

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
( Н И У « Б е л Г У » )**

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ  
Кафедра финансов, инвестиций и инноваций**

**ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ В РОССИИ**

**Выпускная квалификационная работа студентки**

**очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика профиль «Налоги и налогообложение»  
4 курса группы 06001307  
Сидорук Александры Сергеевны**

Научный руководитель  
к.э.н., доц. кафедры финансов,  
инвестиций и инноваций  
Сапрыкина Т.В.

БЕЛГОРОД 2017

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ .....	5
1.1. Понятие налогового планирования и его роль .....	5
1.2. Принципы налогового планирования.....	15
1.3. Возможности оптимизации налогообложения при различных налоговых системах .....	24
1.4. Международный опыт планирования .....	30
ГЛАВА 2. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПРИМЕНЯЕМЫЕ В ЦЕЛЯХ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ .....	34
2.1. Управление налоговыми рисками в крупных компаниях .....	34
2.2. Налоговое планирование по НДС .....	44
2.3. Налоговое планирование по налогу на прибыль .....	53
2.4. Перспективы налогового планирования .....	62
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	66
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ .....	70
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	77

## ВВЕДЕНИЕ

Налоговое планирование представляет собой совокупность правовых отношений между налогоплательщиком и государством, а, следовательно, обладает признаками правового явления. Сама возможность налогового планирования заложена в налоговом законодательстве. Несмотря на то, что хозяйствующие субъекты имеют отличительные свойства по видам деятельности, размерам, структуре и другим параметрам, логика и принципы управления финансовыми ресурсами (налогами в том числе) сохраняются неизменными. В этой ситуации растет риск и налоговое планирование как условия экономического роста хозяйствующих субъектов, что характерно, прежде всего, следующими обстоятельствами.

Однако, нестабильная налоговая ситуация и не редко вносимые поправки в налоговое законодательство обуславливают наличие налоговых, юридических, договорных рисков в налогообложении и стремлении хозяйствующих субъектов спланировать налоговую нагрузку, оптимизировать налоговые платежи.

**Актуальность** выбранной темы исследования обусловлена необходимостью повышения роли налогового контроля в условиях современной рыночной экономики. А как следствие этого, просто необходимо рассмотреть причины и возможные пути снижения задолженности по налогам и сборам.

**Целью** выпускной квалификационной работы является изучение налогового планирования на предприятии и определения направлений его совершенствования.

Для достижения цели необходимо решить следующие **задачи**:

- 1) изучить теоретические основы налогового планирования;
- 2) провести анализ налоговой оптимизации при различных налоговых системах;

- 4) провести анализ по управлению налоговыми рисками в компании;
- 5) изучить налоговое планирование по налогу на прибыль;
- 6) определить перспективы налогового планирования.

**Объектом** исследования данной работы является система налоговых отношений и налогового планирования в Российской Федерации.

**Предметом** исследования является механизм налогового планирования.

**Теоретической основой** при проведении исследования являлись труды отечественных ученых, а так же источники периодической печати.

Нормативно-правовой базой при написании выпускной квалификационной работы послужили: Конституция Российской Федерации, НК РФ, законодательные акты, регулирующие налоговые правоотношения на уровне России и субъекта Российской Федерации.

**Информационной базой** при проведении исследования явилась аналитическая и справочно-правовая информация официальных сайтов Министерства финансов России, Федеральной налоговой службы России, информационно-справочная информация СПС «КонсультантПлюс», ИПС «Гарант».

В процессе разработки темы выпускной квалификационной работы применялись **методы исследования**: общенаучные приемы анализа, такие как обработка и анализ научных источников, сравнительный метод, метод дедукции, индукции и прогнозирования, а так же специфические приемы экономического анализа, в частности, метод сравнения показателей.

**Периодом исследования** является 2014 – 2016 г.

Практическая значимость работы заключается в возможности использования систематизированных данных в дальнейшей научной деятельности.

Работа изложена на 69 страницах компьютерного текста. Список литературы насчитывает 50 источника. К работе приложено 5 документов.

## ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

### 1.1. Понятие налогового планирования и его роль

Последовательность научного подхода к изучению и анализу экономических категорий, свидетельствует о том, что нужно четко и ясно разъяснить характерные и различительные признаки понятия «налоговое планирование». Непосредственно, стоит по порядку проанализировать категории «налог» и «планирование». Налоги как финансовая категория имели свое возникновение вместе с товарным производством и непосредственно с появлением государства, которому требовались средства на содержание армии, чиновников и другие общественные нужды. Повинности в форме налога, взимаемого как в натуральной, так и в денежной форме, начали свое существование с момента возникновения государств. В III в. до н.э. в законах царя Хаммурапи были найдены важные документы, подтверждающих о податях в размере 10% всего имущества. От Луки было понятно, что в христианском мире налог считался уже известным методом взимания денег в пользу государства или власти имущих. Еще П. Прудон четко и ясно высказал так определение, «в сущности, вопрос о налоге есть вопрос о государстве».

В рамках самых различных способов производства именно налоги стали необходимым и ключевым звеном экономических отношений государства со своими гражданами. К. Маркс писал: «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства. Фома Аквинский, проанализировал налог и назвал его самой дозволенной формой грабежа, обобщенно дал формулировку двум признакам налога: распространение его на всех и неограниченное право правителя или государства. Как показывает история, что налоги — это форма наиболее запоздавшая и не изученная для

государственных доходов. Изначально налоги назывались- помощь и носили временный характер. Так в первой половине XVII в. английский парламент не хотел признавать постоянных налогов на общегосударственные нужды, в соответствии король не мог ввести налоги без его согласия. Но стоит отметить, что непрерывные войны и создание огромных армий, которых нельзя было распустить и в мирное время, требовали больших средств, и налоги превратились из временного в постоянный источник государственных доходов. Налог становится настолько обычным источником государственных средств, что известный политический деятель Северной Америки Б. Франклин писал то, что «платить налоги и умереть должен каждый». Налог в свою очередь становится частью основной категории финансовой науки. Большую роль получило развитии науки о государстве представление о налогах прошло эволюцию, начиная с учения А. Смита. и завершая современными общеизвестными рыночными подходами к определению налога в учебнике К. Р. Макконнелла и С. Л. Брю «Экономикс». В этой книге высказано мнение, что налог — это принудительная выплата правительству домохозяйством или формой денег в обмен на которые домохозяйство или фирма, не получают в полном объеме товары или услуги, причем такая выплата не является штрафом, наложенным судом за незаконные действия. Когда население примирилось с налогами и они превратились в основной источник государственных доходов, появились различные теории, которые четко формулировали обоснование налога и его определение. Самые первые теории налогообложения содержатся в трудах Ф. Аквинского, Т. Гоббса, С. Вольтера, О. Мирабо. В свою очередь отечественные авторы, посвящали вопросы налогообложения, заключительной зарубежной теорией, которая всесторонне рассматривалась и стало теорией экономики предложения [15].

В наше время в экономической литературе имеется огромное количество исследований о содержании налогов, налоговых категорий и понятий. В финансово-кредитном энциклопедическом словаре налоговой

терминологии было найдено более 70 страниц.

Экономическая категория, как налог, преодолела путь в российском законодательстве последних лет сложную эволюцию от широкого понимания до четкого закрепления определения этой категории в Налоговом кодексе РФ (далее — НК РФ). В ст. 2 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» [3] было установлено, что под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемыми законодательными актами. В следствии этого в указанном законе налог являлся обобщающим понятием для других перечисленных там категорий. С принятием НК РФ и Бюджетного кодекса РФ (далее — БК РФ) случилось четкое разграничение налоговых и неналоговых доходов бюджета. Кроме того, совокупность налоговых платежей и взносов ограничивается теперь практически только налогами и сборами [5].

Так под планированием на уровне хозяйствующего субъекта мы понимаем неотъемлемую часть управления, его финансово-хозяйственной деятельностью, заключающуюся в установлении желаемого будущего состояния объекта и оптимальных способов и методов достижения данного состояния в условиях ограниченности ресурсов и возможности их целенаправленного использования.

Следует отметить, что отличительными методами планирования, как финансовое, социальное, бюджетное (в зависимости от отдельных видов планируемых ресурсов), можно выделять также налоговое планирование.

Оопределив полное понятия «налог» и «планирование» в целом, можно перейти к определению налогового планирования.

Имеющиеся в экономической литературе определения налогового планирования можно объединить в две основные группы: первая группа — в

основе определения налогового планирования учитывается минимизация налоговых обязательств налогоплательщика; вторая группа — понятие налогового планирования основано на налоговой оптимизации. Кроме того, многие авторы устанавливают понятие налогового менеджмента [8].

Большинство отечественных авторов все таки придерживаются позиции налоговой минимизации. В тоже время происходит постепенная перестройка взглядов: например, А. В. Брызгалин, первоначально придерживался позиции налоговой минимизации, в последствии он перешел к налоговой оптимизации. Особое внимание можно уделить тому, что минимизация и оптимизация налогообложения — это не одно и то же. Если налоговая минимизация — это максимальное снижение всех налогов, то налоговая оптимизация — это процесс, который связывает с достижением определенных пропорций всех формулировок деятельности и организации хозяйствующего субъекта в целом, которые так же осуществляют сделки и проекты. Кроме этого, стремление минимизировать налоговые обязательства, в последствии могут помешать текущей деятельности предприятия, вступить в противоречие с целями финансового менеджмента и привлечь, столь не нужное внимание со стороны контролирующих налоговых органов. В конечном итоге, можно отметить что, принцип оптимизации соответствует приведенному выше определению планирования [5].

Следует различать налоговое планирование как более широкое понятие и планирование налогов как более узкое понятие.

Налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта является основной частью управления его финансово-хозяйственной деятельностью которая заключается в единой стратегии его экономического развития, представляющая процесс использования, наиболее выгодных и законных налоговых способов и методов для получения желаемого и будущего финансового состояния объекта. А так же в условиях ограничения ресурсов и возможности их рационального использования.

Планирование налогов — это планирование на минимальном для конкретного хозяйствующего субъекта уровне сумм отдельных налогов.

Для того, чтобы определить место и роль налогового планирования в системе финансового менеджмента, стоит четко определить само понятие «финансовый менеджмент».

Таким образом, налоговое планирование подразумевает выполнение следующих основных функций:

1. оптимизация налогообложения;
2. планирование сумм и видов налогов которые подлежат к уплате;
3. отслеживание сроков уплаты налогов;
4. минимизация штрафных санкций и пеней;
5. выявление и анализ налоговых рисков;
6. прогнозирование изменения налогового законодательства

Налоговое планирование включает использование как внешних, так и внутренних методов. Внешние методы могут повлечь за собой наступление глобальных последствий для бизнеса, поэтому использовать их можно в ограниченном доступе. К ним можно отнести замены, которые могут повлиять на налоговую политику компании, группы компаний: налогового субъекта, налоговой юрисдикции и вида деятельности.

Основные методы налогового планирования представлены в табл. 1.1

Тем самым они наглядно показывают, что каждый метод позволяет своевременно, предприятию выбрать различную форму учетной политики.

Основываясь на данную таблицу 1.1 можно широко рассмотреть внутренние методы налогового планирования к ним относят:

1. Выбор учетной политики, который утверждается раз в год, является самой важной частью планирования. Так, например, переоценка основных средств может позволять существенно и легально сэкономить на уплате налогов на имущество и прибыль.



Таблица 1.1

## Методы налогового планирования в организации

№ п/п	Метод	Содержание
1	2	3
1	Выбор учетной политики	Утверждается минимум на 1 год, указываются выбранные способы исчисления налогов
2	Аналитико-расчетный метод	планирование на основании показателей за прошлые налоговые периоды
3	Балансовый метод	Рассчитывается потребность в финансах и анализируются все возможные источники получения средств из балансовых показателей
4	Нормативный метод	Планирование будущих налогов путем расчета ожидаемых показателей с применением действующих налоговых ставок и норм.
5	Оптимизация планов	проработка нескольких вариантов и прогнозов с целью выбора оптимального
6	Создания налогового поля	создание собственного перечня подлежащих к уплате налогов и сборов в компании, статуса налогоплательщика, выбранной системы налогообложения, месторасположения, льгот и сроков уплаты налогов.

2. Аналитико-расчетный метод помогает в производстве налогового планирования основываясь на показатели за прошлые налоговые периоды. Следуя этому методу можно в бизнес-план, который утвердится на следующий год, заложить планы по изменению:

- объемов работ которые влияют на налог на прибыль, НДС;
- среднесписочного состава служащих так же влияет на уплату НДФЛ и взносов во внебюджетные государственные фонды;
- размера (количества) используемых в деятельности активов, в т. ч. и земельных участков (влияет на налоги на землю, имущество).

