

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

**ИНСТИТУТ УПРАВЛЕНИЯ**

**Кафедра менеджмента организации**

**ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ВЫПЛАТ  
КОММЕРЧЕСКОЙ ФИРМЫ**  
Выпускная квалификационная работа

38.03.02 Менеджмент

Выполнила:  
студентка 4 курса группы  
05001224  
очного отделения  
Панина Е.А.

Научный руководитель:  
старший преподаватель  
Безнос Д.С.

**БЕЛГОРОД 2016**

## Оглавление

<b>Введение</b> .....	3
<b>Глава 1</b> Теоретические основы рационального управления налогообложением коммерческой фирмы.....	5
1.1 Налоговое планирование как инструмент системы управления налогообложением .....	5
1.2 Оптимизация налогов предприятия: классические и специальные методы, риски .....	13
1.3 Сущность минимизации налоговых обязательств и основные пути ее реализации .....	22
<b>Глава 2</b> Оценка эффективности программы налоговой оптимизации ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».....	29
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».....	29
2.2 Способы расчета налоговой нагрузки и основных показателей эффективности системы оптимизации налоговых выплат на предприятии ...	36
2.3 Предложения по развитию программы оптимизации налогообложения предприятия .....	42
<b>Заключение</b> .....	51
<b>Список литературы</b> .....	53
<b>Приложение</b> .....	57

## Введение

Эффективность ведения хозяйственной деятельности предприятия не может оцениваться только размером получаемой прибыли, без учета характера ее последующего распределения. Гармонично построенная система налогообложения должна соблюдать интересы государства, обеспечивая его финансовыми ресурсами, а также не снижать стимулы ведения предпринимательской деятельности у налогоплательщиков. Так как уровень налоговой нагрузки является одной из важнейших характеристик качества системы налогообложения, оптимизация данного показателя будет выгодна не только бизнесу, который сможет сократить расходы организаций, но и государству, которое создаст благоприятный климат для ведения хозяйственной деятельности и увеличит поток налоговых поступлений.

**Актуальность выбранной темы** обусловлена рядом факторов: столкновением интересов государства и бизнеса, отсутствием законодательного закрепления терминов «планирование» и «оптимизация», экономической целесообразностью использования методов легальных методов сокращения налогового бремени.

**Объектом исследования** в данной выпускной квалификационной работе является ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

**Предметом исследования** выступают способы оптимизации налоговых выплат ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

**Цель** выпускной квалификационной работы заключается в совершенствовании подходов к оптимизации налогов исследуемого предприятия.

В процессе исследования будут решены следующие **задачи**:

- рассмотреть сущность и особенности корпоративного налогового планирования;
- классифицировать налоговые риски и методы оптимизации налогообложения;

- проанализировать и охарактеризовать сущность явлений «уклонение от уплаты» и «обход налогообложения»;
- рассчитать налоговую нагрузку предприятия до и после использования мер оптимизации;
- выявить особенности организационно-экономической структуры фирмы;
- сформулировать предложения по развитию программы оптимизации налогообложения предприятия.

В качестве **теоретико-методологической базы** выпускной квалификационной работы были использованы учебники и учебные пособия, научные публикации отечественных ученых-экономистов: С.В. Барулина, Н.Н. Селезнёвой, Н.К. Майбурова, А.Д. Шеремета, Т.Ф. Юткиной, И.Н. Соловьева. При написании работы также использованы материалы учредительных документов, финансовой отчетности за 2013-2015 гг. ЗАО «Управляющая компания «ЭФКО».

**Эмпирической базой** исследования послужили нормативно-правовые и информационные документы, бухгалтерская и налоговые отчетности, а также устав предприятия.

Решение поставленных задач обусловило необходимость использования комплекса научных **методов исследования**, таких как: анализ правовой, экономической, статистической информации, метод относительных показателей, экономико-математический метод и прочие.

**Практическая значимость** данной работы заключается в том, что полученные в ходе исследования результаты можно использовать при совершенствовании существующей программы оптимизации налоговой нагрузки, что приведет к рационализации структуры расходов на уплату налогов и высвобождению дополнительных финансовых ресурсов.

**Структура** выпускной квалификационной работы включает в себя введение, две главы, заключение, список литературы и приложение.

## **Глава 1 Теоретические основы рационального управления налогообложением коммерческой фирмы**

### **1.1 Налоговое планирование как инструмент системы управления налогообложением**

В литературе, посвященной налоговой проблематике, достаточно часто встречается понятие «налоговое планирование», однако зачастую в это понятие авторы вкладывают различное значение: «минимизация налогового бремени через финансовое планирование, включая инвестиции с отсрочкой уплаты налогов, покупку не облагаемых налогами ценных бумаг и использование различных налоговых убежищ» [11, с. 72], «систематический анализ различных налоговых альтернатив, направленный на минимизацию налоговых обязательств в текущем и будущих периодах» [21, с. 19], «...деятельность налогоплательщика, направленная на минимизацию его налоговых обязательств» [3, с. 24], «...создание системы договоров и комбинации различных форм налогообложения с целью максимально снизить налоги и минимизировать в рамках действующего законодательства возможную ответственность, а также сохранить заработанные капиталы», «целенаправленные правовые действия налогоплательщика, направленные на минимизацию налоговых платежей» [13, с. 124]. Следует отметить, что понятия «оптимизация налогообложения», «налоговое планирование» отсутствуют в Налоговом кодексе РФ. Ввиду отсутствия нормативно-правовых документов, поясняющих значение данных понятий, нормативная терминология имеет различные трактовки.

В данной выпускной квалификационной работе под «корпоративным налоговым планированием» будет подразумеваться одна из функций финансово-хозяйственной деятельности, которая заключается в прогнозировании параметров будущего состояния предприятия, поиске путей достижения та-

ковых в условиях ограниченности ресурсов и определенном уровне налоговых рисков.

Тенденция к законному снижению налогового бремени предприятия представляет собой объективное социально-экономическое явление, предполагающее совокупность действий налогоплательщика, направленных на сокращение налоговых выплат и сборов. Данная тенденция рассматривается с двух позиций: стремление налогоплательщика минимизировать свои расходы на налогообложение и стремление государства привлечь необходимый объем финансовых потоков в бюджет.

При внедрении системы налогового планирования на предприятии необходимо руководствоваться рядом принципов:

- ведение деятельности в рамках действующего законодательства;
- изучение позиций налоговых органов и судебной практики в отношении используемых методов оптимизации;
- оптимизация налогообложения должна быть нацелена не только на краткосрочную выгоду;
- поэтапное ведение деятельности системы оптимизации налогообложения;
- использование прогнозных расчетов и рассмотрение различных последствий планирования;
- разработка индивидуальной системы налогового планирования с учетом особенностей предприятия и внешних факторов;
- использование коллегиального способа принятия решений в области налогообложения, привлечение компетентных специалистов.

Процесс оптимизации налогообложения со стороны налогоплательщика предполагает целенаправленную деятельность, направленную на снижение налогового бремени организации. В то же время, государство признает объективность и неизбежность такого явления, что позволяет бороться и регулировать его на законодательном уровне.

В учебной литературе выделяют 4 основные модели поведения налогоплательщика:

- стандартный метод уплаты налогов;
- планирование налоговой нагрузки;
- уклонение от уплаты налогов;
- обход исполнения налоговых обязательств.

Стандартный метод уплаты налогов не предполагает использование каких-либо специальных методов, направленных на снижение налоговой нагрузки организации. Как правило, данный метод используется на новых и малых фирмах.

Уклонение от уплаты налоговых обязательств и обход налогов стали возможны в современной мировой практике благодаря появлению и формированию налогового права. Уклонение от уплаты налогов – уголовно наказуемая, целенаправленная деятельность по сокрытию доходов и имущества от контролирующих налоговых органов и предоставление ложной или искаженной бухгалтерской, налоговой отчетности. Уклонение от уплаты налогов, как правило, проявляется в виде неуплаты налоговых обязательств, сокрытия доходов организации, незаконного использования налоговых льгот, непредставления, искажения или несвоевременного представления документов.

Понятие «обход налоговых выплат» или «избежание налогов» допускает использование законных и незаконных методов. Незаконный метод предусматривает использование запрещенных законом приемов, например, уклонение от налоговой регистрации, и является налоговым правонарушением. Законный обход налоговых обязательств возможен в следующих случаях:

1. использование форм сделок, влекущих меньшие налоговые обязательства;
2. воздержание от совершения сделок, исполнение которых ведет к необходимости уплаты налоговых обязательств;
3. ведение хозяйственной деятельности в тех формах, которые допускают использование льгот;

#### 4. изменение места налоговой регистрации налогоплательщика.

Налоговое планирование представляет собой комплекс мер, направленных на законное уменьшение налоговой нагрузки организации посредством использования всех допустимых средств и приемов. Целью налогового планирования является активное ведение деятельности, направленной на минимизацию налогового бремени налогоплательщика. Данная модель поведения налогоплательщика предполагает разработку и внедрение законных схем минимизации налоговых платежей с использованием приемов стратегического планирования финансово-хозяйственной деятельности организации.

Оптимизация налогообложения не существует отдельно от налогового планирования, налогового регулирования и внутреннего налогового контроля. Оптимизация посредством использования методов налогового планирования включает в себя разработку корпоративной налоговой политики, методы налогового регулирования и контроля. Инструментарий налогового планирования включает методы налогового бюджетирования, использование налоговых льгот и прочих законных способов минимизации налоговых выплат, применения трансфертного ценообразования и пробелов в налоговом законодательстве.

Если оптимизация налогов – это цель корпоративного налогового менеджмента, то налоговое планирование – это комплекс методов, инструментов достижения цели налогового менеджмента. Налоговая оптимизация и налоговое планирование предполагают такую управленческую деятельность налогоплательщиков, которая позволяет не только снизить налоговое бремя в сиюминутной ситуации, но и обеспечить долговременную экономию на налогах, получить экономический эффект от ее вложения, избежать или снизить риск возможных штрафных санкций в перспективе [9, с. 142].

Необходимость внедрения на коммерческом предприятии системы налогового планирования обусловлена следующими причинами:

- возможностью разрастания производственной и коммерческой деятельности за счет высвободившихся средств;



- естественной тенденцией к рационализации доходов и расходов хозяйствующего субъекта;
- возможностью использования высвободившихся средств для развития конкурентных преимуществ;
- заинтересованностью государства в предоставлении налоговых вычетов и льгот в целях поддержки сферы бизнеса или регулирования социально-экономического развития.

Существенные различия предприятий, использующих систему налогового планирования, определяют разнообразие видов корпоративного управления налогами. В таблице 1.1.1 приведены основные классификационные группы видов налогового планирования.

