НК РФ) [4, с. 4].

Важно, что цели предоставления инвестиционного налогового кредита, установленные п. 1 ст. 67 НК РФ, совпадают с задачами модернизации отрасли:

- проведение научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на повышение его энергетической эффективности, или осуществление мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду;
- осуществление инвестиций в создание объектов, имеющих наивысший класс энергетической эффективности, в том числе относящихся к возобновляемым источникам энергии, объектам по производству тепловой энергии, электрической энергии, имеющим коэффициент полезного действия более 57%, и (или) объектов, технологий, имеющих высокую энергетическую эффективность.

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен также при осуществлении внедренческой или инновационной деятельности на сумму, определяемую по соглашению между уполномоченным органом и компаниями. Применение инвестиционного налогового кредита может быть направлено на стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности компаний электроэнергетики, повышение их энергоэффективности, защиту окружающей среды, а также использование возобновляемых источников энергии. Однако возможность получения инвестиционного налогового кредита электроэнергетическими компаниями, как и предприятиями других отраслей, ограничена из-за несовершенства процедур.

Таким образом, действующее налоговое законодательство предусматривает различные инструменты, направленные на реализацию целей

Энергетической стратегии России, однако они требуют дальнейшего совершенствования.

Налоговый потенциал электроэнергетики

Важным этапом процесса оптимизации налогообложения хозяйствующих субъектов электроэнергетики является исследование показателя налогового потенциала как отдельных хозяйствующих субъектов отрасли — энергокомпаний, так и их совокупности. Существуют различные подходы к раскрытию содержания понятия налогового потенциала. Наибольшее распространение в экономической среде получил так называемый ресурсный подход к его определению.

На основании ресурсного подхода налоговый потенциал хозяйствующих субъектов электроэнергетики может быть определен как совокупный объем ресурсов отрасли, которые могут быть актуализированы в налоговые поступления при рациональном использовании всех имеющихся ресурсов отрасли с целью эффективного развития экономики отрасли и государства. Комплексным подходом к определению налогового потенциала является генерирующий подход, разработанный учеными Л.М. Архипцевой, И.В. Горским, В.А. Кашиным и др., трактующими налоговый потенциал как внутреннюю способность системы генерировать налоговые доходы бюджета на любом уровне, определяемую совокупностью внешних и внутренних факторов, влияющих на функционирование налогового механизма [5, с. 23].

Генерирующий подход позволяет определить налоговый потенциал компаний электроэнергетики как возможность получения государством дохода в виде налоговых платежей, подлежащих уплате совокупностью компаний отрасли за определенный период времени в объеме, предусмотренном налоговым законодательством с учетом отраслевых особенностей их финансово-хозяйственной деятельности.

Генерирующий подход к определению налогового потенциала хозяйствующих субъектов электроэнергетики предполагает анализ совокупности внешних и внутренних факторов, влияющих на сложившийся в отрасли механизм налогообложения. Основными внешними факторами, обусловленными спецификой отрасли,

являются нормы отраслевого законодательства, конъюнктура энергетического рынка, внутренние цены на энергоносители, система тарифообразования и финансовых расчетов на оптовом рынке электроэнергии и мощности, темпы роста производства и потребления электроэнергии, сезонность деятельности и прочие [6, с. 35].

Модель оптимального налогового потенциала предприятия электроэнергетики на микроуровне может быть представлена в следующем виде:

$$\text{НПopt} = \text{Нп.д. (н/преф. opt)} \pm \\ \pm \text{Нут.д. (н/преф. opt)} + \text{Ндон н/о (min)} - \\ - \text{Ндон н/о, Носп. с/п (max)},$$

где НПopt — оптимальный показатель налогового потенциала;

Нп.д. (н/преф. opt) — сумма налогов, рассчитанная налогоплательщиком с учетом оптимального использования предусмотренных действующим законодательством налоговых преференций и отраженная в первичных декларациях по налогам;

Нут.д. (н/преф. opt) — корректировка основных деклараций по налогам, рассчитанная налогоплательщиком с учетом оптимального использования предусмотренных действующим законодательством налоговых преференций и отраженная в уточненных декларациях по налогам к доначислению либо уменьшению (\pm). Данный показатель важен по причине нестабильности налогового законодательства и изменений в правоприменительной практике, которые организациям электроэнергетики необходимо отслеживать с целью оптимизации налогообложения и корректировать расчеты с бюджетом по налогам путем предоставления уточненных налоговых деклараций;

Ндон н/о (min) — сумма налогов, доначисленная налоговыми органами в результате камерального и выездного контроля. В модели оптимального налогового потенциала данный показатель стремится к минимуму;

Носп. с/п (max) — сумма налогов, доначисленная налоговыми органами и в последующем оспоренная налогоплательщиком в судебном порядке. В модели оптимального налогового потенциала данный показатель стремится к максимуму, т.е. к полной сумме доначислений.

На уровне отрасли для оценки оптимальности налогообложения электроэнергетики имеет значение не столько объем налоговых выплат хозяйствующих субъектов отрасли в соответствии с нормами действующего законодательства, сколько объем финансовых ресурсов, остающихся в отрасли после налогообложения, которые могут быть направлены на развитие отрасли. Оптимальность налогообложения электроэнергетики определяется влиянием, которое оказывают налоговые выплаты, предусмотренные действующим законодательством, на финансово-экономическое состояние отрасли, и основными целями корпоративной налоговой политики предприятий и организаций отрасли в последующих периодах.