3. Балансовый метод применяется при разработке бухгалтерской модели какой-либо финансовой или хозяйственной ситуации. Например, рассчитывается и составляется такая, из потребности в финансах и анализируются всевозможные источники получения средств, исходя из балансовых показателей.

4. Нормативный метод используется при планировании будущих налогов путем расчета ожидаемых показателей с применением действующих налоговых ставок и норм.

5. Оптимизация планов и решений означает проработку нескольких вариантов прогнозов с целью выбора оптимального.

6. Метод создания налогового поля, означает создание собственного перечня подлежащих уплате налогов и сборов в компании, статуса налогоплательщика, непосредственно так же, выбранной системы налогообложения, месторасположения, льгот и сроков уплаты налогов. Все эти перечисления, осуществляются на основе таких вводных данных, как организационно-правовая форма компании, а так же виды хозяйственной деятельности, сформированная учетная политика. В следствии этого, можно так же выделить такие основания, созданной индивидуальной налоговой базы прорабатывается каждый платеж.

Этапы налогового планирования:

1. Формулирование целей и задач налогового планирования в сфере производства и обращения.

2. Разрешение такого вопроса как наиболее выгодное место расположения предприятия и его подразделений.

3. Планирование и реализация организационно-правовой формы предпринимательской деятельности.

4. Формирование налогового поля, установление различных налоговым законодательством льгот по каждому из налогов.

5. Анализ всех возможных экономических форм сделок и образование договорного поля, составление журнала хозяйственных операций.

6. Изучение разнообразных хозяйственных ситуаций, с учетом возможных налоговых рисков, разрешение такого вопрос как, рациональное размещение активов и прибыли предприятия.

7. Налоговый менеджмент, который в свою очередь может включать использование технологии внутреннего контроля налоговых расчетов.

- Первый этап — возникновение идей и целей об организации бизнеса, определение четко поставленных целей и задач, а также решение вопроса о возможном использовании предоставляемых законодателем налоговых льгот, поэтому: например для малых предприятий, которые осуществляют свою деятельность в сфере материального производства.

- Второй этап — выбор наиболее выгодного в отношении налогов места расположения производств и конторских помещений предприятия, его филиалов, дочерних компаний и руководящих органов.

- Третий этап — выбор организационно-правовой формы юридического лица и определение ее соотношения с возникающим при этом налоговым режимом.

Следующие этапы представлены ниже и представлены к текущему налоговому планированию, которое в свою очередь может входить во всю систему управления хозяйствующего субъекта.

- Четвертый этап- вычисляет формирование так называемого налогового поля для предприятия. Формируется характеризующее налоговое поле, налоговая таблица, в которой должен описываться каждый налог каждый налог с помощью определенных показателей. Далее проводится анализ налоговых льгот.

- Пятый этап — образование, которое уже сформулированное с учетом налогового поля системы договорных и финансовых отношений предприятия и составление журнала хозяйственных операций, который служит основой ведения бухгалтерского и налогового учета.

- Шестой этап- устанавливается с точки зрения анализа различных налоговых ситуаций, сопоставления полученных финансовых показателей с возможными потерями, обусловленными штрафными и иными санкциями.

- Седьмой этап- важно объединён как и с управлением налогами на предприятиях так и в организациях. Налоговый менеджмент включает организацию надежного налогового учета и контроль за правильностью расчетов налогов.

Так же стоит четко отметить, что как менеджмент, так как и финансовый менеджмент стали уже молодыми науками. В развитии современного менеджмента как системы которая принимает и реализует решения, направление которое выражено на достижение оптимального варианта использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Изучая научные разработки о подходах к управлению фирмой, в современном менеджменте можно выделить, в свою очередь, они основные четыре функции: планирование, организацию, мотивацию и контроль. Следует отметить, что финансовый менеджмент как часть менеджмента — самая молодая наука не только в России, но и за рубежом. Научные работы российских авторов, а так же разработок в данной области еще очень мало, в основном выделяют труды западных экономистов. В наше время для рыночной экономики которая управляет финансами становится, важнейшей задачей любого предприятия независимо от вида и масштабов его деятельности.

Для поставленных целей эффективного управления финансами на российских предприятиях, как правило, обуславливается перестройкой механизма управления всего предприятия в целом. Прежде всего это объясняется тем, что крупнейшие предприятия несут в себе степени и стиль управления, оставшийся со времен плановой экономики [11].

В условиях административно-командной системы важную ступень занимало и имело место, для этого, как правило тотальное государственное планирование, которое предусматривало введение жесткого их нормирования.

## 1.2. Принципы налогового планирования.

Главной особенностью налогового планирования является и заключается: в обосновании на предприятиях предстоящих стратегических целей развития и выбора наилучших способов их реализации, связанных с целенаправленной организацией налогового производства, бухгалтерского и налогового учета. Главной задачей налогового планирования, которую можно определить как специфическую область управленческой деятельности, – это прогнозирование расширения и построение эффективной и наилучшей системы управления производственной, финансовой, учетной деятельности, обеспечивающей исключение или снижение необоснованной переплаты налогов и начисления штрафных санкций. Для достижения целей налогового планирования в современных условиях являются: –максимизация прибыли предприятия; –избежание банкротства за счет совершения крупных налоговых право-нарушений; – лидерство в борьбе с конкурентами; –достижение прозрачности финансово-экономического состояния предприятия для собственников, инвесторов, кредиторов. В экономической литературе так же, как и в налоговых отношениях плательщиков часто встречаются такие термины, как «обход налогов» или «избежание налогов». Они используются для определения ситуации, при которой предприятия не являются плательщиками в силу того, что их деятельность по закону не подлежит налогообложению. Возможности «обхода налогов» или «избежание налогов» могут определяться – особой формой субъекта налогообложения например: субъект малого предпринимательства, который перешел на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, не является плательщиком НДС, налога на прибыль организаций и других налогов [12]

– отличительные свойства для формирования налоговой и финансовой

базы: например, при исчислении налога на добавленную стоимость объект обложения уменьшается на сумму вычетов, то есть сумму НДС, уплаченную поставщикам.

– специфической формы способа исчисления и уплаты налога так, например: плательщики НДС с оборотом реализации менее 1 млн руб. находятся в более выгодном положении, особенно в периоды высокой инфляции, при ежеквартальной уплате НДС по сравнению с крупными предприятиями, производящими уплату этого налога ежемесячно);

– отличительным характером системы налогообложения является система налогообложения или специальные налоговые режимы для юридических лиц и предпринимателей.

– использованием «налоговых убежищ» существующие различия в налоговых режимах отдельных стран могут непосредственно так же уменьшить налоговое бремя или обеспечить уход от налогообложения вообще. В целом, налоговое планирование можно определить следующими высказываниями и положениями: «Платить налоги нужно. Но с умом» (Б. А. Рагозин). А это значит что: 1) к уплате подлежит только минимальная сумма положенных налогов; 2) равноценно использовать все возможные налоговые льготы; 3) уплачивать налоги необходимо в последний день установленного для этого срока. 3. Налоги нельзя просто «механически» минимизировать, их необходимо оптимизировать. Объясняется это следующим: - сокращение одних налоговых платежей зачастую ведет к увеличению других; –простое сокращение налогов путем отнесения расходов на себестоимость уменьшает финансовый результат и сдерживает развитие бизнеса;–«механическая минимизация» налогов может привести к превосходству формы над существом сделки и к возможности оспорить ее налоговыми органами. Планировать налоги необходимо в общем контексте планирования бизнеса. Так как бизнес осуществляется не ради налогов, а непосредственно ради прибыли, любые действия налогоплательщика должны, в первую очередь,

преследовать цель извлечения дополнительной прибыли. В следствие этого, налоговое планирование неотделимо от общей предпринимательской деятельности субъекта экономики. При планирование налога можно использовать различные, широко известные в экономике принципы. Следовательно, непосредственно особый характер и отличительные свойства различных принципов, проявляющихся при формировании налоговых отношений, обуславливаются преимущественно различными подходами руководителей к возможности развития своих предприятий, их интересами и уровнем квалификации специалистов. В наше время в экономической литературе не находится четкое представление о современных принципах налогового планирования с позиции интересов как налогоплательщиков, так и государства [13].

.К экономическим принципам налогового планирования можно отнести:

– принцип экономической самостоятельности. Предприятие может сформулировать и минимизировать налоговую базу как по одному налогу, так и по всей их совокупности. Стоит заметить, что в первом случае нужно учесть множественность фискальных платежей в российской налоговой системе, и что уменьшение размера одного налога обязательно вызовет рост другого;

– принцип плановости, он обуславливается применением современных методов внутрифирменного планирования и контроля производственно-финансовой деятельности, для достижения целей и для своевременного поступления денежных средств, именно к окончанию отчетного периода, когда наступает срок уплаты налоговых платежей;

– принцип достаточности денежных средств – расходы на уплату фискальных платежей не должны влиять на ритмичность производственной деятельности предприятия.



Рис 1.1. Принципы налогового планирования

Налоги как инструмент социальной политики используются очень часто и проявляются в том, что класс, стоящий у власти, использует их для подавления другого класса – не властвующего. Уклонение от уплаты налогов, в свою очередь выдвигает такую форму сопротивления такому подавлению. Налоги действуют как инструмент экономической политики, они проявляются в том, что государство повышает налоги на некоторые отрасли производства с целью уменьшить удельный вес данных отраслей экономики и понижает налоги для других отраслей, более перспективных или слаборазвитых и более полезных для их быстрого развития и достижение

оптимальности по Парето в налогообложении. В таких ситуациях предприятия тех отраслей, для которых повышены налоги, ищут пути решения от уклониться и от уплаты налогов, при этом их важной целью такого уклонения является, стремление сохранить предприятия и отрасль в целом на прежнем уровне.

Экономические причины можно разделить на два вида: причины, зависящие от финансового состояния налогоплательщика, и причины, которые обусловлены общей экономической обстановкой. Финансовое положение налогоплательщика часто имеет место для определяющего в свою очередь, фактора для уклонения от уплаты налогов. Налогоплательщик взвешивает: оправдается ли та выгода от уклонения от уплаты налогов или же неблагоприятные последствия этого будут гораздо больше? Если уклонение от налога оправдывает себя с материальной точки, то налогоплательщик, возможно, уплачивать налоги не станет. Причем, чем выше налоговая ставка, тем сильнее вызывает желание налогоплательщика уклониться от уплаты налогов, так как получаемая от уклонения выгода существенно увеличивается. Если финансовое состояние налогоплательщика стабильно, то он не станет уклоняться от налогообложения, в свою очередь чтобы не подорвать свой авторитет и репутацию своего бизнеса. Стоит отметить что, если финансовое состояние его нестабильно или он находится на грани банкротства, и неуплата налогов является единственным средством «остаться на плаву», то предприниматель, практически не задумываясь, решает уклонить от уплаты налога.

Экономические причины, вызванные общей экономической ситуацией, могут проявиться в период экономических кризисов в государстве, в связи с этим руководителям любой страны будут вынуждены предпринять и решить соответствующие меры для стабилизации экономики. В такие периоды уклонение от уплаты налогов усиливается это связано с тем, что наряду с государственным легальным рынком появляется параллельный

неуправляемый «черный», или «теневой», рынок, который действует по своим законам и нарушает установленные нормы и правила государством [3].

Конкретные способы уменьшения налогов представляют собой непосредственные методы и действия налогоплательщика по налоговой минимизации. Такие отличительные свойства могут быть между видами налоговой минимизации – нарушил ли налогоплательщик нормы закона и мероприятия по управлению персоналом представлены в **приложении 2**.

Основополагающий принцип - обязательное и точное выполнения всех требований действующего законодательства, при исчислении и уплате налогов, или используется принцип законности. Налоговое планирование не включает применение каких-либо форм уклонения от налогов. Принцип законности - это тот определяющий фактор, который позволяет широко понять понятие «налоговое планирование» от понятий «избежание налогов», «уход от налогов», «уклонение от налогов» и прочих незаконных методов. Игнорирование принципа законности может дорого обойтись предприятию. С введением в действие части первой НК РФ ответственность за налоговые правонарушения стала самостоятельным и полноценным видом юридической ответственности. Кроме налоговой ответственности, обусловленной НК РФ субъектом которой в свою очередь являются только непосредственно сам налогоплательщик, за нарушения законодательства о налогах и сборах предусмотрены также административная и уголовная ответственность должностных лиц [6].