**Таблица 1.1.1 - Классификация и виды корпоративного налогового планирования**

№	Признак	Виды
1	2	3
1	объект управления	- внешнее (учредителями, сторонними консультантами, представителями государственных органов); - внутреннее (исполнительными органами организации, его структурные подразделения).
2	юрисдикция	- национальное; - международное.
3	длительность периода и характера решаемых задач	- оперативное; - тактическое; - стратегическое
4	законность действий налогоплательщика	- законное (манипулирование положениями существующего законодательства, используя его несовершенство, сложность и противоречивость); - противозаконное налоговое планирование, при котором применяются противозаконные методы в целях уменьшения налоговых платежей;
5	стадия финансово-производственного цикла	- на стадии создания предприятия; - в период его существования; - на стадии ликвидации;
6	ожиданиям, возлагаемым на налоговое планирование	- оптимистическое; - пессимистическое; - реалистическое;
7	воздействие на налоговую нагрузку	- оптимизационное (минимизация налоговых потоков); - классическое (направленное на расчет будущих налоговых платежей).

В условиях российской экономики можно выделить ряд групп субъектов хозяйственной деятельности, которые нуждаются в использовании механизма налогового планирования: в первую очередь – сложные корпоративные структуры, ввиду наличия разветвленных сетей филиалов и дочерних обществ. Наряду с ними, в планировании налогообложения нуждаются «молодые» частные компании, активный рост капитала которых делает необходимым расширение и усложнение деятельности фирмы, а также приватизированные и государственные предприятия.

Налоговое планирование всегда подразумевает создание налогового плана, основной задачей которого выступает минимизация суммы налоговых платежей в результате использования особенностей налогового законодательства и учета всех возможных законных налоговых вычетов. Также, налоговое планирование находит отражение в ряде таких корпоративных документов как:

- налоговый календарь предприятия;
- приказ по учетной политике организации;
- внутренние стандарты налогового планирования;
- инструкции для участников процесса налогового планирования.

Как и любая управленческая деятельность, корпоративное планирование налогообложения можно рассматривать как систему, объединяющую оперативный, тактический и стратегический элементы. В таблице 1.1.2 представлены особенности этапов налогового планирования.

Ключевая роль в процессе налогового планирования отведена финальной стадии аналитической обработки информации, так как выработка управленческих решений основывается на полученной на данном этапе информации. Об эффективности корпоративного налогового планирования можно судить, не только анализируя высвобожденные суммы налогов и полученные выгоды, но и анализируя динамику показателей возможного ущерба и неизбежных издержек.

**Таблица 1.1.2 – Основные направления этапов налогового планирования**

Этапы налогового планирования	Направления
Оперативный	<ul style="list-style-type: none"> <li>- расчет и управление налоговыми базами,</li> <li>- составление многовариантных налоговых моделей,</li> <li>- рациональное размещение активов и прибыли предприятия,</li> <li>- составление налоговых календарей.</li> </ul>
Стратегический	<ul style="list-style-type: none"> <li>- создание действующей хозяйствующей единицы;</li> <li>- кардинальные изменения условий функционирования предприятия и в процессе текущей деятельности предприятия,</li> <li>- определение целей и задач организации, сферы производства и обращения, направлений деятельности (выбор организационно-правовой формы, структуры и места расположения предприятия и его структурных подразделений);</li> <li>- анализ предоставляемых законодательством налоговых льгот;</li> <li>- формирование налоговой учетной политики.</li> </ul>
Оценка эффективности налогового планирования	<ul style="list-style-type: none"> <li>- установление величины отклонений фактических результатов от плановых, анализ причин;</li> <li>- определение системы показателей, характеризующих эффективность разработанных методов.</li> </ul>

Важная часть налогового планирования на предприятии представляется налоговым бюджетированием, которое также выступает одним из способов оптимизации налогов предприятия. Цель внедрения системы налогового бюджетирования заключается в обеспечении финансовой устойчивости компании на долгосрочный период благодаря принятию рациональных управленческих решений.

Использование в процессе налогового бюджетирования двух видов бюджета необходимо для создания наиболее точных прогнозов. Если оптимизированный бюджет представляет собой совокупность запланированных показателей, то аналитический включает в себя все возможные корректировки и отклонения. Такой вид бюджета используется для анализа и контроля за выполнением плановых показателей оптимизированного бюджета, а также для выявления и устранения ошибок.

Сущность налогового бюджета, схематично представленная на рисунке 1.1.1, заключается в принятии решений, базирующихся на анализе налоговых

доходов и расходов, с целью наиболее выгодного использования налоговой прибыли.



**Рисунок 1.1.1 – Модель налогового бюджета предприятия**

Доходная часть налогового бюджета предприятия представлена финансовыми ресурсами, сэкономленными различными способами:

- использованием законных методов минимизации налоговых выплат;
- уменьшением объектов и налогооблагаемых баз;
- использованием налоговых льгот;
- снижением сумм пени и штрафов вследствие эффективного внутреннего налогового контроля.

Расходная часть включает в себя расходы, связанные с оплатой труда и средств труда при планировании и оптимизации налогов, оплату труда работников, занимающихся организацией внутреннего налогового контроля, а также штрафы и пени в случае некриминального нарушения налогового законодательства. Помимо рассмотренных элементов налогового бюджета, следует отметить общий налоговый результат управления налоговыми пото-

ками, который выступает основанием для принятия управленческих решений о путях оптимизации налогообложения.

Налоговый бюджет организации представляет собой оптимизированный на альтернативной основе результирующий свод налоговых доходов (экономии на налогах) и налоговых расходов организации (затрат, связанных с организацией налогового менеджмента, налоговым планированием, оптимизацией и самоконтролем), нацеленный на получение максимально возможного объема налоговой прибыли и эффективное ее использование [31, с. 153].

Таким образом, система управления налоговой нагрузкой предприятия представляет собой совокупность трех составляющих: налогового планирования, оптимизации налогообложения, а также минимизации налоговой нагрузки. Несмотря на то, что каждое из этих понятий может выступать в качестве самостоятельного инструмента системы управления налогообложением предприятия, наибольшей эффективности можно добиться в случае их сбалансированной интеграции.

## **1.2 Оптимизация налогов предприятия: классические и специальные методы, риски**

Противодействие налогам как социально-экономическое явление, стремление налогоплательщика не платить налоги или платить их в меньшем размере, существовало и будет существовать до тех пор, пока будет существовать государство и налоги останутся основным источником формирования доходной части бюджета. Данное явление объективно и не зависит от государственного строя, формы правления, качества налоговых законов и общественной морали [39, с.1]. Ввиду этого государство признает за налогоплательщиком право использования всех допустимых с точки зрения закона способов и приемов сокращения налогового бремени.

Следует отметить, что виды оптимизации налогообложения не имеют общепринятой классификации и могут быть дифференцированы по различным признакам:

1. оптимизация по видам налогов: НДС, НДФЛ, налог на прибыль, обязательные страховые взносы и пр.;
2. оптимизация по принадлежности к определенной сфере деятельности, т.е. отраслевая: банковская сфера, торговля, сельское хозяйство и пр.;
3. оптимизация по категориям налогоплательщиков: организации, физические лица, предприниматели и пр.

Способы оптимизации налогообложения различны по своей природе. В учебной литературе выделяют общие (классические) и специальные (узкоспециализированные) методы оптимизации. Следует отметить, что несмотря на то, что каждый из методов достаточно обособлен, в практической деятельности специалистами обычно используется ряд методов сокращения налогового бремени. На рисунке 1.2.1 представлены основные группы методов оптимизации налогов.



**Рисунок 1.2.1 – Методы оптимизации налогов в рамках корпоративного налогового менеджмента**

Специальные методы оптимизации традиционно считаются труднореализуемыми и направленными на краткосрочные выгоды. Тем не менее, они используются большинством предприятий с развитой системой налогового планирования. Эта группа включает в себя 4 вида методов: метод замены отношений, метод разделения отношений, метод отсрочки налогового платежа, а также метод прямого сокращения объекта налогообложения.

Метод замены отношений предполагает выбор наиболее выгодной – с точки зрения налоговых обязательств – формы ведения хозяйственных отношений с контрагентами. Иными словами, хозяйственные правоотношения, результаты которых облагаются высокой налоговой ставкой, заменяются на аналогичные операции, сохраняющие экономическую сущность, но имеющие льготные режим налогообложения. В качестве иллюстрации данного метода можно использовать замену договора купли-продажи основного средства на договор лизинга, что предоставляет возможность учета основного средства на балансе лизингополучателя и, вследствие этого, использование повышающего коэффициента к норме амортизации и включение лизинговых платежей в расходы, учитываемые в целях налогообложения.

Метод разделения отношений предполагает разделение одного сложного отношения на несколько простых хозяйственных операций. Например, часть договора купли-продажи можно представить, как договор на оказание информационно-консультационных услуг, что позволит одновременно отнести сумму договора на себестоимость продукции, что приводит к уменьшению налогооблагаемой базы.

Метод отсрочки налогового платежа предполагает использование допустимого переноса срока уплаты налога. Организация-покупатель может передать приобретенный у банка финансовый вексель организации-продавцу на основании заключенного между ними договора купли-продажи. Отсрочка налогового платежа предоставляется до момента поставки продукции и составления акта взаимозачета, т.к. до этого не возникает налогооблагаемого

оборота ни в части авансов, ни в части реализации. Схема использования данного метода представлена на рисунке 1.2.2



**Рисунок 1.2.2 – Схема отсрочки налогового платежа с использованием банковского векселя**

Использование метода прямого сокращения объекта налогообложения заключается в отсеивании ряда налогооблагаемых операций или имущества, не влияющих на функционирование предприятия. К примеру, организация может добиться снижения суммы налога на имущество путем проведения инвентаризации, по результатам которой устаревшее морально и физически непригодное имущество будет списано с баланса; или путем переоценки стоимости основных средств.

Общие методы оптимизации считаются универсальными для предприятий различных отраслей. Они выступают основой программы сокращения налогового бремени организации и предполагают получение выгод в долгосрочной перспективе.

Использование метода делегирования налогового бремени предприятию-сателлиту предполагает сотрудничество с другим предприятием или его создание, деятельность которого направлена на минимизацию налоговых обязательств материнской компании. Наиболее эффективен данный метод в случае оптимизации налога на прибыль крупного предприятия.

Использование метода применения законодательно установленных льгот и преференций для различных отраслей народного хозяйства и групп



налогоплательщиков стало возможно благодаря установлению особых режимов налогообложения для: отдельных отраслей, видов деятельности (сельское хозяйство, телекоммуникации, НИОКР и др.), наиболее нуждающихся в государственной поддержке для обеспечения роста экономики и экономической безопасности страны; отдельных групп налогоплательщиков (организации, занятые в сфере малого бизнеса, инвесторы в порядке соглашений о разделе продукции при разработке полезных ископаемых); отдельных территорий (районы крайнего Севера, свободные экономические зоны, технопарки и т. п.), организаций, участвующих в решении социальных вопросов (трудоустройство инвалидов, оказание благотворительной помощи некоммерческим организациям и нуждающимся индивидуумам, помощь в проведении спортивных мероприятий и др.); предприятий, ориентированных на экспорт и других субъектов [9, с.71].