Выводы

Налоговая политика государства должна учитывать особенности деятельности приоритетных отраслей экономики, к числу которых относится электроэнергетика, реализуя тем самым принцип дифференцированности налогообложения. Оптимальная налоговая модель электроэнергетики может быть сформирована путем соотнесения и адаптации налоговой политики страны и соответствующей категории налогоплательщиков со стратегическими целями развития отрасли, регламентируемыми Энергетической стратегией России.

Оптимальное налогообложение электроэнергетики предполагает относительное равновесие в реализации фискальной и регулирующих функций налоговой системы, предотвращая деструктивное воздействие налогообложения на развитие отрасли и деловую активность предприятий электроэнергетики.

Литература

1. Малецкий А.А. Роль и механизм налогового регулирования в современной экономике // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 33. С. 21–26.
2. Брызгалин А., Смирнов Г., Зарипов В. [и др.]. Налоговая оптимизация как преступление // Закон. 2014. № 8.

3. Пансков В.Г. Совершенствование амортизационной политики в контексте модернизации российской экономики // *Финансы*. 2010. № 11. С. 27–31.
4. Королева Л.П., Кандрашкина М.А. Налоговый кредит как инструмент стимулирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок: зарубежный и отечественный опыт // *Бухгалтер и закон*. 2015. № 4.
5. Гончаренко Л.И., Архипцева Л.М. Налоговый потенциал: факторы формирования и развития // *Национальные интересы: приоритеты и безопасность*. 2011. № 6. С. 21–26.
6. Баркин О.Г. Электроэнергетика Российской Федерации: текущий статус, возможные сценарии, варианты выбора, целевое видение // *Эффективное антикризисное управление*. 2011. № 3 (66). С. 34–41.
7. Гончаренко Л.И., Иванов Ю.Б., Майбуров И.А. Реформирование налоговой системы: обсуждение проблем и перспектив // *Налоговая политика и практика*. 2012. № 8 (116).
8. Журавлева Т.А. Перспективы налогового стимулирования инвестиций с учетом совершенствования подходов в налогообложении прибыли организаций // *Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал*. 2013. № 4. С. 134–139.
9. Кузнецов Н.В. Концепция управления финансовым обеспечением предприятий электроэнергетики // *Экономика и предпринимательство*. 2014. № 8 (49). С. 466–471.

References

1. Maletsky A.A. The role and mechanism of tax regulation in modern economy [Roľ i mehanizm nalogovogo regulirovaniya v sovremennoi ekanomike]. *Mezhdunarodnii buhgalterskii uchet — International accounting*, 2013, No. 33, p. 21–26.
2. Bryzgalin A., Smirnov G., Zaripov V. [at al.]. Tax optimization as a crime [Nalogovaya optimizatsiya kak prestuplenie]. *Zakon — Law*, 2014, No. 8.
3. Panskov V.G. Improvement of the depreciation policy in the context of Russian economy modernization [Sovershenstvovanie amortizatsionnoi politiki v kontekste modernizatsii rossiiskoi ekonomiki]. *Financi — Finance*, 2010, No. 11, pp. 27–31.
4. Koroleva L.P., Kondrashkina M.A. Tax credit as an instrument of research and development stimulation: foreign and Russian experience [Nalogovii kredit kak instrument stimulirovaniya nauchno-issledovatel'skikh i opitno-konstruktor'skikh razrabotok: zarubeznii i otechestvennii opit]. *Buhgalter i zakon — The Accountant and the law*, 2015, No. 4.
5. Goncharenko L.I., Arhipceva L.M. Tax potential: factors of formation and development [Nalogovii potencial: faktori formirovaniya i razvitya]. *Natsionalnie interesi: prioritety i bezopasnost — National interests: priorities and security*, 2011, No. 6, pp. 21–26.
6. Barkin O.G. The electric power industry of the Russian Federation: current status, possible scenarios, ways of choice, target vision [Elektroenergetika Rossiyskoy Federatsii: tekushiy status, vozmozhnie stsenarii vibora, tselevoe videnie]. *Effektivnoe anticrisisnoe upravlenie — Effective anti-crisis management*, 2011, No. 3 (66), pp. 34–41.
7. Goncharenko L.I., Ivanov Y.B., Mayburov I.A. Reforming of tax system: discussion of problems and prospects [Reformirovanie nalogovoi sistemy: obsuzhdenie problem i perspektiv]. *Nalogovaya politika i praktika — Tax policy and practice*, 2012, No. 8 (116).
8. Zhuravleva T.A. Perspectives of tax incentives of investments taking into account improvement of approaches in corporate income tax [Perspektivi nalogovogo stimulirovaniya investitsii s uchetom sovershenstvovaniya podhodov v nalogooblozhenii pribili organizatsii]. *Business v zakone. Ekonomiko-juridicheskii jurnal — Business in the law. Economics and law magazine*, 2013, No. 4, pp. 134–139.
9. Kuznetsov N.In. The management concept of financial security for electric power companies [Kontsepsiya upravleniya finansovim obespecheniem predpriyatii elektroenergetiki]. *Ekonomika i predprinimatelstvo — Economics and entrepreneurship*, 2014, No. 8 (49), pp. 466–471.