Второй принцип налогового планирования - принцип оперативности. Разработанная предприятием налоговая политика должна своевременно корректироваться с учетом всех изменений в действующем законодательстве, а главное всего в системе налогообложения. При этом уточняться должны не только основные направления налоговой политики, а так же виды хозяйственных операций, в том числе отдельных случаях и направления

хозяйственной деятельности фирмы.

Без четко наблюдения над процессом формирования законодательства в стране, и отражения его результатов в стратегических и текущих планах предприятие, не сможет в полной мере управлять собственными финансами. В следствие этого хозяйствующему субъекту стоит четко учитывать такой фактор, как налоговые риски. Налоговые риски могут быть связаны с изменениями в налоговой политике страны, появлением новых форм обложения, увеличением или снижением ставок, введением новых налогов и пошлин, отменой налоговых льгот [4].

Принцип оперативности заключается не только в изменениях внешней среды, но и в представлении предприятия о своих внутренних приоритетах, ценностях и возможностях. Если такие изменения не будут учитываться, запланированный и полученный результат может оказаться не столь нужным.

Третий не мало важный принцип налогового планирования - принцип оптимальности.

Его структура в том, что применение механизмов, уменьшающих размер налоговых обязательств, не должен причинять ущерб стратегическим целям предприятия, интересам его собственников. Налоговое планирование - не самоцель, а является средством для решения и реализации поставленных задач: поддержание оптимального соотношения, целенаправленного равновесия между величиной налоговых платежей и величиной прибыли, которая в свою очередь находится в распоряжении предприятия для формирования и осуществления его финансовой, инвестиционной политики.

Данный вид принципа предполагает также установление предприятием целесообразности внедрения того или иного нового метода с точки зрения его цены, т.е. стоимости дополнительных работ, а также возможных последствий его применения. В первую очередь стоит убедиться в том, что конечный результат будет положительным, что все трудовые, материальные, а иногда и моральные затраты, связанные с использованием этого метода, не

перекроют планируемый эффект.

Налоговое планирование как система имеет место только тогда, когда соблюдаются все три перечисленные выше принципа. Методика налогового планирования, конкретные способы, пути решения задач применяемые предприятиями, организация работы по налоговому учету могут быть различными у каждого хозяйствующего субъекта, но главные принципы должны быть едины для всех

Принципы и условия налогообложения хозяйствующих субъектов определяются и регламентируются государством это в свою очередь означает: специфическое ограничение налогового планирования. Данное ограничение это, возможности организаций-налогоплательщиков для регулирования уровня своей налоговой нагрузки.

В первую очередь это касается налогового планирования в группе взаимозависимых лиц, к хозяйственной деятельности которых с точки зрения налогообложения предъявляются дополнительные требования и уделяется повышенное внимание со стороны контрольных органов.

Следовательно, важнейшей задачей функционирования налоговой системы любой страны всегда является определение оптимального уровня налогового бремени, позволяющего сочетать и реализовывать перспективные интересы государства и хозяйствующего субъекта.

Государство и налогоплательщик находятся по разные стороны баррикад: государство в свою очередь выполняет максимальное наполнение государственного бюджета, а налогоплательщик стремится к сохранению собственного.

Сколько существуют сами налоги, столько же и предпринимаются попытки уклониться от них или уменьшить их тяжесть. История наглядно показывает, что образование новых налогов или изменение порядка уплаты действующих немедленно вызывает ответную реакцию налогоплательщиков, направленную на снижение налогового бремени [6].



### 1.3. Возможности оптимизации налогообложения при различных налоговых системах

Для субъектов хозяйственной деятельности эффективная оптимизация налогообложения так же важна, как и производственная или маркетинговая стратегия, что обусловлено не только возможностью экономии затрат за счет платежей в бюджет, но и обеспечением общей безопасности самой организации.

Одна из целей организаций и индивидуальных предпринимателей - выработка оптимальных решений в производственной и хозяйственной деятельности, что позволяет реализовывать легальные операции с минимальными.

При общей системе налогообложения, для минимизации налога на прибыль компании могут использовать механизмы оптимизации работы с основными средствами: продажа основных средств вместо списания, возвратный лизинг, а также активно использовать взаимодействие с другими компаниями: покупка убыточных компаний. Стремительный рост чистой прибыли был обусловлен открытием фирменных магазинов и открытием сервисного центра по ремонту и техобслуживанию офисных машин и вычислительной оргтехники, а так же в этот период, значительное влияние, оказало предоставление банками льготных потребительских кредитов, что повлекло за собой увеличение клиентской базы организации.

Оптимизация налогообложения организации в свою очередь обязана осуществляться задолго до начала налоговой проверки. А эффективнее планировать ее еще до создания организации или регистрации физического лица, в качестве индивидуального предпринимателя, поскольку в момент регистрации хозяйствующий субъект должен определиться с выбранной системой налогообложения а именно: общую или упрощенную.

Оптимизация налогообложения в свою очередь может осуществлять

максимальный эффект, а именно в момент создания организации, поскольку планирование будущей деятельности происходит при условиях, когда еще не сделаны ошибки, которые в будущем будет трудно исправлять.

При применении общей системы налогообложения в отличие от случаев применения упрощенной системы налогообложения организация уплачивает все установленные действующим законодательством РФ налоги и сборы.

Стоит отметить, что и в этом случае у компании возникают определенные возможности для оптимизации и реализации своей системы налогообложения по отдельным налогам и сборам, которые про анализируются ниже.

Начисления на заработную плату работникам. Следовательно этому, значительную долю финансовых расходов организации, составляют расходы на заработную плату сотрудникам. Согласно пп.6 п. 1 и п. 2 ст. 346. 16 НК РФ налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении налоговой базы могут уменьшать полученные доходы на расходы на оплату труда в порядке, предусмотренном ст. 255 НК РФ [3].

Кроме того, в соответствии со ст. 255 НК РФ к расходам на оплату труда относятся и любые начисления работникам, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами контрактами или коллективными договорами. При этом суммы налога на доходы физических лиц учитываются в составе начисленных сумм оплаты труда [4].

Кроме организаций, применяющих общую систему налогообложения, затраты на оплату труда и связанные с ними расходы на начисления на заработную плату в силу пп.7 п. 1 ст. 346. 16 НК РФ данные расходы могут учесть в своем налоговом учете и организации, применяющие УСНО (при выборе любого из предлагаемых действующим законодательством объектов налогообложения) [3].

Однако, в наше время законодательство предоставляет возможность компаниям использовать льготную ставку тарифа страховых взносов.

В целях минимизации налога на прибыль и одновременного расширения бизнеса можно воспользоваться механизмом поглощения и формирования убыточных компаний, включив такие убытки в состав собственных расходов, это позволяет п. 5 ст. 283 НК РФ. Следует отметить, что в случае поглощения налоговики изучают источник появления этих убытков. Если они возникли в ходе обычной хозяйственной деятельности, то претензий не возникает. Возможно разделение видов деятельности или перевод управленческих функций на отдельное юридическое лицо, что позволит увеличить затраты. Вместе с тем могут выявляться налоговые риски в части признания затрат необоснованными [3].

В свою очередь, различные компании пользуются схемой по снижению налога на прибыль, которая во многих случаях применяется при покупке крупных основных средств. Приобретается основное средство (причем приобретение никак не отражается в учете, то есть приобретается объект на «черные» деньги) и оформляется на сотрудника предприятия, а затем данный объект берется в аренду. Стоит заметить, что применение данной налоговой схемы полностью изменит суть хозяйственной операции. Факт того, что основное средство не числится на балансе предприятия, ухудшает его финансовое положение и привлекательность для инвесторов.

Оптимизируя налогообложение основных средств, компании получают такую возможность, как оптимизировать свои затраты на не используемое в хозяйственной деятельности имущество. Например, можно продать оргтехнику которую не используют, хотя для этого можно было провести ее утилизацию. Реализовались бы материалы, полученные при демонтаже, то есть амортизированные основные средства продавать, а не списывать.



Рис. 1.2. Классификация налогов для целей оптимизации налоговой нагрузки предприятия

Прибыль является главной ролью в системе экономических показателей и может быть основным источником финансирования мероприятий по научно-техническому и социальному развитию предприятия и индивидуального подхода, а так же может является самой рискованной частью оптимизации налогообложения.

Подразумевается более значительным и эффективным с точки зрения долгосрочного развития бизнеса, модулирование общей модели оптимизации налогообложения в зависимости от вида деятельности организации и осуществление в соответствии с этой моделью конкретных действий, в том числе по минимизации налогообложения.

Можно сказать, что оптимизация налогообложения - это более крупная

задача, стоящая перед организацией или индивидуальным предпринимателем, чем минимизация и реализация налоговых платежей. Понятие «оптимизация налогообложения» по свойствам шире, чем термин «минимизация налоговых платежей»: помимо минимизации уплаты налогов, ее инструментами являются отсрочка уплаты налогов, уменьшение суммы выплачиваемых в бюджет «живых» средств и другие. Все они выгодны с точки зрения налогоплательщика: денежные средства остаются в распоряжении налогоплательщика большее время и в свою очередь реализовывают дополнительную прибыль, не уменьшается сумма оборотных средств в свою очередь, это может быть особенно актуальным, когда их не хватает.

Соответственно, оптимизация налогообложения и минимизация налоговых платежей - не одно и то же. Например, для уменьшения налога на прибыль можно искусственно увеличить валовые расходы включением в них расходов на оплату услуг, фактически не представлявшихся, в том числе затрат на маркетинговые исследования, проводимые сторонними организациями, и т.д.

Чтобы понять и уяснить, сущность минимизации налоговых платежей, проанализируем такой параметр, как срок уплаты налогов. Существуют методы передвижения срока уплаты некоторых налогов на определенный период времени (без штрафных санкций). При этом уменьшения размера налогов не происходит, но с позиций финансового менеджмента имеется положительный результат: средства остались в обороте и, следовательно, принесли дополнительную прибыль.

Следует отметить, что цель минимизации налоговых платежей - не противодействие фискальной системе государства, влекущее применение налоговых санкций или мер уголовной ответственности, а именно легальное высвобождение активов для дальнейшего их использования в экономической деятельности, которые могут позволить налогоплательщику избегать или в

определенной степени уменьшать его обязательные выплаты в бюджет [26].

#### 1.4 Международный опыт планирования

Налоговая система России неразрывно связана с экономикой и в свою очередь с экономиками иных государств. Поэтому, изучая налоговое планирование целесообразно обратиться к опыту зарубежных стран. Особое внимание обратим на порядок признания резидентства и его влияния на налогообложение хозяйствующих субъектов.

Сравнительный анализ налоговых систем различных государств преследует две цели.

Во-первых, обобщить мировой опыт налогообложения и максимально подробно и четко систематизировать существующий порядок налогообложения хозяйствующих субъектов более чем в 100 странах.

Во-вторых, сопоставить налоговые ставки и льготы в различных странах, чтобы определить варианты оптимизации размещения бизнеса и минимизации размера налогового бремени. Это заключается в том, что не только в офшорных зонах, но и в странах с обычными налоговыми ставками компании с хорошо поставленным налоговым планированием получают возможность использования более низких налоговых ставок. А. И. Погорлецкий четко формулирует следующие факторы международной налоговой среды, влияющие на функционирование национальных налоговых систем и формирование налоговой политики любого государства: — теоретическую базу действующей в стране налоговой системы, поскольку именно налоговые теории лежат в основе национального налогообложения, формирующие характер и принципы национальной налоговой политики; — опыт зарубежных стран в сфере налогообложения, которые включают в себя позитивные и негативные результаты налоговых преобразований, реализованных в различных государствах, а также налоговую политику

стран, не желающих преобразовывать свои налоговые системы; — деятельность международных экономических организаций в налоговой сфере;

Экспансия стран с низким уровнем налогообложения, которые оказывают эффект давления на национальные налоговые системы и национальную налоговую политику в условиях глобализации, поскольку юрисдикции с низким уровнем налогов вносят в мировую экономику определенные элементы дестабилизации, вызывая отток капиталов из стран с высоким уровнем налогов, поощряя различные формы налоговых правонарушений.