Особое внимание стоит уделить методу смены юрисдикции управления или центра принятия решений. В его основе лежит право субъектов РФ самостоятельно, в рамках Налогового кодекса РФ, устанавливать местные и региональные налоговые ставки (по налогу на имущество организаций, земельному налогу, налогу на прибыль предприятий), а также льготных режимов налогообложения определенных территорий (административные территориальные образования закрытого типа: г. Снежинск, г. Саров и пр.).

Однако, оптимизация не ограничивается использованием разовых методов сокращения налогов. Высокой эффективности, как правило, предприятия добиваются путем создания сбалансированной учетной политики предприятия и разработкой элементов системы налогового учета. В таблице 1.2.1 представлены основные направления оптимизации налоговых потоков с использованием системы налогового учета организации.

Построение эффективной системы налогового учета требует детального изучения всех особенностей предприятия, расчета и прогнозирования результатов хозяйственных операций с контрагентами организации. Поэтому

нельзя разработать какую-либо универсальную комбинацию вариантов оптимизации налоговых потоков, подходящую для различных предприятий.

**Таблица 1.2.1 – Возможности оптимизации налоговых потоков в рамках системы налогового учета**

Элементы	Варианты	Комментарий
1	2	3
Определение момента реализации для целей учета	1. Метод начислений (по отгрузке товаров); 2. Кассовый метод (по оплате товаров).	В зависимости от времени возникновения объекта налогообложения, предприятие может отсрочить или наоборот приблизить момент налоговых выплат. Большинство предприятий стремятся к использованию кассового метода.
Учет расходов по заготовке и доставке товаров со складов	1. Включение в состав издержек обращения; 2. Включение в покупную стоимость товаров.	С точки зрения оптимизации налогового бремени включение расходов по заготовке в покупную стоимость товаров наиболее выгодно, т.к. увеличение входной цены товара уменьшает наценку, соответственно и налогооблагаемую базу.
Методы оценки покупных сырья, товаров, материалов	1. Метод оценки по стоимости единицы запасов; 2. Метод оценки по средней стоимости; 3. Метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО); 4. Метод оценки по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).	Использование метода ФИФО занижает себестоимость продукции в отчетном периоде и завышает прибыль, поэтому к этому методу прибегают предприятия, цены на услуги которых ниже, чем у конкурентов и уровень прибыли не высок, т.к. это позволяет избежать санкций за продажу продукции ниже себестоимости и увеличить необходимость привлечения дополнительных инвесторов. Метод ЛИФО завышает себестоимость и занижает прибыль, что выгодно для предприятия с точки зрения оптимизации налогообложения прибыли. прибыль предприятия, в случае
Создание и наличие резервов предстоящих расходов и платежей	1. Создание резервов; 2. Отказ от создания резервов.	Создание резервов ведет к снижению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль предприятия за счет увеличения внереализационных расходов.
Структура и способ списания расходов будущих периодов	1. Равномерное списание; 2. Списание пропорционально объему продукции.	В целях оптимизации размера налоговых обязательств рекомендуется использовать списание пропорционально объему продукции, однако, использование равномерного списания менее трудоемко и чаще используется на малых предприятиях.
Порядок начисления амортизационных взносов	1. Линейный способ; 2. Нелинейный способ.	В зависимости от характеристик предприятия, выгодным с точки зрения оптимизации могут быть каждый из представленных способов.

Наиболее эффективным является такое сочетание методов налоговой оптимизации, которое позволяет предприятию достичь поставленных целей (рост продаж, прибыли и др.) в наиболее короткий промежуток времени с наименьшими затратами с учетом долговременной перспективы экономического роста и финансовой стабильности организаций [34, с. 173].

Следует отметить, что использование методов оптимизации налогового бремени сопряжено не только с экономией финансовых ресурсов предприятия, но и с определенными рисками. В данном виде деятельности риски представляют собой вероятность недополучения прибыли или возникновения финансовых потерь в виде штрафных санкций, пени, взыскания недоимок, расходов на юридические консультации, ведения судебных тяжб из-за несоблюдения законодательных актов или совершения налоговых правонарушений. Характер риска в данном случае будет зависеть от особенности налоговых правоотношений – контроль за исполнением налоговых обязательств находится в рамках публичного налогового, а не гражданского права.

Система управления налоговыми рисками – комплекс мероприятий, позволяющих в определённой степени прогнозировать наступление рисков событий и принимать меры по устранению (минимизации) отрицательных последствий наступления налоговых рисков [9, с. 54]. Управление налоговыми рисками на предприятии предполагает комбинацию видов деятельности по 4 направлениям:

- выявление налоговых рисков и неопределенностей;
- регистрация и оценка налоговых рисков;
- превентивные меры;
- устранение или минимизация ущерба от налоговых рисков.

Последствия налоговых рисков выражаются в финансовых потерях организации. На практике, выделяют три вида налоговых рисков:

- риск усиления налогового контроля;
- риск повышения налоговой нагрузки;
- риск уголовного преследования за налоговые правонарушения.

Риск усиления налогового контроля предполагает финансовые потери, возникающие вследствие предусмотренных законом санкций за совершение налоговых правонарушений. Риски повышения налоговой нагрузки наибольшие потери могут принести долгосрочным экономическим проектам, например, созданию предприятия, долгосрочным кредитам и инвестициям в строительство или оборудование. Повышение налоговой нагрузки может заключаться не только в увеличении налоговых ставок или появлении новых налоговых обязательств, но и с отменой используемых налоговых льгот и преференций. Также существенные потери может понести налогоплательщик в случае уголовного преследования за совершение налоговых правонарушений.

В целях обеспечения исполнения налоговых обязательств контролирующими органами могут быть использованы различные виды санкций:

- начисление пени;
- привлечение к административной ответственности;
- привлечение к уголовной ответственности

В случае несоблюдения сроков уплаты налогов и сборов, предприятию начисляется пеня, которая выступает механизмом компенсации потерь бюджета. Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов или сборов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки. [46, с. 236]

Начисление пени происходит за каждый календарный день до полного погашения данных налоговых обязательств. Несмотря на то, что пеня не начисляется на предшествующую непогашенную задолженность по пеням, контролирующие органы в праве требовать погашения обязательств, в том числе и в бесспорном порядке.

За ряд нарушений, предусмотренных законодательством, предприятие и/или ее должностные лица могут быть привлечены к административной ответственности. Как правило, такой вид ответственности предполагает уплату штрафов. Однако, одно административное нарушение может привести к ряду штрафов, например, в отношении фирмы и главного бухгалтера.

Более серьезные нарушения могут повлечь наступление уголовной ответственности. К таким нарушениям, связанным с налогообложением организации, относятся:

- уклонение от исполнения налоговых обязательств предприятия – включение в налоговую декларацию и иные обязательные документы ложных сведений или отказ в предоставлении таковых;
- сокрытие денежных средств или имущества предприятия, учитываемых при налогообложении;
- умышленное неисполнение функций налогового агента в целях личной выгоды в крупном размере.

Следует отметить, что в создании эффективной системы снижения налоговой нагрузки предприятия заинтересованы не только руководители и работники организации, но и владельцы, т.к. уменьшение налоговых выплат приведет к увеличению показателей прибыли. Однако, на практике связь налоговой нагрузки и прибыли может не иметь прямой и непосредственный характер: сокращение одного вида налоговых обязательств может привести к увеличению другого, ограничениям в ведении хозяйственной деятельности, а также к санкциям со стороны органов налогового контроля. Исходя из этого, можно сделать вывод, что наибольший уровень прибыльности на предприятии не может быть достигнут исключительно за счет механического сокращения налогового бремени. Необходима оптимизация налоговых обязательств, подкрепленная комплексом мер, направленных на расширение производства, увеличение доходности бизнеса, увеличения продаж. Иными словами, если предприятие нуждается в устойчивом экономическом эффекте от

использования системы оптимизации налогового бремени, то оно обязано обеспечить сбалансированный поток финансовых вложений в развитие производства и собственной структуры. В данном случае, возможно использование высвободившихся в результате оптимизации финансовых ресурсов. Таким образом, сбалансированная система оптимизации налоговой нагрузки предприятия предполагает не только уменьшение налоговых обязательств организации, но и рациональное использование высвободившихся потоков, а также комплексное развитие предприятия в целом.

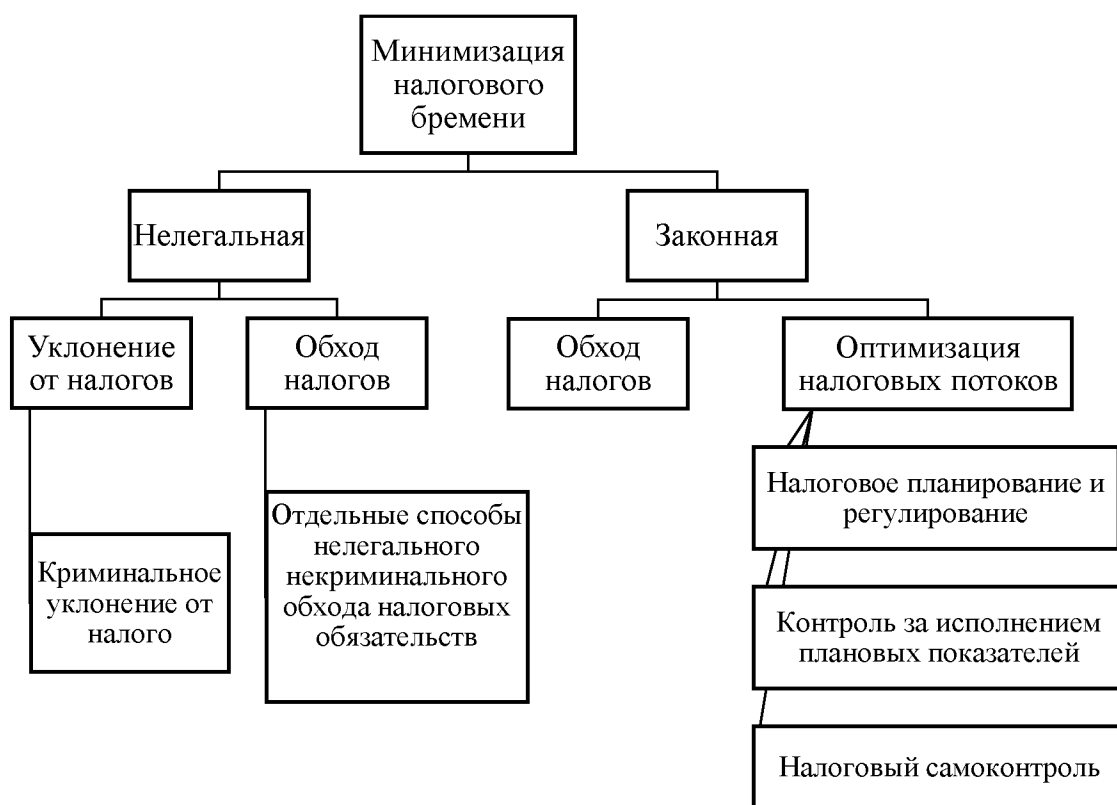
### **1.3 Сущность минимизации налоговых обязательств и основные пути ее реализации**

Минимизация налоговых обязательств в рамках деятельности по оптимизации налогов не должна ограничиваться лишь экономией расходов на налоговые платежи. Важной задачей в данном случае будет являться ограничение роста налоговых обязательств относительно динамики выручки предприятия и предотвращение чрезвычайного большого объема налоговых обязательств в следствие различных непредусмотренных событий. Помимо этого, минимизация налогов может оказывать существенное влияние на формирование прибыли предприятия для привлечения дополнительных инвестиций или кредитов.