На этапе принятия решений о размещении хозяйствующего субъекта и его органов управления, очень важно знать, как определяется резидентство предприятий в конкретной стране. Для юридических лиц корпораций, организаций в национальном налоговом законодательстве при определении страны резидентства, используются два основных критерия:

- факт инкорпорации (создание в соответствии с национальным законодательством и регистрация в коммерческом регистре) в данной юрисдикции;

- местонахождение в данной юрисдикции органов управления и контроля компании. Различные юрисдикции соединяют это оба подхода, считая компанию своим резидентом в случае, если хотя бы один из двух вышеназванных критериев выполняется, либо осуществляют дополнительные критерии для определения резидентства юридических лиц. Рассмотрим решение этого вопроса в различных странах. Компания считается резидентом, если:

- 1) деятельность осуществляется на территории страны или управляющие органы находятся в стране, контрольным пакетом акций владеют акционеры, являющиеся налоговыми резидентами страны, —

Австралия;

2) зарегистрирована в стране или ее управляющий орган находится в стране — Австрия, Нидерландские Антильские острова.

3) зарегистрирована, ведет свою предпринимательскую деятельность или орган управления находится в стране — Азербайджан, Бельгия, Уганда.

4) зарегистрирована в стране, управление деятельностью компании и контроль осуществляются из страны — Антигуа и Барбуда, Ботсвана, Греция, Доминиканская Республика.

5) предпринимательская деятельность осуществляется на территории страны — Аргентина, Боливия, Гана, Намибия, Пуэрто-Рико, Румыния.

6) зарегистрирована в стране — Берег Слоновой Кости, Япония.

7) контроль и управление компанией осуществляется на территории страны — Британские Виргинские острова, Кипр, Малайзия, Нидерланды.

8) имеет постоянное местонахождение в стране — Вьетнам, Панама;

9) центральные органы управления компании находятся в стране — Гайана, Гонконг, Зимбабве, Испания, Люксембург, Мексика, Мозамбик.

10) зарегистрирована в стране и центральные органы управления находятся в стране — Германия, Ямайка;

11) расположена на территории страны и орган контроля и управления расположен в стране — Израиль, Польша;

12) учреждена в стране или имеет постоянное представительство на территории страны — Индонезия, Китайская Народная Республика, Конго.

В Российской Федерации для определения резиденства компании используются различные критерия для места регистрации. В следствие этого юридическими лицами — налоговыми резидентами являются:

1) юридические лица, созданные в соответствии с законодательством РФ с местонахождением в Российской Федерации;

2) находящиеся за пределами Российской Федерации филиалы и

представительства российских предприятий.

Система налогов в различных странах включает в себя различные не только по названию, но и по порядку исчисления и уплаты налога. Но стоит отметить, что ряд налогов существует практически во всех странах. Это корпоративный налог на прибыль, НДС, налог на имущество, налог на дивиденды [29].

Корпоративный налог на прибыль имеет ряд особенностей в различных странах. Ставки данного налога колеблются от 0% в офшорных зонах до 78%. Стоит заметить, что целый ряд нефтедобывающих стран развивают нефтяную отрасль не с помощью акцизов, а путем установления повышения налоговых ставок на прибыль. По амортизационной политике для целей налогообложения в разных странах также существуют определенные особенности.

## ГЛАВА 2. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПРИМЕНЯЕМЫЕ В ЦЕЛЯХ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

### 2.1 Управление налоговыми рисками в крупных компаниях

Государство так же старается нарастить специализированные формы налогового контроля крупнейших налогоплательщиков: налоговые посты, налоговый мониторинг, встречные проверки. Это подталкивает крупные компании во избежание существенных финансовых проблем, специально заниматься анализом новых форм работы налоговых органов и принимать меры.

Настоящая крупная компания все время находится под пристальным вниманием налоговых органов и в состоянии постоянных налоговых проверок.

В результате, налоговое подразделение таких компаний, в свою очередь ведет одновременно несколько десятков налоговых дел в судах, нескольких

регионов, в которых фигурируют суммы и сотни миллионов рублей и более.

Поэтому стоит заметить, что это привлекает интерес вертикально интегрированных компаний, в проведении и оценке долгосрочной политике минимизации расходов. Отличительные свойства применяют, территориально и распределительной структуры вертикально интегрированных компаний.

С принятием Налогового кодекса РФ порядок налогообложения филиалов со временем достаточно сильно изменился. Они выступают не

самостоятельными налогоплательщиками, а представителями по уплате налогов на данной территории головной организации [3].

Однако риски налогового контроля обусловлены не только с последствиями неуплаты или уменьшения налогов. Часто они бывают связаны с необходимостью проведения значительной дополнительной работы для обеспечения полного соблюдения налогового законодательства. Например: организация с разнообразной филиальной сетью хочет централизованно по месту нахождения головной компании по результатам работы за года выплатить премию директорам филиалов. Соответственно со всеми налогами. Но в тоже время, не собирается полностью выполнять требования Налогового кодекса, а именно переводить подоходный налог по месту проживания директоров. Потому, что такие переводы в несколько десятков городов потребуют выполнения большого количества дополнительной работы. Назревает вопрос как поступать таким организация и как найти пути решения.

1) Нужно отметить, что если об этом узнают налоговые органы в местах нахождения филиалов, то, могут проявить недовольство, в то время, как налоговые органы по месту нахождения головного офиса почти в свою очередь проявят снисхождение: так как налоги вовремя уплачены вовремя.

2) Второй вариант непосредственно связан с налоговым выявлением. Для это нужно придумать работу, которую выполняют директора филиалов, и которая будет оплачена по месту нахождения головного офиса. К примеру, все директора филиалов, предоставят на очередном годовом совещание маркетинговый отчет, который будет включать и учитывать в себя основы для возможностей основного бизнеса в своих регионах. Данная работа будет оплачена по гражданско-правовому договору, сдачи отчета, со всеми налогами.

Значительные и довольно весомые налоговые риски, могут появиться у организации и при возможности филиалов самостоятельно проводить операции по оптимизации налогов.

Самый распространенный из механизмов для снижения налоговых рисков может служить, для создание льготных налоговых организаций или использование их в качестве налоговых посредников. Не редко эти организации могли распространять определенные льготы и на свои дочерние компании. Иногда воспользоваться льготами указанных организаций могли и совершенно посторонние юридические лица, вступая с льготой. Налоговые льготы, которые предусмотрены нашим законодательством, в частности направлены на три категории российских налогоплательщиков:

1. Представителей отдельных отраслей экономики, чьи показатели доходности весьма малы (сельское хозяйство)

2. Социально незащищенным лицам(инвалиды) и предприятиям.

3. Деятельность тех, кто так же признается социально значимой.

Факторы налоговых рисков должны быть учтены и при корпоративных сделках. За последнее время наиболее распространенным явлением стало банкротство предприятий по инициативе его менеджеров. Основной экономической идеей таких операций в первую очередь, является избавление от многочисленных долгов и перевод реальных активов в новые, не имеющие обременений. В данном виде сделках учет и реализация налоговых рисков представляется остро и явно необходимым, потому что, обычно у таких предприятий имеются весьма значительные налоговые задолженности. Оптимизация налогообложения в крупных компаниях может представлять и негативный эффект, особенно если минимизацией налогов с помощью налоговых посредников занимались различные структурные подразделения.

Опытные компаний которые существуют в настоящее время реально показывают: эффективность финансовых и налоговых схем необходимость

иметь несколько различных специализированных предприятий, реализующих, в том числе, функции налоговых посредников. К ним можно отнести банки с различной юрисдикцией, страховые компании, некоммерческие предприятия.

Главными элементами налоговых схем являются следующие объекты: юридическое лицо непосредственно налогоплательщик, его контрагенты по сделкам и юридические лица, выполняющие функции налоговых посредников. Значимость между элементами обосновывают такие направления как основы финансовых потоков налогоплательщика.

Для того чтобы детально рассмотреть налоговые схемы, рассмотрим ряд действующих схем. Они демонстрируют в полной мере все принцип налогового планирования и налоговой оптимизации. Самой распространенной налоговой схемой является, организации с обычным налогообложением, и те организации которые используют альтернативные системы и методы налогообложения.

#### Методы налогового риск-менеджмента

Снижение степени риска — это сокращение вероятности и объема возможных потерь. Для этого применяется целый спектр методов оценки налоговых рисков, каждый из которых способен принести реальную пользу компании:

- Диверсификация. Она представляет собой процесс заключения однотипных сделок в различных вариантах, которые варьируются по степени налогового риска от нуля до допустимого в компании уровня. Одним из видов диверсификации может быть расширение присутствия на территориях с разными условиями налогообложения, например, в офшорах. Но свести налоговые риски к нулю с помощью диверсификации невозможно.

- Лимитирование сумм сделок. Под ним понимают установление ограничений предельных сумм, на которые могут быть проведены сделки, являющиеся рискованными с точки зрения налогообложения.

Лимитирование — один из важнейших и наиболее эффективных приемов снижения налоговых рисков, обычно оно применяется компаниями в случае наличия значительных портфельных рисков.

- Создание системы внутреннего мониторинга процессов, связанных с налогами. Такая система подразумевает отслеживание всех мероприятий по исчислению и уплате налогов. Для этого для всех структурных подразделений компании разрабатываются и вводятся в действие нормативные документы, регламентирующие это процесс: внутренние регламенты, методологические указания, формализованные процедуры расчета налогов, должностные инструкции, система КРІ.

- Формализация налоговых процессов внутри компании. Позволяет эффективно выявлять, собирать и анализировать информацию о возможных налоговых рисках с целью принятия необходимых решений по их минимизации. Построение формата системы управления рисками зависит от особенностей бизнес-процессов в конкретной компании. Большинство организаций реализуют ее через внутренние приказы, регламенты, конкретные процедуры, ужесточая при этом требования к документам системы внутреннего контроля, которые осуществляются при налоговом планировании

- Автоматизация процессов, в том числе, документооборота. Для этого применяется или обновляется программное обеспечение, отвечающие за автоматизацию бизнес-процессов компании, включая и налоговые процедуры.

- Повышение осведомленности специалистов и руководства. В рамках этого метода проводится постоянный мониторинг налогового законодательства, включая консультации в налоговых органах или со специалистами аудиторско-консалтинговых фирм. Еще один путь повышения осведомленности — проведение контрагентов, с целью получения исчерпывающей информации об их надежности с точки зрения

налоговых рисков.

- Повышение квалификации сотрудников, а так же налогового департамента и оптимизация штатного расписания в этой области. Для повышения квалификации сотрудников, отвечающих за исчисление и уплату налогов, необходимо обеспечить условия для отслеживания всех изменений в законодательстве, изучения и применения новейших компьютерных программ. Для оптимизации штатного расписания в компании может быть выделена группа, осуществляющая налоговый учет, или введена должность специалиста по налоговым расчетам.

- Создание внутренней системы аудита налоговых рисков или привлечение внешних аудиторов (налоговый инициативный внутренний и внешний аудит). Эффективный метод налогового риск-менеджмента, заключающийся в создании в компании службы, отвечающей за соблюдение установленного порядка исчисления и уплаты налогов. Внутренний налоговый аудит проводится в интересах компании и регламентируется ее внутренней документацией, все проверки такого рода осуществляются собственными силами организации. Отдел внутреннего аудита целесообразно создавать только в больших фирмах, поэтому небольшие и средние организации обычно привлекают для минимизации налоговых рисков внешних аудиторов.

- Налоговый консалтинг. Постоянное сотрудничество с консалтинговыми фирмами по вопросам налогообложения также может стать одним из эффективных методов снижения рисков, поскольку эксперты владеют информацией по самым последним изменениям в законодательстве и имеют большой практический опыт работы в области налогообложения.

- Самострахование. Этот метод заключается в том, что компания предпочитает страховаться сама, нежели покупать страховку, экономя таким образом средства. Самострахование — это форма создания резервных фондов непосредственно на самих предприятиях.

- **Страхование.** Сущность этого метода — в отказе компании от части дохода для того, чтобы нивелировать риск. По сути, организация готова заплатить за снижение его степени до нуля, приобретая страховку. Несклонные к риску фирмы стараются застраховаться так, чтобы обеспечить максимальное возмещение финансовых потерь, которые они только могут понести.

При выборе разного метода для возможного снижения налогового риска налогоплательщик должен заранее оценить его возможные последствия. Уменьшение налоговых рисков до приемлемого уровня требует высокого профессионализма в сфере налогообложения, в бухгалтерском учете и судебной практике. Часто оказывается, что компания, особенно небольшая, в состоянии сделать это только с помощью внешних специалистов.

Налогоплательщику в наше время Налоговое законодательство предоставляет большие возможности, для снижения размера налоговых платежей, путем внутреннего планирования, соответственно нужно выделить общие и специальные методы. Такие методы включают в себя: выбор учетной политики, разработка контрактных схем, использование оборотных средств, льгот и прочих налоговых освобождений. Специальные методы выделяют: метод замены отношений, метод разделения отклонений, метод отсрочки налогового платежа и метод прямого сокращения объекта налогообложения.

Главные методы внутреннего планирования:

Организация разрабатывает учетную политику и принимает ее один раз в финансовый год, — это неотъемлемая и важнейшая часть внутреннего налогового планирования. Данный документ подтверждает обоснованность и законность того или иного толкования нормативных правовых актов и действий в отношении ведения бухгалтерского учета.

Зачастую одним из элементарных и часто используемых методов

налоговой оптимизации является снижение налогооблагаемой прибыли за счет применения быстродействующей амортизации или переоценки основных средств. Следует отметить что, есть риски для ускоренной амортизации в России, которые являются невеликими, такая переоценка основных средств представляет собой достаточно эффективный способ экономии на налоге на прибыль и налоге на имущество [20].

Контрактная схема позволяет оптимизировать налоговый режим при осуществлении конкретной сделки. Это обуславливается тем, что, во-первых, предоставляет использование налогоплательщиком в контрактах, четких и ясных формулировок, во-вторых, использовании нескольких договоров, обеспечивающих одну и ту же сделку. Все выше перечисленное помогает определиться с выбором наилучшего и оптимального налогового режима, который позволяет осуществлять конкретные сделки с учетом графика поступления и расхода финансовых и товарных потоков.

Льготы — являются не мало важной деталью внутреннего и внешнего налогового планирования. Теоретически льготы — это один из способов для государства, которые позволяют стимулировать конкретные деятельности и сферы экономики, которые необходимы государству в меру их социальной значимости или из-за не за предоставления и стимулирования государственного финансирования. Поэтому большая часть льгот довольно жестко не дает полноту в использования. Льготы по мере их применение в полной мере, имеют зависимость от местного законодательства. Обычно значительную часть льгот предоставляют местные законы.

Есть такие льготы, казалось бы которые не относятся к области деятельности непосредственно, становятся так называемыми косвенными льготами; компании попадают в число льготников по формальным причинам.

Налоговое законодательство предусматривает возможные формы льготы: необлагаемый минимум объекта; изъятия из обложения определенных элементов объекта; освобождение от уплаты налогов

отдельных лиц или категорий плательщиков; понижение налоговых ставок; целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты отсрочки взимания налогов, прочие налоговые льготы.

Особенные методы налоговой оптимизации обладают более узкой сферой применения, чем общие, но в то же время, могут применяться на всех предприятиях.

В рамках существующего законодательства, так же в отношении хозяйственных проблем можно сослаться на метод замены отношений. Субъект вполне может выбрать любой из допустимых вариантов, как с точки зрения экономической эффективности операции, так и с точки зрения оптимизации налогообложения [3].

Метод разделения отклонений ссылается так же на методе замены. В данном случае происходит замена не всей хозяйственной операции, а только ее части, или в данном случае хозяйственная операция заменяется на несколько операций. Этот метод вынуждены применять тогда, когда полная замена не позволяет достичь ожидаемого результата.

Метод отсрочки налогового платежа основывается на возможности переносить момент возникновения и уплаты объекта налогообложения на последующий календарный период. В соответствии с действующим законодательством, срок уплаты большинства налогов взаимосвязан с моментом возникновения объекта налогообложения и календарным периодом. Для использования элемента метода замены и метода разделения, можно так же изменить срок уплаты налога или его части на последующий, что может наглядно сэкономить оборотные средства.

Метод прямого сокращения объекта налогообложения, включает в себе снижение размера объекта, подлежащего налогообложению, или замену этого объекта иным, облагаемым более низким налогом или не облагаемым налогом вовсе. Объектом могут быть как хозяйственные операции, так и облагаемое налогами имущество, это свидетельствует тем, что сокращение

не должно вызвать более негативного влияния на хозяйственную деятельность предпринимателя.

## 2.2 Налоговое планирование по НДС

Планирование отдельных налогов может осуществляться по их различным элементам: объекту налогообложения, налоговой базе, налоговому периоду, налоговой ставке, порядку исчисления и срокам уплаты конкретного налога. Высокую значимость кроме оценки влияния отдельных элементов учетной политики, относится на данном этапе налогового планирования к использованию льгот сокращения и освобождения от уплаты налогов, а так же, от исполнения некоторых обязанностей по исчислению и уплате налога.

Проанализируем планирование НДС. Конечным результатом для одностороннего подхода к минимизации НДС послужил пример: по проведению операций, не подлежащих налогообложению согласно ст. 149 Налогового кодекса, или при освобождении от исполнения четких обязанностей налогоплательщика по НДС предприятие, которое осуществляет каждую последующую реализацию своей продукции, получает самую минимальную льготу для целей налогообложения. В ходе чего, организация, имеющая освобождение от НДС, все суммы НДС, уплачиваемые своим поставщикам, оставляют в первичных расходах, в то время как реализация продукции данной компании осуществляется без предъявления НДС покупателям. Несмотря на это, такие покупатели, оплачивая товары, работы, услуги, не имеют права на налоговый вычет соответствующей суммы НДС.

В соответствии с этим, налоговое планирование по НДС осуществляется не столько в применении освобождений, а в том, чтобы документально четко и правильно оформлять и заверять все суммы НДС. Уплаченные поставщикам. оформленные документы в надлежащем виде позволяют: производить налоговый вычет по НДС; вести счета-фактуры (прежде всего по приобретенным материальным ценностям, работам,

услугам); отслеживать то, чтобы расходы соответствовали требованиям гл. 25 НК РФ, ускорять процесс заготовки всех материальных ценностей и минимизировать срок от предоплаты до фактической оплаты заказчика: ускорять процесс выполнения организациями работ и услуг, производственного назначения и их приемки в отчетном периоде с подтверждением этого факта, актами сдачи-приемки этих работ, чтобы была возможность произвести налоговый вычет по НДС в отчетном периоде. При планировании НДС особое внимание можно уделить особенностями данного налога, который непосредственно связан с тем, что в качестве объекта обложения включается весь оборот, а не добавленная стоимость [3].

- В некоторых случаях, когда поставщик освобожден от НДС, НДС может превратиться из косвенного налога в прямой налог с оборота.

- Предоставляя льготу по НДС для одних налогоплательщиков, бюджет возмещает ее за счет других.

- Льготы по существу могут не дать нужного эффекта, так как они делают льготников менее конкурентоспособными.

Отличительной чертой планирования НДС является то, что этот налог часто выгодно платить, тем кто отказался от применения льгот, так как сумму НДС, от которых освобожден поставщик, непосредственно уплачивают в бюджет юридические лица – потребители освобождаемой от НДС продукции. Льготы в свою очередь могут не оправдать ожидаемого эффекта, так как они делают льготников менее конкурентоспособными – покупатели продукции теряют право возмещения НДС, это свидетельствует о том, что при равных ценах, с большей вероятностью предпочтут поставщика, не использующего льготы.

В связи с этим, прежде чем добиваться льготы, руководству предприятия необходимо:

- Обозначить конкретную выгоду от применения льготы;
- Определить конкурентность цены с учетом включенных в

себестоимость сумм НДС, которые уплачиваются поставщиком и не принимаемых к зачету.

Налогоплательщик в свою очередь, может отказаться от освобождения от налогообложения, выслав соответствующее уведомление в налоговый орган по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик будет вынужден отказаться от освобождения или приостановить его использование. Данный отказ может осуществляться только в отношении всех операций налогоплательщиком. Нельзя допустить, чтобы подобные операции освобождались или не освобождались от налогообложения в зависимости от того, кто является покупателем соответствующих товаров (работ, услуг)

Также не допускается отказ от освобождения от налогообложения операций на срок менее одного года.

Главным условием планирования НДС является – максимальный зачисление суммы налога, уплаченного поставщикам. Часто можно добиться ощутимой экономии путем всех соблюдения и требований законодательства.

Однако, трудно будет переоценить, насколько это справедливо относительно к НДС. Нужно своевременно выполнять условия учета возмещения из бюджета сумм НДС, уплаченных поставщикам. Это свидетельствует что, правомерное принятие НДС к зачету (возмещению) будет возможным только при наличии правильно оформленных счет-фактур, таможенных деклараций и других документов. К вычету суммы налога могут подлежать только, при наличии соответствующих первичных документов. Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 утвердило новые Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счет-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС [3]. Примеры новых форм приведены в приложениях 3-5. От правильности формирования данных документов зависит возможность принятия НДС к вычету.





Рис. 2.2. Объекты налогообложения НДС

На рисунке 2.2 можно рассмотреть, налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта которое является многоплановым процессом, оказывающий большое влияние на различные показатели, которые характеризуют финансово-хозяйственную деятельность предприятия, и подразумевающим глубокое знание работниками экономических служб действующего законодательства, его достоинств и перспектив. Рамки учебника не позволяют изложить в одной главе все имеющиеся в мировой практике многочисленные методы минимизации отдельных налогов и другие элементы налогового планирования.

Как показало налоговое администрирование в РФ, зачастую схемы налогового планирования, поддавались испытанию и освоению такими высококвалифицированными консультантами, которые вызывают некоторые, определенные налоговые последствия, которые поддаются спорности

отдельных положений налогового законодательства. Но стоит учесть, что арбитражная практика непостоянна и дело, выигранное в судах одной инстанции, может быть «успешно проиграно» в другой. Стоит не забывать что налоговому планированию сопутствуют и налоговые риски, особенно в России, приведет к серьезному недопониманию между государством и бизнесом.

К объектом налогообложения НДС можно отнести такие операции как:

- выполнение произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, осуществляемая на территории РФ.

- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для личных нужд внутри предприятия от одного структурного подразделения другому, расходы на которые не принимаются к вычету, через амортизационные отчисления.

- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

- операции, которые в соответствии с п. 3 ст. 39 НК РФ [3] не признают реализацией товаров, работ, услуг.

- передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

- передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

- в период с 2008 по 2016 г. Были реализованы налогоплательщиками операции, заказчиками выступали российские организатора Олимпийских и Параолимпийских игр. Осуществлялись операции по согласованию с иностранными лицами и организаторами выше указанных игр в рамках соглашения, заключенного между Международным олимпийским комитетом.

Можно выделить, что налоговая база по НДС рассчитывается и уплачивается налогоплательщиками самостоятельно. Отметим, что налоговая база всевозможно определяется отдельно по каждой из этих групп товаров. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке. Специфической формой НДС является его сложный состав налоговой базы.

Так же, нужно отметить, что в некоторых случаях организации или ИП могут выступать налоговыми агентами по НДС (ст. 161 НК), так у них возникает обязанность рассчитать сумму налога, удержать ее из доходов налогоплательщика и перечислить в бюджет независимо от того, исполняют ли они обязанности плательщика НДС [3].

К налоговыми агентами по НДС можно отнести:

– организации и ИП, которые стоят на учете в налоговых органах, так же приобретающие на территории РФ товары (работы, услуги) у иностранных лиц, которые не стоят на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков.

– арендаторы федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества. В таком случае налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом НДС;

– покупатели государственного имущества за исключением физических лиц, которые не являются ИП, которые не закреплены за государственными предприятиями и учреждениями. Налоговая база определяется как сумма дохода от реализации (передачи) этого имущества с учетом НДС;

– уполномоченные органы, организации или ИП, осуществляющие реализацию конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству. Налоговая база исчисляется исходя из цены реализуемого имущества.

Российская практика применения НДС представило острую необходимость учета дополнительных факторов при определении налоговой базы с целью минимизации скрытых форм реализации. Они вошли в налоговую базу, это объясняется фискальными интересами государства и стремлением воспрепятствовать уклонению от налогообложения. В налоговую базу включаются средства, получение которых связано с расчетами по оплате товаров, работ или услуг (ст. 162 НК) [3] :

– суммы, полученные в ходе реализации товаров (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения.

– суммы, которые поступили так же в виде процента (дисконта) по полученным в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги).

– выплаченные страховые выплаты по договорам страхования риска, а так же неисполнение договорных обязательств контрагентом страхователя-кредитора.

В Российской Федерации НДС был законодательно включен с 1 января 1992 г. и в месте с акцизами практически вытеснил другие косвенные налоги с оборота и с продаж, незначительно превзойдя их по своей роли и значению. В наше время он является основным косвенным налогом, а также важнейшим источником формирования доходной части бюджета. Начиная с 1 января 2001 г. взимание НДС производится в соответствии с главой 21 НК РФ. Порядок исчисления налога на добавленную стоимость определяется ст. 166 и 173 НК РФ [3 ].