Налогоплательщик, активно использующий методы минимизации налоговых выплат, обязан вести постоянный контроль за соблюдением норм закона. В гонке за повышением эффективности мер минимизации налоговой нагрузки важно соблюсти правомерность. В виду того, что Налоговый кодекс РФ и иные нормативно-правовые документы не дают исчерпывающих определений понятиям «оптимизация налогообложения», «минимизация налоговых обязательств», «уменьшение налоговой нагрузки», границы между легальными и незаконными схемами не являются четко обозначенными, что в свою очередь порождает множество споров и судебных разбирательств.

Традиционно выделяют два пути минимизации налоговых обязательств: легальный и нелегальный. Необходимость изучения особенностей обоих путей обуславливается ограничением использования ряда методов в реализации мероприятий по оптимизации налогов предприятия. На рисунке 1.3.1 представлены пути и методы минимизации налоговых обязательств организации.

Незаконная минимизация налоговых потоков предполагает достижение экономических результатов посредством действий, прямо нарушающих нормы законодательства - обход или уклонение от налогов.



**Рисунок 1.3.1 – Пути и методы минимизации налоговых обязательств**

Уклонение от уплаты налогов представляет собой форму уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно или неосторожно избегает уплаты налога или уменьшает размер своих налоговых обязательств с нарушением действующего законодательства. [5, с. 206] Действия налогоплательщика могут быть идентифицированы как уклонение от уплаты налогов не только в случае полного отказа от исполнения налого-

вых обязательств, но и неправомерного занижения сумм налоговых платежей.

Основные операции, направленные на уклонение от уплаты налогов, имеют 4 классификационные группы:

1. не предполагающие сокрытие результатов хозяйственной деятельности, но организацию неправомерного налогового учета:

- незаконное использование льгот и преференций;
- искусственное занижение налоговых обязательств;
- отказ от уплаты акцизов;
- неисполнение обязательств налогового агента.

2. сокрытие от бухгалтерского учета результатов финансово-хозяйственной деятельности:

- сокрытие объектов налогообложения;
- умышленное искажение данных;
- сокрытие денежных средств при наличии недоимок по налоговым обя-

зательствам.

3. неправомерное снижение налоговой нагрузки:

– полностью выводимые из-под бухгалтерского учета, т.е. псевдо-операции;

- неполный учет оборота;
- операции-оборотни – замаскированные под льготные или необлагае-

мые налогом операции.

А.П. Киреенко в своей статье «Различие и взаимосвязь теневой экономики и уклонения от уплаты налогов» выделяет несколько принципов уклонения от налогов – принцип «черной» бухгалтерии, принцип разделения активов и пассивов фирмы, принцип непрозрачности [19, с. 118].

Таким образом, реализация незаконного способа минимизации предполагает искажение данных о результатах хозяйственной деятельности организации, сокрытия каких-либо объектов, облагаемых налогом, нарушения в ве-



дении бухгалтерской и налоговой отчетности, фальсификации предоставляемых документов или отказ от предоставления таковых, а также неправомерное использование льгот и преференций. Санкции в отношении такого налогоплательщика будут нести уголовный характер.

Второй метод незаконной минимизации налогов – обход – предполагает снижение налоговых выплат в результате нарушения налогового законодательства. В отличие от «уклонения», обход налогов не образует состава преступления, поэтому в отношении нарушителя будут применены меры исключительно налоговой ответственности, т.е. налоговые санкции. Основой некриминальных способов обхода налогов является нарушение норм налогового законодательства, например, изменение стоимости договоров после их исполнения, неверное отражение в налоговом учете операций и прочие.

Минимизация налоговой нагрузки легальным путем предполагает использование методов оптимизации или использования предусмотренных законодательством льгот. Отдельно выделяют минимизацию, представляющую собой результат использования специальных режимов налогообложения. Налоговый кодекс РФ предусматривает два таких режима – упрощенную систему налогообложения (УСН) и единый налог на вмененный доход (ЕНВД).

Применение УСН возможно только в случаях, если предприятие-налогоплательщик соответствует необходимым критериям. Как правило, выделяются группы количественных и качественных ограничений. К первым относят величину дохода, остаточную стоимость амортизируемого имущества, численность работников и прочее. Вторая группа критериев включает в себя виды хозяйственной деятельности, наличие представительств или обособленных подразделений.

Величина дохода организации, желающей перейти на УСН и в дальнейшем его использовать, в течение предшествующих 9 месяцев не должна превышать 60 000 000 рублей без учета акцизов и НДС. Ограничение в данном случае учитывает не только прибыль от продаж и доход от имущественных прав, но и величину внереализационных доходов. Также следует отме-

титель, что сумма дохода определяется исходя не из бухгалтерского, а налогового учета. В случае, когда сумма доходов превысила лимит в 79 740 000 рублей, начиная с отчетного квартала, предприятие лишается права пользования упрощенной системы налогообложения. Остаточная стоимость амортизируемого имущества предприятия с упрощенной системой налогообложения не должна превышать 100 000 000 рублей, а численность работников за отчетный период – не более 100 человек.

Тем не менее, в соответствии с Налоговым кодексом, некоторые виды деятельности не предполагают возможности использования УСН. Например, производство подакцизных товаров, добыча полезных ископаемых, негосударственные пенсионные фонды, бюджетные учреждения, страховые фирмы, банки, адвокатские образования, ломбарды и прочие. Важным условием использования УСН является отсутствие у организации филиалов, представительств или обособленных подразделений. В случае, если организация-налогоплательщик соответствует всем перечисленным критериям субъекта УСН, то после уведомления органов налогового контроля возможен законный переход на упрощенный налоговый режим.

Особенность УСН заключается в том, что условно объектом налогообложения выступает доход предприятия, однако расчет налоговых обязательств может определяться двумя путями: единым налогом на доход по ставке 6% или разницей между доходами и расходами по ставке 15%. В первом случае предприятие в праве уменьшить налоговые платежи на суммы страховых взносов в Пенсионный фонд РФ и выплат пособий по листкам нетрудоспособности, но не более чем на половину. В случае, если предприятием выбран объект налогообложения – доход, уменьшенный на расходы, то становится возможным использование минимального налога - 1% от налогооблагаемого дохода, т.е. суммы прибыли от продаж и внереализационных доходов.

Налоговая система предприятия может быть также представлена в виде ЕНВД. Особенностью данной системы налогообложения является замена ря-

да налоговых обязательств предприятия – налога на прибыль организации, на имущество организации, НДС – единственным налогом. Расчет суммы единого налога на вмененный доход производится исходя из вида предпринимательской деятельности юридического лица, путем умножения показателя базисной доходности за налоговый период на физический показатель, соответствующий выбранному виду предпринимательства. Иными словами, вмененный доход предприятия в данном случае выступает в качестве объекта налогообложения, а его величина – налоговой базой. Налоговый период по ЕНВД составляет квартал. Ставка единого налога на вмененный доход устанавливается в размере 15%.

Как в случае и с упрощенной системой налогообложения, использование ЕНВД возможно только на предприятиях, соответствующих следующим критериям:

- среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год не превышает 100 человек;
- доля участия сторонних организаций в уставном капитале предприятия не превышает 25%;
- предприятие не занимается деятельностью в сфере образования, социального обеспечения или здравоохранения.

Особенностью ЕНВД как специального режима налогообложения компании является расчет вмененного дохода, т.е. потенциально возможного дохода, и базовой доходности – условной доходности деятельности в течение 1 месяца, а также корректировку этих показателей на коэффициенты-дефляторы, учитывающие влияние различных условий на результаты финансово-хозяйственной деятельности организации.

Проанализировав ряд научных трудов современных российских ученых, можно с уверенностью сказать, что на сегодняшний день высвобождение дополнительных финансовых ресурсов посредством оптимизации налоговых выплат может существенно повлиять на финансовые результаты деятельности предприятия и дать дополнительные конкурентные преимущества.

Однако, существует ряд факторов, затрудняющих широкое использование мер оптимизации налогообложения. Во-первых, это отсутствие четко обозначенных границ между законными и незаконными способами минимизации, отсутствие ясных, нормативных определений основных понятий. Во-вторых, боязнь или нежелание выступать оппонентом государства в юридических разбирательствах. В-третьих, сложность построения эффективной системы оптимизации налогообложения продиктована невозможностью создания универсального алгоритма оптимизации для различных предприятий.

В то же время, перспектива законной минимизации расходов организации не может не подталкивать предпринимателей к совершенствованию путей оптимизации налогообложения. Проанализировав классические и специальные методы оптимизации, можно создать индивидуальный и эффективный набор приемов снижения налоговой нагрузки конкретного предприятия. Стоит отдельно отметить необходимость рассмотрения нелегальных и криминальных способов оптимизации наравне с законными, с целью определения границ деятельности налоговых менеджеров.

## **Глава 2 Оценка эффективности программы налоговой оптимизации ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

### **2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия**

Согласно Уставу, представленному в приложении А, «Управляющая компания ЭФКО» является закрытым акционерным обществом, а также самостоятельным юридическим лицом, действующим в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом РФ «Об акционерных обществах» и Уставом предприятия. Организация основана на частной форме собственности, имеет гражданские права и несет обязанности, необходимые для осуществления видов хозяйственной деятельности, не запрещенных действующим законодательством.

Единственным акционером ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» выступает ЗАО «ЭФКО Продукты питания», зарегистрированное Московской регистрационной палатой 27 мая 1999 года. Предприятие имеет филиалы ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в г. Москва и г. Алексеевка. Каждый из филиалов действует на основании Положения о филиале, утвержденного Советом директоров акционерного общества.

К основным видам деятельности ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» относятся:

- деятельность в области права, бухгалтерского учета, аудита, а также консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления организационными структурами;
- подбор персонала и найм рабочей силы;
- оказание брокерских услуг (при условии получения государственного разрешения);
- производство, заготовка, хранение и переработка сельскохозяйственной продукции;

- осуществление внешнеэкономической деятельности, в том числе торгово-закупочных операций по экспорту и импорту различных категорий товаров народного потребления;
- организация неспециализированной оптовой торговли пищевыми продуктами;
- ведение рекламной деятельности на территории РФ и за ее пределами на всех видах рекламных носителей;
- организация и проведение выставок, выставок-продаж, ярмарок, конкурсов, аукционов, шоу-программ и прочих культурно-массовых мероприятий, не запрещенных действующим законодательством;
- организация и ведение гостиничного бизнеса;
- ведение образовательной деятельности, подготовки и повышение квалификации персонала;
- деятельность по проектированию зданий и инженерных сооружений I и II уровней ответственности в строгом соответствии с государственными стандартами;
- деятельность по строительству зданий и инженерных сооружений I и II уровней ответственности в строгом соответствии с государственными стандартами;
- осуществление иных видов услуг и работ, отвечающих целям и задачам ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», разрешенных действующим законодательством.