Для планировании данного налога необходимо принимать к сведению и еще одно немаловажное обстоятельства, представленные в приложение 1. Налоговым кодексом представлена возможность освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика по налогу. Такой возможность могут воспользоваться такие предприятия, у которых в течение предшествующих трех последовательных налоговых периодов налоговая база, исчисленная по операциям, признаваемым объектом налогообложения

без учета налога на добавленную стоимость, не превысила 2 млн. рублей.

Стоит заметить, что использование данной льготой следует быть очень осторожным. Освобождение от налога производится на срок 12 месяцев, и если в течение этого времени происходит случай превышения суммы, фактической выручки от реализации 2 млн. руб., то сумма налога подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с взысканием с налогоплательщика соответствующих сумм штрафов и пени.

Методы и инструменты налоговой оптимизации, совокупность которых применяется при этой схеме и методах, постоянно изменяются, в первую очередь, это связано с изменением законов и иных нормативных актов, а также в связи с изменением правовой оценки тех или иных действий органами, осуществляющими применение правовых норм (судами, налоговыми органами).

Ввиду того, что нестабильность внешней, правовой среды, у предприятие не получается выявить налоговую оптимизацию, которая бы применялась в своей деятельности раз и навсегда. Поэтому нужно своевременно следить за всеми происходящими изменениями, а так же корректировать в соответствии с ними осуществляемые мероприятия по налоговой оптимизации. Наиболее значимые изменения могут повлечь за собой необходимость пересмотра всей схемы финансово-хозяйственной деятельности предприятия а так же, для возможного и кардинального ее изменения.

### 2.3 Налоговое планирование по налогу на прибыль

Планирование отдельных налогов осуществляется по довольно различным элементам: объекту налогообложения, налоговой базе, налоговому периоду, налоговой ставке, порядку исчисления и сроку уплаты конкретного налога. На данной стадии налогового планирования, необходимы оценки влияния и изменения отдельных элементов учетной и договорной политики.

Большому значению стоит уделить использования льгот и освобождений от налогов, а так же от исполнения обязанностей по исчислению и уплате налогов. Оптимизация налога на прибыль в свою очередь предоставляется как самый важный и дополнительный момент для необходимого для принятия предпринимательских решений, поэтому этот налог имеет непосредственное воздействие на финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта. Для планирование налога на прибыль разрабатывается и применяются при международном налоговом планировании, а так же для разработки учетной политики организации, которая заключает различные виды договоров.

Главные направления оптимизации налога на прибыль:

1. Документальное подтверждение всех расходов, которые направлены на получение в большем случае дохода от реализации продукции, работ, услуг.
2. Соотношение возможного отношения расходов к текущим, а не к расходам будущих периодов.
3. Внесение в текст договоров и формулировок по расходам и доходам с общими критериями положения гл. 25 НК РФ [3].
4. Соотношение расходов к косвенным в целях получения налогообложения прибыли в текущем периоде в полном объеме.
5. Реализация контроля над размерами расходов, которые

регулируются для целей налогообложения прибыли.

6. Подписание договоров с покупателями, которые в свою очередь предусмотрели всевозможные случаи переход права собственности, по мере оплаты.

7. Внесение в договора штрафных санкций которые находятся в положении ст. 317 НК РФ. [3]

8. Полное выявление подозрительных долгов в целях обеспечения возможности формирования резервов в соответствии со ст. 266 НК РФ. [3]

9. Создание резервов, учитываемых в соответствии с НК РФ при формировании налогооблагаемой прибыли: на ремонт, на обесценение ценных бумаг, на возможные потери по ссудам.

10. Учет расходов на ремонт не амортизируемого имущества в соответствии с НК РФ.

11. Подбор наиболее эффективного способа начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам.

12. Всевозможное применение ускоренной амортизации, в том числе для приобретения имущества на основе финансового и оперативного лизинга.

13. Оптимизация расходов на оплату труда, учитываемая для целей налогообложения. Прибыль включает в них различные премиальные выплаты, которые связаны так же производственной деятельностью.

Разрабатывая оптимизацию налога на прибыль, стоит оттолкнуться из совместного плана фирмы, которая целенаправленна на удовлетворение интересов собственников, таким путем как максимизации чистой прибыли, так и другими способами. В свою очередь необходимо так широко оценить всевозможное воздействие изменения и преобразование суммы налога на прибыль, включают в них суммы чистой прибыли на величину показателей эффективности финансовой деятельности хозяйствующих субъектов.

Объектом налогообложения является прибыль, полученная

предприятием:

$$\text{Прибыль} = \text{Доходы} - \text{Расходы} \quad (2.1)$$

На первый взгляд все очень просто: у предприятия есть доходы, из которых вычитается некая сумма понесенных расходов. Однако НК РФ устанавливает определенные правила для признания доходов, есть отдельные условия для признания расходов.

Для признания доходов и расходов действуют два метода: метод начисления и кассовый. Применение кассового метода имеет ряд ограничений

- у предприятий есть право на определенную дату получения дохода по кассовому методу, если учесть предыдущие четыре квартала, то сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих предприятий без учета налога на добавленную стоимость не превысила 1 млн руб. за каждый квартал.

- для налогообложения учитываются только те доходы, которые поступили в кассу предприятия или на расчетный счет, или обязательства были прекращены иным образом;

- учитываются только оплаченные и принятые к учету расходы.

Если эти условия не выполняются, то используется метод начисления. При этом необходимо помнить, что можно выбрать только один метод и нужно зафиксировать его в учетной политике предприятия.

Анализируя множество возможностей оптимизации налога на прибыль организации необходимо помнить все аспекты исчисления и уплаты данного налога. Осуществляя и разрабатывая налог на прибыль, так же целесообразно исходить из общей стратегии и плана организации, ориентированной на удовлетворение интересов собственников как путем максимизации чистой прибыли, так и другими путями, всесторонне оценивая

влияние суммы налога, соответственно суммы чистой прибыли на величину показателей эффективности финансовой деятельности организации.

Главными направлениями оптимизации налога на прибыль являются:

– обоснованное и документальное подтверждение расходов, направленных на получение дохода от реализации продукции, работ, услуг.

– выявления критериев отношении расходов к текущим, а не к расходам будущих периодов;

– контроль за размером расходов, которые регулируются для целей налогообложения прибыли в соответствии с положениями гл.25 НК представительские, командировочные, страхование работников, имущества.

– подписание договоров с покупателями, предусматривая во всех возможных случаях переход права собственности по мере оплаты.

– обоснование в договорах наличия штрафных санкций исходя из положений ст.317 НК РФ [4].

– обоснование сомнительности долгов в целях обеспечения возможности формирования резервов по сомнительным долгам;

– обоснование способа начисления амортизации по амортизируемому имуществу; рассмотрение возможностей применения ускоренной амортизации, путем приобретения имущества путем финансового и оперативного лизинга;

– рассмотрение возможности оформления безвозмездного получения имущества от акционеров, чья доля в капитале общества превышает 50 %; и другие направления.

Традиционно для снижения нагрузки по налогу на прибыль пользуются следующими способами:

· формирование резервов позволяющее не только правомерно, но и точно распределять налоговую нагрузку по налоговым периодам, это означает, что можно получать отсрочку по налогу на прибыль;

· использование элементов налогового учета: выбор метода начисления

амортизации, способа списания стоимости материалов и другие способы

- перенесение налогооблагаемой базы на льготный налоговый режим или предприятие с меньшим уровнем налоговой нагрузки.

С принятием Налогового кодекса колоссально стало уменьшаться численность льгот по налогу. В следствие этого, можно заметить, что их количество остается значительно большим, и они представляют собой, в частности, в форме освобождения от налога товаров, работ, услуг или отдельных операций.

Для уменьшения своих налоговых обязательств является объективное социальное явление. Стоит учесть такую своеобразную направленность действий налогоплательщика при уменьшении налогов, можно сказать о том, что в эти действия характеризуются следующими обязательными признаками:

- активные волевые и осознанные действия;
- эти действия прямо направлены на снижение размера сумм налога.

Поэтому, при уменьшении налогов налогоплательщик будет действовать целенаправленно, он будет предпринимать сформулированные и определенные действия, а так же использовать различные формальные и содержательные способы, а в заключении конечным результатом будет налоговая экономия.

Налоговая оптимизация, и минимизация налогов - это уменьшение размера и способов налоговых обязательств средства которых направлены с целью правомерных действий налогоплательщика, которое включает в себя полное использование и реализацию всех предоставленных законодательством. К ним относят такие категории и способы:

- разработка приказа об учетной и налоговой политике;
- договорная оптимизация;
- отличительные методы налоговой оптимизации;
- применение льгот освобождающие от предусмотренных законом;

Отличительные свойства периода времени, в котором осуществляется легальное уменьшение налогов, можно соотнести с налоговой оптимизацией на перспективную и текущую.

Специальные методы налоговой оптимизации можно разделить на:

Средние налоговые схемы предполагают минимизировать два – три налога и приводят к сокращению налогового бремени на десятки процентов.

Малые налоговые схемы направлены на минимизацию только одного налога, иногда второстепенного.

Глобальные и средние схемы требуют обычно создания новых фирм с льготными режимами налогообложения.

Методы оптимизации налогообложения по налогу на прибыль представлены на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Методы оптимизации налогообложения .

Рассмотрим содержание методов, представленных на рис. 2.3:

1. Оптимизация налогообложения – это разнообразная система, отличительных схем и методик, которые в свое время позволяют выбрать и соотнести оптимальное решение для определенного случая хозяйственной деятельности организации.

2. Анализируя налоговую оптимизацию, стоит не забывать о налоговых рисках, возможности для налогоплательщика понести финансовые или иные потери, связанные с процессом уплаты и оптимизации налогов, выраженные в денежном эквивалент.

Налоговое планирование по налогу на прибыль стоит рассмотреть с точки зрения краткосрочного планирования (планирование авансовых платежей по налогу на прибыль), среднесрочного (планирование на период от трех месяцев до одного года), долгосрочного (планирование от одного года до пяти лет). Это говорит о том, что часто долгосрочное планирование ограничивается периодом от одного года до двух лет. Такое явление можно объяснить следующими причинами: сложность прогнозирования на столь длительный период, изменение налогового законодательства и экономической обстановки в стране. В свою очередь планирование налога на прибыль на долгосрочную перспективу дает возможность для дальнейшего прогноза не только деятельности предприятия, но и налоговых платежей, в соответствии реализовать пути оптимизации налогообложения.

Внешнее планирование довольно часто проводится несколькими методами: замены налогового субъекта, замены вида деятельности, замены налоговой юрисдикции.

Метод замены налогового субъекта ссылается на использовании налоговой оптимизации в целях организационно-правовой формы ведения

бизнеса, в ходе реализации, действует более благоприятный режим налогообложения. Рассмотрим пример, включение и внедрение в бизнес-схему «инвалидных» компаний, т.е. имеющих льготы как общества инвалидов или имеющих долю инвалидов в штате более определенного уровня, позволяет экономить на прямых налогах.

Налоговое законодательство РФ так же позволяет и предоставляет налогоплательщику различные возможности для снижения размера налоговых платежей, уменьшения налоговых рисков, планирования показателей по уплате налогов путем внутреннего планирования. На основании этого можно выделить общие и специальные методы и виды анализа [15].

- Анализ показателей, которые влияют на проведение планирования на следующий год.

- При планировании налога на прибыль стоит оценить некоторые показатели, которые будут оказывать влияние на планирование налога на прибыль.

- Анализ уплаченного налога на прибыль, штрафов и пени.

Следует провести анализ уже уплаченных налогов по следующим критериям: суммы уплаченных налогов, были ли уплачены все налоги; осуществлялась ли уплата штрафов и пени; уплачивались ли реструктурированные налоговые платежи; насколько увеличились или уменьшились показатели выручки, расходов, рентабельности; были ли мероприятия по налогам с налоговой инспекцией и выявлены ли в результате налоговой камеральной или выездной проверки.

Налоговое планирование имеет на эффективное влияние на деятельность компании, что позволяет оптимизировать денежные потоки, управлять затратами и прибылью, воздействовать на ликвидность и финансовую устойчивость. На основании этого, стоит учесть, что на оптимизацию налогов влияют выбор учетной политики, разработка схем

сделок, определение структуры активов и других факторов.

Оптимизация налога на прибыль представляет собой важнейший момент для составления и реализации предпринимательских решений, в свою очередь этот налог оказывает обширное влияние и воздействие на финансовые результаты деятельности [23].

## 2.4 Перспективы налогового планирования

Главным и важнейшим элементом для успешной работы предприятия является процесс организации налогообложения, с помощью которого можно грамотно, а главное законно значительно сократить свои налоговые обязательства. Это обуславливается тем, что если определенное предприятие или индивидуальный предприниматель, не будут думать о последствиях, то в итоге они будут платить все налоги, не принимая никаких мер для их сокращения, поэтому они могут стать банкротами или серьезно сократиться прибыль. Предприниматели, которые ставят перед собой конкретные цели для достижения и реализации положительного эффекта, им приходится решать следующие задачи: изучение принципов налогового планирования, исследование проблем минимизации и оптимизации налогов, раскрытие теоретических аспектов налогового планирования.

При изучении принципов налогового планирования заложена необходимость в самом налоговом законодательстве: она предусматривает налоговые режимы, разные методы для исчисления налоговой базы, предоставляет налогоплательщикам в отдельных случаях налоговые льготы, поскольку налоговое планирование обусловлено заинтересованностью государства в предоставлении льгот в целях стимулирования различной сферы производства, категории налогоплательщиков, регулирования социально-экономического развития.

Отличительной чертой налогового планирования является и предусматривается организация системы налогообложения для достижения положительного и эффективного финансового результата при минимальных затратах.

Эффективный метод планирования бизнеса обосновывается в

правильном выборе организационно-правовой формы, места регистрации, разработке организационной и социальной структуры предприятия, это предоставляет возможность рассматривать расчет налогов как часть управления хозяйственно-финансовой деятельностью предприятия.

Добиться тех целей которые были поставлены, можно при правильном применении всех методов, составляющих минимизацию.

К ним можно относить такие составляющие как:

- учетная политика предприятия;
- метод определения выручки;
- ведение бухгалтерского и налогового учета в соответствии с нормативно-правовыми актами;
- налоговые льготы и их правильное применение;
- анализ проводимых сделок.

Планирование, невозможно представить без налоговой составляющей независимо от того, является ли оно краткосрочным, среднесрочным или долгосрочным, а тем более, если это находит свое место в условиях нарастающего кризиса в российской и мировой экономике и последних изменений российского налогового законодательства.

Налоговое планирование, так же как и любая деятельность, носит управленческий характер, и следует четко выполнять оперативные функции: функции контроля и собственно функции планирования.

Стоит заметить, что налоговое планирование можно представить в виде трехуровневой системы, которая включает в себя оперативный, тактический и стратегический элементы, в зависимости от которых преобразовывается объективная сторона процесса налогового планирования. Кардинально изменяются мероприятия по планированию налогов. Объективная сторона процесса неслучайна, т.к. позволяет наиболее точно отобразить имеющиеся связи и зависимости, прослеживающийся на всех

этапах налогового планирования.

Поэтому, под налоговым планированием прежде всего понимают, деятельность, направленную на оптимизацию налоговых платежей, но в то же время, задачей налогового планирования является не только оптимизация налоговых отчислений организаций.

Можно сказать, что является регулятором, наряду с планом маркетинга и производства, процесса управления организацией. Но стоит отметить, что оптимизация налогового портфеля не всегда и не точно отвечает стратегическим потребностям хозяйствующего субъекта. Основой для направления совершенствования налогового планирования в организации, является применения в соответствии с налоговым законодательством инструменты налогового планирования, такие как налоговый учет, налоговые льготы, договорная политика, налоговый контроль.

При налоговом планировании стоит обратить пристальное внимание на информационную базу планирования. Она достаточно разнообразна и включает в себя: экспертные правовые системы, базы данных по налоговой тематике, формирование и составление запросов в налоговые инспекции, специальная научная и периодическая литература, арбитражная и общегражданская судебная практика, а так же разъяснения и разработки специализированных консалтинговых и аудиторских компаний.

Можно сделать выводы, что информационная база налогового планирования должна формироваться в зависимости: – от уровня принятия управленческих решений (оперативного, текущего или стратегического); – от мероприятий, использующих в планировании налоговых отчислений, которые в свою очередь, дифференцируются исходя из тяжести налоговой нагрузки в той или иной налоговой юрисдикции.

Налоговое планирование на предприятиях неразрывно связано с

планированием на уровне государства. Поскольку, экономические субъекты действуют в рамках, установленных налоговым законодательством [22].

При налоговом планировании стоит также широко оптимизировать организационную структуру организации, так как она значительно влияет на объем льгот. К примеру, от НДС освобождена внутрисистемная реализация организациями и учреждениями, а также же уголовно-исполнительной системы. Стоит четко дать, определения состава и величины взносов в уставный капитал отдельных учредителей, а также форму внесения взносов.

Все что описывалось в данной главе свидетельствует, что налоговое планирование в деятельности организаций представляет собой комплексный, интеграционный процесс, организация которого должна базироваться на системном подходе, с использованием достижений различных экономических, финансовых и юридических дисциплин.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговое планирование представляет собой неотъемлемую часть финансового менеджмента и занимает в ней особое и весомое место, что обусловлено тем, что налоговый аспект присутствует в любом сегменте управления финансами хозяйствующих субъектов. Налоговая экономия увеличивает собственные финансовые ресурсы предприятия, поэтому итоговой целью налогового планирования является не только оптимизация налогов, но и в рамках достижения основных целей предпринимательской деятельности предприятия повышение его финансовой устойчивости и значимости.

В первой главе выпускной квалификационной работы исследованы вопросы, связанные с теоретическим обоснованием налогового планирования.

В настоящее время появилась значительная необходимость, для выделения налогового планирования как и в отдельное самостоятельное направление науки так и в практику управления финансами организации. установление его места в системе финансового менеджмента, систематизации накопленных разрозненных теоретических знаний и фрагментарного практического опыта в целях обеспечения устойчивого роста благосостояния российских организаций и развития экономики страны. Для этого стоит реализовать формирование новых подходов к налоговому планированию, которое является важнейшей составной части управления финансами, оценки его влияния на финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта. Глубокое значение налогового планирования связано с тем, что налогообложение и все сферы финансовой деятельности организации, связанные между собой, а также существенно увеличивают налоговые платежи в общей сумме расходов. Это относится к высокому уровню налоговой нагрузки, тяжестью налогового бремени предприятий.

Во второй главе выпускной квалификационной работы были исследованы, так же методы налогового планирования применяемые в целях оптимизации налогообложения.

Значительно важным и сложным является вопрос организационных основ налогового планирования в организации. Существует некоторое мнение, что необходимость мероприятий налогового планирования зависит от степени налоговой нагрузки. Мы согласны с тем, что уровень налогового бремени является важным фактором при принятии решений об организации отдела налогового планирования на предприятии; но на наш взгляд, не совсем правильно определять необходимость налогового планирования на предприятии только с точки зрения налоговой нагрузки. Важным является фактор затрат на организацию такого подразделения. Если у предприятия нет средств на организацию службы налогового планирования, то даже при высокой налоговой нагрузке оно не сможет ее организовать.

Эффективность налогового планирования в организации в условиях российской экономики ограничивается наличием нескольких обстоятельств. Далеко не все элементы и методы, описанные исследователями налогового планирования, используются хозяйствующими субъектами при организации налогового планирования. На российских предприятиях налоговое планирование часто сводится к своевременной уплате налогов, правильному исчислению налоговых платежей. Необходимостью оптимизации налоговых платежей часто пренебрегают.

Различное мнение интересов государства и налогоплательщиков при использовании различных способов оптимизации налоговых платежей последних лет, вызывает некую проблему не четкого разделения понятий налогового планирования и уклонения от уплаты налогов. В связи с этим принимаются попытки совершенствования законодательства в области налогового планирования. С учетом мирового опыта представляется целесообразным для решения данной проблемы более широкое

использование в отечественном законодательстве понятия злоупотребление правом и доктрины деловой цели.

В ходе проведения научного исследования по теме «Теория и практика налогового планирования в России» авторами, были четко и детально изучены и использованы в работе законодательно-нормативные материалы, учебные пособия, монографии, публикации официальных сайтов Интернет. В выпускной квалификационной работе были рассмотрены понятие налогового планирования, его элементы, этапы, пределы и основные принципы. Последовательно и детально рассмотрены общая схема налогового планирования и этапы разработки схемы минимизации налогов.

В ходе работы выпускной квалификационной работы были выполнены следующие выводы:

- Налоговое планирование это сложный процесс, состоящий из различных элементов которые прошли во множество этапов и имеющий законодательные ограничения.

- Основные принципы налогового планирования показали, что налоговое планирование- это не механическое уменьшение налога или налогов, а финансовая оптимизация, т. е. выбор наилучшего пути управления финансовыми ресурсами предприятия.

- Для каждого предприятия должны быть установлены свои способы минимизации с учетом индивидуальных особенностей.

- В области налогообложения важны точность составления налоговых расчетов и отчетов (в соответствии с налоговым и бухгалтерским учетом), своевременная уплата налогов в бюджет и контроль за их выполнением.

- Необходимость разработки и использования учетной политики предприятия и всех видов планирования (стратегического, текущего).

- Использование всех возможных законных путей минимизации налоговых обязательств.

- Каждое предприятие обязано осуществлять налоговое планирование и

налоговую оптимизацию для достижения наибольшего его финансового процветания. Профессионально выполненное налоговое планирование – важный шаг к процветанию предприятия.

Налоговое планирование, с одной стороны, является подсистемой инвестиционного планирования, а с другой стороны - одним из инструментов общего финансового планирования, мониторинга и управления хозяйственной деятельностью субъекта предпринимательства. В наше время налоговым планированием понимаются способы выбора оптимального сочетания построения правовых форм отношений и возможных вариантов их интерпретации в рамках действующего налогового законодательства

Главной задачей налогового планирования является – организационно правовая система налогообложения для достижения и выполнения максимального финансового результата при минимальных затратах. Для оптимизации налоговых платежей используется полный анализ различных вариантов налогообложения.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы были изучены и проанализированы такие понятия как налог и налогообложение. А так же проанализирована предпринимательская деятельность организаций и схема минимизации налога в рамках законодательства.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст] : Принята всенародным голосованием 12.12.1993 г. (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство»

2. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст] : Федеральный закон от 05.08.2000 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Текст] : Федеральный закон от 05.08.2000 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

4. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов // СПС «КонсультантПлюс».

5. Основные направления налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации Режим доступа: [http://minfin.ru/common/upload/library/2016/12/main/ONNP\\_2017-2019\\_razmeshchenie.pdf](http://minfin.ru/common/upload/library/2016/12/main/ONNP_2017-2019_razmeshchenie.pdf).

6. Об утверждении Регламента формирования и использования раздела «Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами» официального сайта Федеральной налоговой службы [Текст] : Приказ ФНС России от 14.11.2012 № ММВ-7-3/845@ // СПС «КонсультантПлюс».

7. Административная юрисдикция налоговых органов [Текст] : Учебник / Под ред. М.А. Лапиной. М.: — «ВГНА Минфина России», 2012. – 312 с.
8. Акулинин Д.Ю. Правовые аспекты налогового планирования Д.Ю.[Текст] Акулинин // Налоговый вестник. – 2015. – № 10. – С. 131.
9. Барулин, С.В. Налоговый менеджмент [Текст] : Учебное пособие / С.В. Барулин. – М.: Омега-Л, 2008. – 269 с.
10. Батарин, А.А. Правовое регулирование исчисления налога [Текст] : монография / А.А. Батарин, под ред. И.И. Кучерова. М.: Юриспруденция, 2014. - 216 с.
11. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. [Текст].: Бухгалтерский учет, 2016.
12. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование [Текст] : Учебник для вузов / Е.С. Вылкова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 222 с.
13. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование в 2 т. Том 2: Учебник для магистров / Е.С. Вылкова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 440 с.
14. Гончаренко, Л.И. Налоги и налоговая система Российской Федерации [Текст]: практикум / Л.И. Гончаренко. – М.: КНОРУС. - 2016. – 204 с.
15. Гончаренко, Л.И. Налоговые риски: теоретический взгляд на понятие и факторы возникновения [Текст] / Л.И. Гончаренко // Налоги и налогообложение. – 2015. – № 1. – С. 7-15.
16. Гринкевич, Л.С. Исследование теоретической основы понятий «форма» и «метод» налогового контроля [Текст] / Л.С. Гринкевич, Ю.Е. Лабунец // Современная наука. – 2014. – №2. – С. 63–67.
17. Демин, А.В. Принцип определенности налогообложения [Текст] : монография / А.В. Демин. - М.: Статут, 2015. - 368 с.
18. Евстигнеев, Е.Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование

в России [Текст] / Е.Н. Евстигнеев, Н.Г. Викторова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 270 с.