Уставный капитал организации состоит из номинальной стоимости акций ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», приобретенных акционерами. На основе уставного капитала определяется минимальный размер имущества, гарантирующий исполнение обязательств перед кредиторами фирмы. Размер уставного капитала ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» составляет 100 000 рублей и разделен на 1000 обыкновенных именных бездокументарных акций с номинальной стоимостью 100 рублей каждая.

Структура ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» представляет собой совокупность 9 отделов, соответствующих функциям данной организации. Иными словами, достижение высоких показателей эффективности предприятия стало возможно благодаря грамотной дифференциации общих функций организации между подразделениями. В таблице 2.1.1 представлена взаимосвязь основных функций предприятия и отделов ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

**Таблица 2.1.1 – Соотношение функций и отделов в организационной структуре ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

Функции	Организационные подразделения	Аспекты деятельности отдела
Платежи	Казначейство	Валютные операции, аккредитивы, клиент-банк, 1С казначейство, паспорт сделки, swift, бюджет движения денежных средств.
Привлечение заемного капитала	Управление кредитования	Процентная ставка, залог, банки, лизинг, страхование.
Финансовый контроллинг	Отдел финансового контроллинга	Ценообразование, себестоимость, эффективность продаж, бюджет доходов и расходов.
Инвестиции в рабочий капитал	Отдел управления дебиторской задолженностью	Дебиторская задолженность, оборачиваемость, рабочий капитал.
Налоги и налоговый учет	Отдел налогового планирования	НДС, налог на прибыль, налог имущество организации, налоговые риски, прочие налоги, суды с ИФНС.
Бухгалтерский учет	Управление консолидации Внутреннего аудита	МСФО, агрегированная отчетность, внутренний аудит, первичная документация, отчетность юридических лиц.

Общее руководство деятельностью предприятия осуществляется Советом директоров и Общим собранием акционеров. Совет директоров занимается рассмотрением вопросов, которые не могут быть решены Общим собранием акционеров:

- определение приоритетных направлений деятельности;
- созыв внеочередного Общего собрания акционеров и утверждение повестки;
- определение даты и списка лиц, имеющих право на участие в Общем собрании;
- вопросы увеличения уставного капитала общества;

- приобретение, размещение различных ценных бумаг;
- рекомендации по организации исполнительных органов и их полномочий;
- использование резервных фондов организации;
- утверждение особенностей внутреннего документооборота;
- рассмотрение вопросов об открытии новых филиалов и представительств;
- одобрение крупных сделок и долгосрочных контрактов.

Поименный список членов Совета директоров не может состоять менее, чем из пяти представителей. Рассмотрение и окончательное утверждение списка осуществляется Общим собранием акционеров.

ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» представляет собой предприятие с матричной системой управления. В корпоративных документах дается трактовка понятия «матричной системы управления» как системы управления холдингом, в которой стратегически значимые управленческие решения принимаются в особых матричных структурах, т.е. комитетах.

В состав комитета как организационного подразделения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» входят руководители дивизионов или их заместители, руководители направлений, руководители дочерних предприятий. В случае необходимости возможно также привлечение отдельных специалистов по направлениям деятельности организации для решения поставленных задач.

Заседание комитета представляет собой собрание компетентных представителей руководства с целью публичного рассмотрения проблем и принятия управленческих решений. В целях повышения эффективности деятельности комитетов, организационная структура предприятия предполагает возможность организации двух видов комитетов:



– внутренних, т.е. заседания в рамках одного направления деятельности, где рассматриваются вопросы и принимаются решения относительно текущей деятельности направления;

– публичных, предполагающих обязательное присутствие руководящего звена всех направлений. Принятые решения без участия руководителей, в данном случае, будут признаны нелегитимными.

Следует отметить, что используемая на данный момент организационная структура предприятия эффективна, т.к. позволяет персонифицировать ответственность руководителя каждого направления и обеспечивает высокий уровень специализации подразделений. Увеличение доходности финансово-хозяйственной деятельности достигается за счет использования ситуативных возможностей, самостоятельного контроля и персональной ответственности направления за результаты собственной деятельности, оптимизации технологических процессов, налаживания внутрикорпоративных коммуникаций, роста качества долгосрочных прогнозов.

На основе данных бухгалтерского учета (см. приложение Б-Г) можно провести анализ экономических показателей деятельности предприятия. Традиционно рассматриваются абсолютные, отражающие достигнутый уровень развития компании, и относительные показатели, характеризующие долю одного абсолютного показателя в другом. В таблицах 2.1.2 и 2.1.3 представлены значения относительных и абсолютных показателей деятельности ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

**Таблица 2.1.2 – Относительные показатели деятельности ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

№	Показатель	Формула	Содержание показателя	Значение
1	2	3	4	5
1	Коэффициент платежеспособности	Отношение итога по балансу к сумме долгосрочных и краткосрочных обязательств	Если соответствует нормативу, предприятие в состоянии погашать задолженности и производить расчеты по обязательствам, не используя дополнительных внешних источников финансирования	Нормативное значение - $\geq 1$ . Фактическое значение - 0,989, т.е. максимально приближено к нормативному значению

Продолжение табл. 2.1.2

1	2	3	4	5
2	Коэффициент быстрой ликвидности	Отношение суммы дебиторской задолженности, финансовых вложений и денежных средств к сумме краткосрочных обязательств	Если соответствует нормативу, то запас ликвидных активов может покрыть краткосрочные задолженности. Предприятие может высвободить денежные средства для погашения задолженностей	Нормативное значение - $\geq 0,8$ Фактическое значение - 0,581, т.е. существенное отклонение от норматива, но намечена положительная динамика, относительно 2014 года - 0,294
3	Коэффициент абсолютной ликвидности	Отношение суммы финансовых вложений и денежных средств к сумме краткосрочных обязательств	Соответствие нормативу говорит о способности компании погашать свои обязательства за счет ликвидных оборотных активов, риск потери платежеспособности низок. Соотношение ликвидных оборотных средств и текущих обязательств гармонично	Нормативное значение - $\geq 0,2$ Фактическое - 0,0153, существенное отклонение. В 2014 году значение коэффициента - 0,006, т.е. положительная динамика
4	Коэффициент устойчивости экономического развития	Отношение чистой прибыли к средней сумме капитала и резервов	Положительная динамика позволяет судить о стабильности развития предприятия, возможности привлекать новые ресурсы, увеличении мощностей и повышении платежеспособности	Намечена отрицательная динамика, резкое снижение показателя - с 2 в 2014 году, до 0,214 в отчетном году
5	Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	Отношение суммы выручки к средней сумме капитала и резервов	Показывает насколько эффективно используется собственный капитал в деятельности предприятия, характеризует рациональность использования ресурсов предприятия	Намечена положительная динамика относительно предшествующего года - 1,767 в 2014 году, 2,265 в отчетном
6	Рентабельность продаж	Отношение суммы прибыли от продаж к выручке	На основе данных можно сделать вывод о приобретении или потере предприятием конкурентных преимуществ	Намечена положительная динамика, существенное увеличение показателя относительно 2014 года - 1,925 и 1,091

Таким образом, экономическое состояние предприятия в рассматриваемый период носит крайне нестабильный характер. В 2014 году намечены значительные ухудшения показателей деятельности предприятия относительно предшествующего года, однако уже в 2015 году наметилась положительная динамика в изменении значений коэффициентов. Подобное скачкообразное экономическое состояние предприятия можно связать с особенностями управленческой системы холдинга в целом. Существующая система управления предполагает перераспределение чрезмерных доходов или убытков между предприятиями холдинга.

**Таблица 2.1.3 – Абсолютные показатели ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

Показатель	2013	2014	2015	Отклонение 2014-2015 г.	
				Абсолютное, тыс. руб.	Относительное, %
Выручка, тыс. руб.	906 511	1 093 852	1 322 337	228 485	121
Валовая прибыль, тыс. руб.	202 147	253 485	338 370	84 885	133
Чистая прибыль, тыс. руб.	- 3 686	- 10 435	1 553	11 988	
Сумма налоговых обязательств, тыс.руб.	874	610	1 775	1 165	291
Себестоимость продаж, тыс. руб.	704 364	840 367	972 967	132 600	116

Анализируя данные отчета о финансовых результатах за 2013-2015 гг. ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», можно также сделать вывод о скачкообразной динамике абсолютных показателей за рассматриваемый период. В 2013 и 2014 годах организация работала в убыток, однако в 2015 году чистая прибыль достигла значения 1553000 рублей. За рассматриваемый период самые низкие показатели характерны для 2014 года, а максимальные значения достигнуты в 2015 году.

## 2.2 Способы расчета налоговой нагрузки и основных показателей эффективности системы оптимизации налоговых выплат на предприятии

Эффективная деятельность по снижению налогового бремени организации может быть построена только при условии использования точной и достоверной информации о текущем состоянии налоговых обязательств. Уровень налоговой нагрузки предприятия является стандартным показателем системы налогообложения организации. Особенность расчета налогового бремени для предприятия носит индивидуальный характер. Это обуславливается тем, что налоговая нагрузка в большей степени зависит не от налоговых ставок, а от размера налогооблагаемой базы. На практике можно встретить разные методики определения налоговой нагрузки организации. Различие их проявляется в толковании налогов, которые используются при расчете налоговой нагрузки.

Расчет налоговой нагрузки предприятия по методике Крейниной предполагает сопоставление суммы налоговых обязательств и источников их уплаты. Подразумевается, что виды налогов, имеющие различные источники погашения, имеют неодинаковое влияние на суммарную налоговую нагрузку. В частности, НДС и акцизы, входящие в стоимость продукции, не рассматриваются как значительные показатели в виду того, что слабо влияют на прибыль предприятия. При расчете влияния прямых налогов в общей структуре налогового бремени используют следующую формулу:

$$НБ = \frac{B - C_p - ПЧ}{B - C_p} * 100\% \quad (1)$$

где  $B$  – выручка от реализации;

$C_p$  – затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;

$ПЧ$  – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет ее [4, с. 67].

Формула расчета показывает, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Итог расчета данного показателя применимо к ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» представлен в таблице 2.2.1.

**Таблица 2.2.1 – Сводная таблица по расчету влияния прямых налогов на налоговую нагрузку ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» по методике Крейниной**

Период	Значение показателя	Отклонение	
		абсолютное	относительное
2013	1,01		
2014	1,04	0,03	103
2015	0,99	-0,05	95

Зная суть рассчитываемого показателя, можно задать нормативное значение. В данном случае, для предприятия будут удовлетворительны значения показателя, не превышающие 1. На практике это будет значить, что выплата суммы налоговых обязательств предприятия не приведет к полной потере прибыли за период. Данная методика считается действенным средством анализа влияния налогов на финансовое состояние предприятия, однако, существенный недостаток заключается в игнорировании влияния косвенных налогов.