19. Зайцева, Е.А. Влияние ставки налога на прибыль на привлекательность инвестиционных проектов [Текст] / Е.А. Зайцева, Е.В. Кошелёв, А.Н. Ульянов // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2015. – № 24. - С. 481-488.

20. Карбушев Г.И., Зимин В.М. Совершенствование налоговой системы России / [Текст] Г.И.Карбушев, В.М. Зимин // Экономика и жизнь. - 2016. - № 2. - С.

21. Кибанов, А.Я. Управление персоналом [Текст] / А.Я. Кибанов. - М.: Москва: ИТК «Дашков и К», 2015. - 202 с.

22. Козенова, Т. С. Налоговое планирование на предприятии [Текст] – М.: Учебное пособие, — М.: издательский дом ГУ ВШЭ., 2016. – 125 с.

23. Коновалов, Д.В. О налоге на прибыль [Текст]: учебник / Д. В. Коновалов, Л. В. Полежарова, Р. Н. Митрохина, А. А. Назаров. – Москва: Налоговый вестник, 2014. – 453 с.

24. Кругляк З.И. Оптимизация налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей / З.И. Кругляк [Текст] // Всё для бухгалтера. – 2016. - №14(206).

25. Маслова, В.М. Управление персоналом [Текст] / В.М. Маслова. - М.: Юрайт, 2014. 492 с

26. Майбуров, И.А. Налоги и налогообложение [Текст] / И.А. Майбуров. - М.: Юнити-Дана, 2015. - 655

27. Митюкова, Э.С. Налоговое планирование: анализ реальных схем [Текст] / Э.С. Митюкова. - М.: Эксмо, 2016. - 288 с.

28. Митюкова, Э.С. Налоговое планирование: более 60 законных схем [Текст] / Э.С. Митюкова. - М.: АйСи Групп, 2016. - 352 с.

29. Налоги и налогообложение [Текст] : Учебн. пособие для вузов /

И.Г.Русакова, В.А.Кашин, А.В.Толкушкин и др.; Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. — М: ЮНИТИ, 2016

30. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для студ спец. «Налоги и налогообложение» / ред. Л.А. Юринова. – 3-е изд., пер. и доп. – СПб.: Питер, 2015. – 248 с.

31. Налоги и налогообложение [Текст] : учебн. пособие для вузов / В.А.Кашин, И.Г.Русакова, А.В.Толкушкин. – М: ЮНИТИ, 2010. – 186 с

32. Налоговая политика государства [Текст]: учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Н. И. Малис. – М.: Издательство Юрайт, 2015.

33. Налоговое право [Текст] : Учебник / Под ред. С,Г. Пепеляева. — М.: Юристь,

34. Налоговое планирование [Текст] : учебное пособие / И.С. Большухина. - Ульяновск: УлГТУ, 2015. - 122 с.

35. Налоговое планирование и оценка его эффективности [Текст] / И.Н. Долгих // Финансы и кредит. – 2015. – №16 (544). – С. 66-72.

36. Налоговое планирование и оптимизация налогообложения: основные цели, задачи и принципы осуществления [Текст] / М.В. Беспалов // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - 23(335). - С.26-32

37. Modeling of the integrated interaction of the innovation process subjects and estimate of efficiency of its results// Vaganova O.V., Vladyka M.V., Kucheryanenko S.A., Sivtsova N.F.International Business Management. 2015. Т. 9. № 6. С. 1069-1073.

38. Management of innovative process in the economy at the regional level // Vaganova O.V., Vladyka M.V., Balabanova V., Kucheryavenko S.A., Galtsev A.V.International Business Management. 2016. № 10. С. 3443.

39. Соловьева Н.Е., Быканова Н.И., Скачкова И.В., Науменко Ю.В.,

Суворов Д.А. Налоговый контроль в системе обеспечения экономической безопасности Российской Федерации // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии.-2017.-№ 1 (ч.1).С.189-190

40. Инновационные банковские технологии и продукты: учебное пособие / М.В. Владыка, О.В. Ваганова, С.А. Кучерявенко, Т.В. Гончаренко, Н.И. Быканова. – Белгород: ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2016. – 108 с.

41. Мельникова, Н.С. Методический подход определения бизнес-процессов хозяйствующих субъектов, которые нуждаются в изменениях [Текст] / Н. С. Мельникова // Новая наука: от идеи к результату: Международное научное периодическое издание по итогам Международной научно-практической конференции (29 марта 2016 г., г. Сургут). – С. 146-150.

42. Инновационные банковские технологии и продукты: учебное пособие / М.В. Владыка, О.В. Ваганова, С.А. Кучерявенко, Т.В. Гончаренко, Н.И. Быканова. – Белгород: ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2016. – 108 с.

43. Сергеев, И.В. Экономика организации (предприятия) /Сергеев И.В., Веретенникова И.И. Учебник и практикум / Москва, 2016. Сер. 60 Бакалавр. Прикладной курс (6-е изд., пер. и доп).

44. Налоговый контроль: правовые проблемы [Текст] // Информационный бюллетень «Экспресс-бухгалтерия». - 2015. - № 32. - С. 35 – 41.

45. Одинцова, Е.В. Система сбалансированных показателей как базис повышения стоимости компании [Текст] // Режим доступа: <http://www.goodstudents.ru/assortiment-analysis/1398-ssp.html>

46. Орлюк, Н. Ю. Анализ противоречий, возникающих между налоговым бременем и налоговой нагрузкой [Текст]: / Н.Ю. Орлюк // – Майкоп: Вестник Адыгейского государственного университета, 2015. – №2/12. – С. 3-4

47. Основные изменения налогового законодательства в 2017 году

[Текст] // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство»

48. Пансков, В.Г. Налоговый контроль: проблемы решаются, вопросы остаются [Текст] / В.Г. Пансков // Финансы и кредит. – 2012. - 3(483). – С.8-14.

49. Рощупкина, В.В. Актуализация направлений фискального контроля на уровне субъекта федерации (на примере налога на прибыль организаций) [Текст] / В.В. Рощупкина // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2015. – № 29 (263). С. 2-9.

50. Сидорова, Е.Ю. Налоговое планирование [Текст] : курс лекций / Е.Ю. Сидорова. - М.: Экзамен, 2015. - 221 с.

51. Старицына, К.А. Риски в налоговом планировании [Текст] / К.А. Старицына // Все для бухгалтера. – 2016. - №11 (263). – С.30-35.

52. Теоретические и прикладные аспекты налогового планирования [Текст] / С.А. Ядрихинский // Законы России: опыт, анализ, практика. – 2016. – № 3. – С. 26-32

53. Урман, Н.А. Эффективное налоговое планирование [Текст] / Н.А. Урман. - М.: Налог. вестник, 2016. - 304 с

54. Ходов, Л.Г. Государственное регулирование национальной [Текст] // Финансовая газета – №50, 51, декабрь 2016 г.

55. Черник, Д. Г. Теория и история налогообложения [Текст]: учебник для академического бакалавриата / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев; под ред. Д. Г. Черника. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 364 с.

56. Ялбулганова, А.А. Комментарий к части второй Налогового кодекса РФ (поглавный) [Текст] / А.А. Ялбуганова // Система ГАРАНТ.

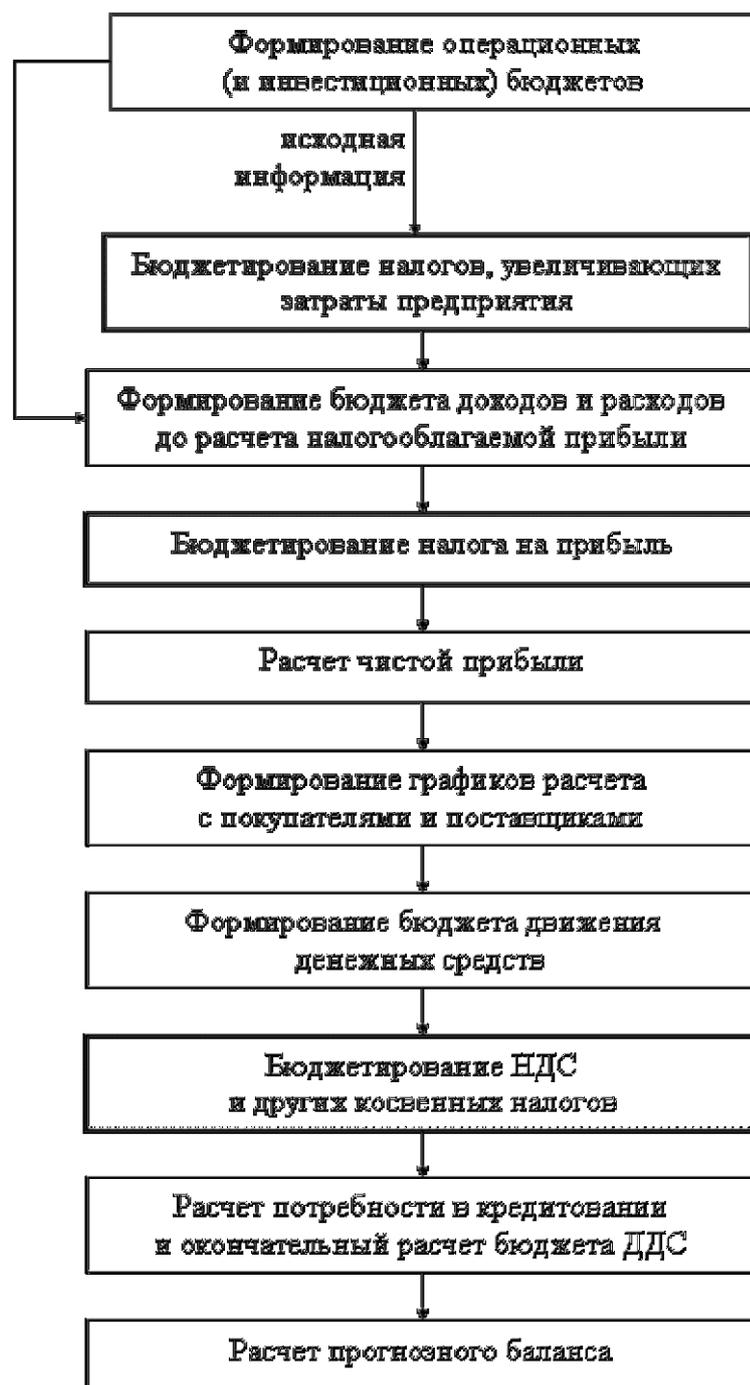
57. Действующие в РФ налоги и сборы [Электронный ресурс] // Официальный сайт Федеральной налоговой службы России. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn31/taxation/taxes/>

58. Налоговое законодательство и разъяснения ФНС России [Электронный ресурс] // Официальный сайт Федеральной налоговой службы России [15.03.2017]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn31/taxation/taxes/>

59. Научно-информационный портал «Экономика и финансы». Налоги. Налоговые нарушения [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://money.rin.ru/content/?id=1172>

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

Приложение 1.



Приложение 2.

Налоговая нагрузка (доля налоговых платежей в доходах предприятия, %)	Мероприятия и требования к персоналу	Потребность в налоговом планировании / Периодичность
1	2	3
10–20	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Четкое ведение бухгалтерского учета, внутреннего документооборота, использование прямых льгот</li> <li>• Уровень профессионального бухгалтера</li> <li>• Разовые консультации внешнего налогового консультанта</li> </ul>	Минимальна / Разовые мероприятия
20–40	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Налоговое планирование становится частью общей системы финансового управления и контроля, специальная подготовка (планирование) контрактных схем типовых, крупных и долгосрочных контрактов</li> <li>• Требуется наличие специально подготовленного персонала, контроль и руководство со стороны финансового директора</li> <li>• Абонентское обслуживание в специализированной компании</li> </ul>	Необходимо / Регулярные мероприятия
40–60	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Важнейший элемент создания и стратегического планирования деятельности организации и ее текущей ежедневной деятельности по всем внешним и внутренним направлениям</li> <li>• Требуется наличие специально подготовленного персонала и организация тесного взаимодействия со всеми службами с организацией и контролем со стороны члена совета директоров</li> </ul>	Жизненно необходимо / Ежедневные мероприятия
Налоговая нагрузка	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Мероприятия и требования к персоналу</li> </ul>	Потребность в налоговом планировании / Периодичность
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Постоянная работа с внешним налоговым консультантом и наличие налогового адвоката</li> <li>• Специальная программа развития, обязательный налоговый анализ и экспертиза любых организационных, юридических или финансовых мероприятий и инноваций налоговыми консультантами</li> </ul>	
Более 60	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Смена сферы деятельности и/или налоговой юрисдикции</li> </ul>	–