Другую методику расчета налоговой нагрузки предприятия предложил М.И. Литвин. Она предполагает включение в общую сумму всех видов налогов (в том числе и НДС, акцизов, НДСФЛ и взносов во внебюджетные фонды) ввиду того, что источником их выплат будут выступать денежные средства. Таким образом, налоговые обязательства предприятия будут находиться как отношение суммы всех налогов к сумме источников средств для уплаты:

$$T = \frac{ST}{TV} * 100\% \quad (2)$$

Данная методика предполагает возможность расчета сопутствующих частных показателей, например, величины добавленной стоимости, которая представляет собой разницу между валовым доходом предприятия и матери-

альными затратами. Подробный анализ расчетных показателей позволит получить ценные сведения о том, на что расходуется добавленная стоимость услуги или товара. В таблице 2.2.2 представлены данные налоговой нагрузки ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», рассчитанные по методике М.И. Литвина.

**Таблица 2.2.2 – Расчетные показатели налоговой нагрузки ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» по методике М.И. Литвина**

Период	Значение показателя, %	Отклонение	
		абсолютное	относительное
2013	43		
2014	24	-19	55
2015	52	28	216

Предполагается, что в зависимости от типа организации и ее отраслевой принадлежности можно установить оптимальное значение налоговой нагрузки организации. В случае ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», нормативный показатель налоговой нагрузки колеблется в пределах от 27 до 48%. Таким образом, полученные данные говорят о значительном изменении в соотношении суммы налога и источников покрытия. За рассматриваемый период, показатель принимал значения ниже и выше нормативных пределов, что в данном случае свидетельствует о резком изменении в сумме источников налоговых выплат. В целом за период, значение показателя было приближено к нормативу, что позволяет говорить о том, что ситуация контролируется налоговыми менеджерами.

Для наиболее полного анализа налоговой нагрузки организации можно также использовать ряд дополнительных показателей. Представленные в таблице 2.2.3 методики расчета позволяют оценить влияние налогового бремени на важные характеристики организации.

Полученные результаты расчета коэффициента отвлечения прибыли свидетельствуют о возрастании веса налоговых обязательств в структуре прибыли, проще говоря, процентное соотношение расходов на погашение налоговых обязательств и сумма прибыли ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» неустойчиво. Несмотря на то, что среднее значение показателя за

рассматриваемые периоды приближено к нормативному, существенный разброс в значении коэффициента говорит о неустойчивом положении предприятия.

**Таблица 2.2.3 – Дополнительные показатели оценки налогового бремени**

	<b>К отвлечения прибыли</b>	<b>К отвлечения ФОТ</b>	<b>К отвлечения ЗП</b>
2013	0,31	0,29	0,56
2014	0,06	0,31	0,19
2015	0,53	0,29	0,13
Среднее значение	0,3	0,3	0,29
Нормативные значения	0,16 – 0,28	0,19 – 0,36	0,21 – 0,33

Коэффициент отвлечения фонда оплаты труда позволяет соотнести сумму постоянных социальных отчислений к общему фонду оплаты труда. Данный показатель на протяжении рассматриваемого периода принимает допустимые значения, что свидетельствует о стабильности организации в исполнении обязательств перед внебюджетными фондами и работниками.

Коэффициент отвлечения заработной платы представляет отношение выплаченного предприятием налога на доходы физических лиц к сумме выплат, начисленных в пользу работников, в том числе и материальную помощь. Значения данного показателя в рассматриваемый период неодинаковы, что может объясняться изменениями в организационной структуре предприятия, что привело к закономерным изменениям фонда оплаты труда. В целом, значение показателя имеет тенденцию к снижению, что позволяет рациональнее использовать финансовые ресурсы предприятия.

Для того, чтобы иметь наиболее полную и достоверную информацию о состоянии системы налоговых взаимоотношений ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» потребуется анализ вспомогательных показателей эффективности оптимизации налогообложения предприятия. Традиционно рассчитывается ряд показателей, связывающих начисленные налоговые обязательства предприятия и экономические показатели хозяйственной деятельности. В таблице 2.2.4 представлены значения показателей эффективности оптимиза-

ции налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

Следует отметить, что полученное значение показателя налогооблагаемости услуг свидетельствует о необходимости совершенствования структуры налогового бремени организации и дополнительных мер по минимизации налоговых обязательств добавленной стоимости оказываемых услуг. В то же время, для коэффициента эффективности налогообложения и для доли оптимизированных налогов в прибыли нет определенных нормативных значений, в виду особенностей современной российской экономики и налогообложения.

**Таблица 2.2.4 – Показатели эффективности оптимизации налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

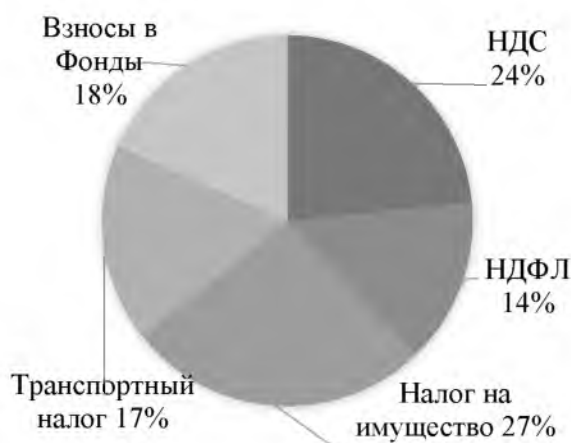
Показатель	Сущность показателя	Расчетное значение
Коэффициент эффективности налогообложения	Отношение чистой прибыли к совокупным налоговым издержкам	0,87 – значение показателя, превышающее 0,5 свидетельствует о приемлемом уровне налоговых платежей
Налогооблагаемость услуг	Отношение суммы налоговых издержек к объему оказанных услуг за отчетный период	0,41 – высокое значение, в виду того, что основной доходной части являются прочие доходы
Доля оптимизированных налогов в прибыли	Отношение суммы уплаченных за период налогов к прибыли периода до налогообложения	0,53 – завышенное значение показателя

Основываясь на данных бухгалтерской отчетности и презентационного материала о деятельности отдела налогового планирования ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», можно наглядно представить структуру налоговой нагрузки и проследить динамику соотношения разных видов налогов, рисунки 2.2.1 и 2.2.2.

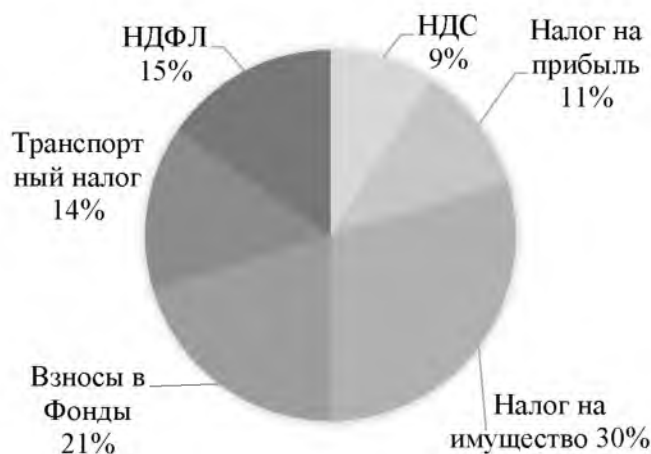
Следует отметить, что соотношение различных видов налогов в сумме налоговых обязательств претерпевало изменения. Так, например, налог на прибыль в 2014 году не имел значительного влияния, в виду перерасчета и частичного возврата уплаченных денежных средств. Это объясняет также и низкое значение налога на прибыль в 2015 году. Несмотря на то, что факти-



чески предприятие снизило сумму налога на прибыль в рассматриваемых годах, данное явление носит отрицательных характер. В предшествующих рассматриваемому периоду годам происходили существенные переплаты, что свидетельствует об ошибках в расчете налоговой нагрузки предприятия и недостаточном контроле за налоговыми платежами.



**Рисунок 2.2.1 – Структура налоговой нагрузки ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» за 2014 год**



**Рисунок 2.2.2 – Структура налоговой нагрузки ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» за 2015 год**

В то же время, сумма транспортного налога подверглась существенно изменению ввиду грамотно проведенной оптимизации. Переоценка автомобильного парка предприятия и использование амортизационной премии привели к снижению обязательств по данному виду налогов на 144 800 рублей. Исходя из этого можно сделать вывод о том, что использование оптими-

зации налоговых выплат на исследуемом предприятии эффективно, однако имеет ряд недостатков.

### **2.3 Предложения по развитию программы оптимизации налогообложения предприятия**

Оптимизация налоговых выплат предприятия должна иметь долгосрочную перспективу и носить комплексный характер. Полноценная система оптимизации предполагает деятельность, направленную не только на минимизацию налоговых обязательств предприятия, но и на экономически выгодное использование высвобожденных финансовых ресурсов. Поэтому оценивать эффективность оптимизации налогообложения с точки зрения динамики экономических показателей, без учета качественных изменений, не всегда корректно.

Следует отметить, что сотрудники отдела налогового планирования ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» ведут деятельность по оптимизации налогообложения всех предприятий, входящих в холдинг. Поэтому налоговые обязательства каждой отдельной организации рассматриваются как часть налоговой нагрузки холдинга в целом. Ввиду этого, предприятия, налоговые выплаты которых не имеют значительного веса в общем налоговом бремени, имеют менее эффективную программу мер по оптимизации налогообложения. ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» являет собой пример одной из таких организаций, т.к. относится к коммерческому дивизиону ЭФКО, выступает в качестве обслуживающего предприятия и имеет незначительную долю в структуре результатов хозяйственно-экономической деятельности группы компаний ЭФКО. Тем не менее, высвобожденные в результате оптимизации финансовые средства могут быть направлены на нужды предприятия.

Рекомендации по совершенствованию методов оптимизации налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» будут предполагать внедре-

ние в 2016 – 2017 годах. Будет предложено использование трех механизмов – минимизации налоговых выплат, налогового планирования и перераспределения высвобожденных средств. Структура рекомендуемых мер будет включать два блока – оптимизацию налога на прибыль предприятия и оптимизацию других видов налогов. В таблице 2.3.1 представлены методы оптимизации налоговых обязательств для ЗАО «Управляющая компания ЭФКО».

**Таблица 2.3.1 – Рекомендуемые решения по оптимизации налога на прибыль ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»**

№	Решение	Пояснение	Возможный эффект
1	Формирование резерва на научные разработки и НИОКР	Увеличение расходов на производственные нужды	7 550 000
2	Накопление убытков	Увеличение расходов на производственные нужды	5 208 000
3	Введение системы скидок для постоянных оптовых покупателей	Увеличение внереализационных расходов	1 450 000
4	Отказ от самостоятельного обслуживания офисов, обращение к клининговым и охранным компаниям	Увеличение расходов на услуги сторонних организаций	441 580
5	Выведение гостиницы и учебного центра из структуры	Уменьшение дохода от реализации услуг	2 722 162

1) Согласно Налоговому кодексу РФ организации имеют право создавать резервы на НИОКР, ведущие к увеличению расходов предприятия на реализационные затраты. Основанием для создания резерва будет являться утвержденная организацией программа научных разработок, направленная на создание или усовершенствование продукции, услуг или технологий организации производства. Допускается создание нескольких резервов на НИОКР в случае, если предприятие имеет не одну принятую программу научных разработок. Резерв формируется на период выполнения целей программы, однако не может превышать более 2 лет. При этом предельный размер отчислений в резервы будет зависеть от реализационных доходов отчетного периода и отчислений в отдельные фонды НИОКР.

2) Согласно данным отчета о финансовых результатах за 2013 и 2014 годы ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в результате ведения хозяйствен-

ной деятельности понесла убыток в размере 3686000 и 10435000 рублей соответственно. Убыток в размере 10435000 рублей предприятие в праве использовать с целью уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в течении последующих 10 лет.

3) Введение системы скидок для постоянных оптовых покупателей с целью снижения налогооблагаемой базы организации возможно в случае создания новых или перезаключения существующих договоров. Данный метод вполне легален, так как решения об увеличении или снижении расходов, стимулирующих сбыт продукции или услуг, принимаются внутри предприятия самостоятельно, следовательно, размер скидок и их количество устанавливает коммерческий отдел. Таким образом, ответственность за увеличение производственных расходов и возможные экономические последствия такой деятельности в полной мере относятся на предприятие.

4) Снижение налогооблагаемой базы также может достигаться путем обращения организации к сторонним обслуживающим компаниям, вместо того, чтобы иметь штатных обслуживающих рабочих. Данный метод оптимизации уже использовался ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», так в 2012 году было принято решение об отказе от самостоятельного вывоза мусора и обслуживания офисной техники. В ходе оптимизации 2012 года предприятие понизило налогооблагаемую базу на 512 000 рублей. В 2016 году возможно увеличение затрат на услуги сторонних организаций с целью снижения налогооблагаемой базы, в случае, если ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» откажется от содержания в штате ряда сотрудников: охранников, уборщиков, поваров. Заключение контрактов на предоставление услуг по охране, организации общественного питания и уборке офисных помещений позволит высвободить порядка 441 580 рублей.

5) Одним из радикальных методов оптимизации налогообложения может выступать резкое сокращение доходной части путем выведения прибыльного отдела или подразделения. Относительно ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» возможно выведение гостиницы и учебного центра из структуры

предприятия в отдельное юридическое лицо. В результате такой деятельности можно будет добиться снижения доходов от услуг Управляющей компании в размере 2 722 162 рублей. В дальнейшем, новое юридическое лицо понесет расходы на организационные нужды и по результатам 2016 года сможет претендовать на использование специальных налоговых режимов, что существенно сократит налоговые обязательства.

Следует отметить, что не все из представленных решений по оптимизации налога на прибыль могут быть реализованы в 2016 году. К примеру, накопленные убытки по результатам хозяйственной деятельности 2014 года не рационально использовать в полной мере в отчетном периоде. В то же время, выделение учебного центра и гостиницы в качестве самостоятельного юридического лица в середине налогового периода существенно снизит эффективность мер оптимизации, поэтому данные организационные изменения лучше всего производить в начале 2017 года.

Рекомендуемые методы оптимизации НДС, налога на имущество предприятия и транспортного налога ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» представлены в таблице 2.3.2.

1) Использование банковской гарантии в целях ускорения получения суммы налога к возмещению один из традиционных методов оптимизации НДС. Сущность данного решения не предполагает высвобождения дополнительных финансовых ресурсов или их экономии. Использование банковской гарантии позволяет предприятию получить сумму НДС к восстановлению не в конце налогового периода, а в течении 10 дней. Таким образом, можно говорить о нефинансовом эффекте, а о качественном совершенствовании налоговых выплат. Использование данного вида оптимизации сопряжено с финансовыми затратами: во-первых, комиссионные отчисления банку за предоставленную гарантию, во-вторых, в случае превышения выплаченных банком гарантий над фактической суммой НДС к восстановлению, предприятие бу-

дет обязано вернуть в бюджет разницу и уплатить проценты по двойной ставке рефинансирования Банка России.

**Таблица 2.3.2 – Рекомендации по оптимизации налоговых обязательств**

№	Решение	Пояснение	Возможный эффект
1	Использование банковской гарантии возмещения НДС	Уменьшение времени на возврат уплаченных средств по НДС	-
2	Выведение из структуры предприятия автопарка	Уменьшение налога на имущество предприятия, сокращение транспортного налога	13 951 900
3	Оптимизация НДС за счет замены авансов и предоплаты на соглашения о задатке	На сумму задатка не начисляется НДС	14 836 911
4	Использование льготной ставки по налогу на имущество	Экономия за счет отвлечения финансовых средств из налоговой сферы в социальную	136 000
5	Внедрение деятельности, освобождаемой от обложения НДС	Разработка изменений организационной структуры с целью оказания принципиально нового вида услуг	

2) Еще один радикальный метод снижения налоговых обязательств заключается в выделении из организационной структуры ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» автомобильного хозяйства. В ходе реализации данного решения существенно уменьшится размер основных средств, амортизационные отчисления, в следствии этого снизится налог на имущество предприятия, транспортный налог. Созданное новое юридическое лицо может не ограничиваться предоставлением транспортных услуг материнской организации. Таким образом, реорганизация, предполагающая создание из автомобильного парка самостоятельное юридическое лицо, может привести к сокращению расходов на его содержание и ремонт, а также начисляемые налоговые платежи в размере 13 951 900 рублей. Удовлетворение потребности в транспортных услугах ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» будет проис-

ходить с использованием трансфертного ценообразования, что предполагает возможность дополнительной регуляции уровня налоговых платежей.

3) Данное решение по оптимизации НДС является пример грамотной замены одного типа взаиморасчетов другим. В ГК РФ дается трактовка задатку, как денежной сумме, выдаваемой в доказательство заключения договора и обеспечения его исполнения в счет причитающихся платежей от одного контрагента в пользу другого. Таким образом, задаток не может выступать в качестве предоплаты. Отсюда следует, что ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в 2016 году может изменить систему взаиморасчетов с контрагентами описанным способом и уменьшить сумму начисленных обязательств по НДС в размере 14 836 911 рублей.

4) Возможно использование льготной ставки по налогу на имущество организации. Часть основных фондов ЗАО «Управляющая компания ЭФКО», находящаяся на территории Белгородской области, может облагаться по уменьшенной ставке, при условии отвлечения финансовых ресурсов на развитие социальных учреждений для детей-сирот. Сумма налога снижается на 50 процентов в доле, зачисляемой в областной бюджет, что на 2016 год составит порядка 136 000 рублей.

5) Согласно пунктам 4 и 3 статьи 149 Налогового кодекса РФ на территории Российской Федерации не подлежат налогообложению операции, осуществляемые организациями, обеспечивающими информационное и технологическое взаимодействие между участниками расчетов с банковскими картами. Иными словами, все операции предприятия могут не облагаться обязательствами по налогу на добавленную стоимость, в случае если деятельность организации соответствует описанным требованиям. Ввиду отсутствия официальных разъяснений понятия «информационная и технологическая помощь в расчетах», то для отнесения в льготную группу, предприятию достаточно купить или арендовать терминалы какой-либо платежной системы и вести самостоятельный прием платежей. Использование данного метода оптимизации НДС в ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» может приве-

сти к высвобождению значительных денежных средств, в то же время реализация данного решения сопряжена с высоким уровнем налогового риска, повышенным вниманием со стороны контролирующих налоговых органов, крупными финансовыми затратами на приобретение основных фондов и реорганизации структуры предприятия.

На основе предложенных решений по оптимизации налоговых обязательств ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» можно рассчитать планируемые значения результатов хозяйственно-экономической деятельности за 2016 и 2017 годы. Планируемые балансы доходов и расходов организации представлены в приложениях Д-Ж.

Исходя из полученных в ходе прогнозирования данных о результатах оптимизации налоговых обязательств предприятия можно увидеть существенные изменения в некоторых статьях баланса доходов и расходов ЗАО «Управляющая компания ЭФКО». В таблице 2.3.3 представлены данные изменения.

Реализация комплекса рекомендованных методик оптимизации налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» позволит высвободить значительные суммы денежных средств. Изменения статей представленных балансов доходов и расходов предприятия являются результатами анализа предложенных решений и их реализации в идеальных условиях. На практике, использование таких радикальных мер по сокращению налоговой нагрузки, как выделение отдельного юридического лица из структуры организации и увеличение расходов на услуги сторонних компаний, не всегда приветствуется руководством, т.к. последствия такой деятельности требуют значительных организационных и финансовых затрат.

Использование методик оптимизации налога на добавленную стоимость возможно в случаях исполнения определенных условий: во-первых, наличие полной и достоверной информации по операциям и услугам, облагающимся НДС, во-вторых, привлечение к оптимизации исключительно



компетентных налоговых менеджеров, в-третьих, обоснованная необходимость и эффективность данной деятельности. Несмотря на то, что доля НДС в структуре налогового бремени любого предприятия имеет значительный вес, оптимизация данного налога далеко не всегда используется на практике. Большинство методов минимизации НДС предполагает уменьшение ставки с отнесением предприятия в какую-либо льготную группу, что в дальнейшем может стать барьером для расширения определенных видов деятельности. Некоторые налоговые менеджеры считают неэффективной такого рода оптимизацию.

**Таблица 2.3.3 – Результаты внедрения мер оптимизации налогообложения на предприятии**

№	Статья	2016 без оптимизации	2016	2017	Отклонение	
					Абсолютное, руб.	Относительное, %
1	Резервы на НИОКР	0	7 297 973	7 297 973	7 297 973	-
2	Резервы скидок	0	0	1 170 600	1 170 600	-
3	Услуги банка	1 435 581	2 629 034	2 542 031	71 106 450	177
4	Убытки прошлых налоговых периодов	0	5 208 000	5 208 000	5 208 000	-
5	Доходы от гостиницы и учебного центра	2 722 162	2 722 162	0	-2 722 162	-
6	Услуги сторонних организаций	2 625 088	9 931 583	40 232 716	37 607 628	1 532
7	Автомобильные расходы	54 972 955	54 972 955	102 000	-54 870 955	0,186

Рекомендуемые меры снижения налоговых обязательств по НДС, предполагающие замену авансовых платежей задатком, могут успешно использоваться ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в настоящее время. Еще одним достоинством данного метода будет являться простота расчета его эффективности. Использование банковской гарантии с целью увеличения суммы оборотных денежных средств не улучшает финансовые показатели деятельности, но несет в себе риск возникновения штрафных санкций в слу-

чае допущения ошибок в расчетах. Тем не менее, описанный метод активно используется сотрудниками отдела налогового планирования ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в отношении производственных предприятий холдинга.

Значительным изменениям в результате реализации предложенных методик подвергнется также налог на имущество предприятия. Во-первых, использование 50% скидки на сумму, уплачиваемую в бюджет региона, хоть и не принесет большой экономии, но позволит направить денежный поток в социальную сферу, что в дальнейшем может благоприятно повлиять на взаимоотношения с органами государственной власти. Выделение автомобильного парка из структуры предприятия приведет к значительному уменьшению базы по налогу на имущество и транспортному налогу. В то же время расходы на содержание и ремонт данного хозяйства значительно превышают доходы от оказываемых автоуслуг, что в свою очередь уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. В следствие чего выделение нового юридического лица из структуры ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» в рассматриваемый период нежелательно.

## Заключение

На сегодняшний день большинство предприятий вынуждены вести свою хозяйственную деятельность в условиях ограниченных ресурсов. В таком случае, улучшение показателей экономической эффективности должно достигаться не только за счет увеличения доходов предприятия, но и за счет экономии расходов. Разумная экономия финансовых ресурсов предприятия не должна оказывать негативного воздействия на качество производимой продукции или оказываемых услуг, поэтому в данных условия наиболее предпочтительны методы налоговой оптимизации.

Перспективность деятельности в сфере управления налоговыми обязательствами обуславливается не только высвобождением дополнительных ресурсов, но и является значительным фактором конкурентоспособности предприятия. Система управления налоговой нагрузкой предприятия представляет собой совокупность трех составляющих: налогового планирования, оптимизации налогообложения, а также минимизации налоговой нагрузки. Несмотря на то, что каждое из этих понятий может выступать в качестве самостоятельного инструмента системы управления налогообложением предприятия, наибольшей эффективности можно добиться в случае их сбалансированной интеграции.

Существует ряд факторов, затрудняющих широкое использование мер оптимизации налогообложения. Во-первых, отсутствие четко обозначенных границ между законными и незаконными способами минимизации, отсутствие ясных, нормативных определений основных понятий. Во-вторых, боязнь или нежелание выступать оппонентом государства в юридических разбирательствах. В-третьих, невозможность создания универсального алгоритма оптимизации для различных предприятий.

Реализация комплекса рекомендованных методик оптимизации налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» позволит высвободить

значительные суммы денежных средств. Изменения статей представленных балансов доходов и расходов предприятия являются результатами анализа предложенных решений и их реализации в идеальных условиях. Рекомендации по совершенствованию методов оптимизации налогообложения ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» будут предполагать внедрение в 2016 – 2017 годах. Будет предложено использование трех механизмов – минимизации налоговых выплат, налогового планирования и перераспределения высвобожденных средств. Структура рекомендуемых мер будет включать два блока – оптимизацию налога на прибыль предприятия и оптимизацию других видов налогов.

В ходе прогнозирования результатов хозяйственно-экономической деятельности ЗАО «Управляющая компания ЭФКО» на 2016-2017 годы, были составлены балансы доходов и расходов. Статьи балансов претерпевали изменения в ходе реализации некоторых из предложенных решений по оптимизации налогообложения. Малоэффективные или рискованные решения не принимались в расчете планируемых показателей.

Внедрение отдельных методик оптимизации требует затрат времени, поэтому эффективность налоговой оптимизации в 2016 году была значительно меньше аналогичного показателя в 2017 году. В ходе реализации предложенных решений значение налога на прибыль предприятия в размере 126637 тысяч рублей было оптимизировано до 117520 тысяч рублей в течение неполного налогового периода. В следующем за отчетным, 2017 году налог на прибыль предприятия был сокращен до 50384 тысяч рублей. Так же оптимизация затронула и другие налоговые обязательства ЗАО «Управляющая компания ЭФКО»: уменьшение платежей по НДС на 14 836 тысяч рублей и уменьшение налога на имущество в размере 136 тысяч рублей. Полученные результаты оптимизации еще раз доказывают перспективность и эффективность деятельности в сфере оптимизации налогообложения.

### Список литературы

1. **Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации.** Части 1,2 // <http://www.garant.ru/>.
2. **Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс РФ** // <http://www.garant.ru/>.
3. **Абрамов В.А.** Упрощенная система налогообложения / В.А. Абрамов. – 10-е изд., перераб. – М.: Ось-89, 2010. – 288 с.
4. **Акулинин Д.Ю.** Правовые аспекты налогового планирования / Д.Ю. Акулинин. – М.: Налоговый вестник, 2004. – № 10. – 131с.
5. **Александров И.М.** Налоги и налогообложение: учебник / И.М. Александров. – М.: Дашков и К, 2010. – 227 с.
6. **Александров И. В.** Расследование налоговых преступлений: учебное пособие для магистров / И. В. Александров. – М: Юрайт, 2015. – 405 с.
7. **Алиев Б.Х.** Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебное пособие / Б.Х. Алиев. – М.: Юнити-Дана, 2014. – 439 с.
8. **Ахумова Д. С.** Развитие налоговой системы в России на современном этапе / Д.С. Ахумова. – Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. – 2012. – № 61. – 6 с.
9. **Барулин С.В.** Налоговый менеджмент: учебное пособие / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко. – М.: Омега-Л, 2007. – 272 с.
10. **Березин Н.Г.** Незаконное возмещение экспортного налога на добавленную стоимость (НДС). Особенности квалификации и расследования: учебное пособие / Н.Г. Березин, Т.И. Розовская, В.Г. Стаценко. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 159 с.
11. **Борисович В.Т.** Налоговая система России. Налогообложение горных предприятий: учебное пособие / В.Т. Борисович, О.В. Лускатова, М.С. Владова, Л. Г. Хазанов. – М.: Горная книга, 2007. – 285 с.
12. **Брызгалин А.В.** Новое в налогообложении в 2011 году. Комментарий к изменениям Налогового кодекса Российской Федерации / А. В. Брызгалин, А.Н. Головкин. – М.: Омега-Л, 2011. – 168 с.

13. **Вотчель Л.М.** Налоги и налогообложение: учеб. пособие / Л.М. Вотчель. – М.: Флинта: МПСИ, 2008. – 136 с.
14. **Викторова Н.А.** НДС: учебное пособие / Н.А. Викторова. – Сибирское университетское издательство, 2009. – 240 с.
15. **Вылкова Е.С.** Налоговое планирование: учебник для магистров / Е. С. Вылкова. – М: Юрайт, 2012. – 639 с.
16. **Газалиев М.М.** Особенности налогообложения малого бизнеса: Учебное пособие / М.М. Газалиев, В.А. Осипов. – М.: Дашков и К, 2014. – 115 с.
17. **Гончаренко Л.И.** Налоговые и таможенные инструменты регулирования инновационной деятельности: монография / Л.И. Гончаренко, М.Р. Пинская. – М.: Дашков и К, 2014. – 224 с.
18. **Гончаренко Л.И.** Практикум по дисциплине "Налогообложение организаций финансового сектора экономики" / Л.И. Гончаренко – М.: Финансы и статистика, 2011. – 144 с.
19. **Горский И.В.** Налоговая политика России. Проблемы и перспективы: монография / И.В. Горский. – Финансы и статистика, 2010. – 288 с.
20. **Дадашев А.З.** Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: Юнити-Дана, 2013. – 175 с.
21. **Жидкова Е.Ю.** Налоги и налогообложение / Е.Ю. Жидкова. – М.: Эксмо, 2010. – 240 с.
22. **Захарьин В.Р.** Налоги и налогообложение: учебное пособие / В.Р. Захарьин. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2011. – 320 с.
23. **Зозуля В. В.** Налогообложение природопользования: практикум для прикладного бакалавриата / В.В. Зозуля. – М.: Юрайт, 2015. – 257 с.
24. **Косов М.Е.** Налогообложение физических лиц: учебное пособие / М.Е. Косов, И.В. Осокина. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 366 с.
25. **Косов М.Е.** Региональные и местные налоги: учебное пособие для студентов вузов / М.Е. Косов, Р.Г. Ахмадеев. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 227 с.

26. **Косов М.Е.** Экономическое равновесие налоговой системы: монография / М.Е. Косов, Л.А. Крамаренко. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 199 с.
27. **Красницкий В.А.** Налоговый контроль в системе налогового администрирования / В.А. Красницкий. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 169 с.
28. **Лыкова Л.Н.** Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Л. Н. Лыкова. – М.: Юрайт, 2015. – 353 с.
29. **Лыкова Л.Н.** Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н. Лыкова. – М.: Юрайт, 2015. – 309 с.
30. **Лыкова Л.Н.** Налоги и налогообложение в России: учебник / Л.Н. Лыкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело, 2006. – 383 с.
31. **Майбурова И.А.** Налоговый менеджмент. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: Юнити-Дана, 2014. – 559 с.
32. **Мишустин М.В.** Информационно-технологические основы администрирования имущественных налогов / М.В. Мишустин. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 360 с.
33. Налоги: Словарь-справочник / Д.Г. Черник. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 240 с.
34. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.И. Гончаренко. – М.: Юрайт, 2015. – 541 с.
35. Налоги и налогообложение: учебник для СПО / Л.Я. Маршавина, Л.А. Чайковская. – М.: Юрайт, 2016. – 503 с.
36. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Г. Б. Поляк. – 2-е изд., – М.: Юрайт, 2015. – 474 с.
37. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев. – 2-е изд., – М.: Юрайт, 2016. – 495 с.
38. Налоговое право: учебное пособие для вузов / Е.М. Ашмарина. – М.: КноРус, 2011. – 237 с.

39. Основы налогового планирования: учебный курс обучения менеджеров финансово-экономической службы ЭФКО / Семенова И.Н. – М.: Юрайт, 2014. – 59 с.

40. **Ордынская Е.В.** Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО / Е.В. Ордынская; под ред. Л.С. Кириной. – М.: Юрайт, 2015. – 406 с.

41. **Пансков В.Г.** Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. – М.: Юрайт, 2015. – 319 с.

42. **Пансков В.Г.** Налоги и налогообложение: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. – М.: Юрайт, 2016. – 382 с.

43. **Перов А.В.** Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. – М.: Юрайт-Издат, 2008. – 986 с.

44. **Попова Л.В.** Практика исчисления налогов: учебное пособие / Л.В. Попова, И.А. Маслова, И.А. Дрожжина. – М.: Дело и Сервис, 2008. – 288 с.

45. **Рыманов А.Ю.** Налоги и налогообложение: учебное пособие для вузов / А.Ю. Рыманов. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 330 с.

46. **Селезнева Н.Н.** Налоговый менеджмент: администрирование, планирование, учет: учебное пособие / Н.Н. Селезнева. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 224 с.

47. **Скворцов О.В.** Налоги и налогообложение: учебное пособие для студентов / О.В. Скворцов, Н.О. Скворцова. – М.: «Академия», 2010. – 224 с.

48. **Скрипченко В.О.** Налоги и налогообложение / В.О. Скрипченко. – СПб.: ИД «Питер», 2007. – 238 с.

49. **Черник Д.Г.** Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев. – М.: Юрайт, 2016. – 364 с.

50. **Чернявская Н.В.** История финансовых учений и политики налогов: учебное пособие / Н.В. Чернявская. – Челябинск: Издательство Челябинского государственного университета, 2011. – 183 с.



## **Приложение**