

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Теоретические аспекты налогового планирования	4
1.1 Понятие, цели и задачи налогового планирования	5
1.2 Элементы налогового планирования	11
1.3 Характеристика этапов налогового планирования.....	18
2 Анализ состояния системы налогового планирования в компании «Стальмонтаж»	29
2.1 Организационно-экономическая характеристика компании.....	29
2.2 Анализ налогового планирования в компании «Стальмонтаж»	34
3 Совершенствование организации налогового планирования в компании «Стальмонтаж»	55
3.1 Анализ показателей эффективности налогового планирования в компании «Стальмонтаж».....	55
3.2 Разработка мероприятия по совершенствованию налогового планирования.....	58
Заключение	72
Сисок использованных источников	74

ВВЕДЕНИЕ

Современный период функционирования промышленных предприятий в Российской Федерации - период изменения внешней среды хозяйствования, заключающийся в ужесточении конкурентной борьбы, - характеризуется наличием высоких транзакционных издержек ведения бизнеса, основная доля которых приходится на налоговое администрирование, имеющее сложную структуру и методологию взимания налоговых и иных приравненных к налогам платежей. Это, в свою очередь, требует формирования адекватной налоговой политики со стороны предпринимательских кругов, направленной на нивелирование рестрикционной составляющей налоговой системы.

Действительно, если проанализировать величину налоговой нагрузки, приходящуюся на промышленный сектор экономики, которая по некоторым оценкам достигает 60% добавленной в продукт предприятием стоимости.

Организация эффективной системы налогового планирования на российских промышленных предприятиях помимо всего прочего способна выступить связующим звеном между различными стадиями и комплексами общеэкономического планирования предприятия, как тактического, так и стратегического, ибо экономической конструкции под названием “налоговое планирование” как никакому другому виду экономического планирования присущ комплексный характер [34].

Иными словами, можно утверждать, что налоговое планирование, вплотную взаимодействуя с такими управленческими функциями, как маркетинг, финансы, учет, кадровая политика, снабжение, в то же время является одним из базовых инструментов генерирования показателей эффективности функционирования предприятия, так как расчет последних без учета налоговых последствий представляется весьма неразумным и иррациональным. Следовательно, налоговое планирование должно стать обязательным инструментарием в комплекте менеджмента российского предприятия при принятии того или иного управленческого решения [47], что объясняет актуальность темы исследования.

Целью дипломного проекта является анализ системы налогового планирования на примере компании «Стальмонтаж» и разработка мероприятий по ее совершенствованию. В соответствии с целью, в работе были поставлены и решены следующие задачи:

- дано понятие налогового планирования, рассмотрены его элементы и этапы;
- дана финансово-экономическая характеристика компании «Стальмонтаж»;
- проведен анализ финансового состояния и налоговой нагрузки предприятия;
- проанализировано состояние налогового планирования и выявлены его проблемы на предприятии;
- предложены мероприятия по совершенствованию системы налогового планирования.

Предметом исследования является система налогового планирования на предприятии, объектом исследования – компания «Стальмонтаж».

В процессе исследования применялись такие методы и приемы, как анализ и синтез, сравнения и группировки, графических изображений, экономико-статистический, абстрактно-логический и экономико-математические.

Теоретической и методологической основой исследования являются научные труды отечественных и зарубежных специалистов в области налогообложения и налогового планирования.

Фактологическую и статистическую основу дипломной работы составили законодательные и нормативные акты РФ и отдельных субъектов РФ, акты международного законодательства, материалы Госкомстата РФ, аналитические материалы ряда отечественных организаций, актуальная информация о налоговом планировании, содержащаяся в Интернете и средствах массовой информации.

1 Теоретические аспекты налогового планирования

1.1 Понятие, цели и задачи налогового планирования

В последнее время всё более распространенным способом повышения эффективности предпринимательской деятельности становится оптимизация налоговых платежей, налоговое планирование.

Актуальность вопроса налогового планирования обусловлена вполне объяснимым стремлением налогоплательщиков уменьшить налоговую нагрузку и столь же объяснимым стремлением государства воспрепятствовать этому.

Налоговая минимизация включает в себя в зависимости от правомерности конкретных способов уменьшения размеров налоговой обязанности незаконную (уклонение от уплаты налогов) и законную (налоговую оптимизацию, налоговое планирование) деятельность.

Налоговое планирование - целенаправленная деятельность налогоплательщика по законному снижению налоговых платежей, с целью повышения эффективности хозяйственной деятельности. Налоговое планирование основано на методах использования возможностей законодательства в части налогообложения и является составной частью планирования хозяйственной деятельности на микроэкономическом уровне [37].

Для российских предпринимателей налоговое планирование - еще недостаточно освоенная область. В экономически же развитых странах налоговому планированию уделяется чрезвычайно большое внимание. Уплата фирмой налога по стандартной, установленной законом ставке является свидетельством неэффективного налогового менеджмента.

Целью налогового планирования является построение оптимальной модели хозяйствования, обеспечивающей минимально возможный размер налоговой нагрузки [11].

Сущность налогового планирования состоит в признанном за каждым налогоплательщиком праве использовать все допускаемые законом средства, пути и методы для максимального сокращения своих налоговых обязательств. Возможность налогового планирования обусловлена наличием в налоговом законодательстве весьма обширной сферы, где нормы права с достаточной точностью не определены или допускается их неоднозначное толкование.

Налоговый Кодекс РФ указывает, что «налогоплательщик имеет право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах» [2].

В основе налогового планирования лежит максимально полное и правильное использование всех установленных законом льгот и преимуществ, а также оценка позиции налоговых органов и учет основных направлений налоговой, бюджетной и инвестиционной политики государства.

Основы налогового планирования включают:

- учет основных направлений развития налоговой, бюджетной и инвестиционной политики государства;
- разработку учетной политики предприятия;
- правильное и полное использования всех установленных законом льгот;
- оценка возможностей получения отсрочек и рассрочек по уплате налогов.

Отсюда важный вывод: налоговое планирование осуществляется не просто ради уменьшения налогов как таковых, а с целью повышения эффективности текущей и инвестиционной деятельности налогоплательщика [10].

Расчет прогнозных показателей налоговой нагрузки позволяет их впоследствии сравнить с фактически полученным результатом. Путем

сопоставления выявляют причины отклонений и намечают пути совершенствования схем минимизации налоговых платежей.

Таким образом, задачами налогового планирования можно назвать:

- 1) сохранение оборотных средств;
- 2) повышение общей эффективности хозяйственной деятельности;
- 3) предотвращение негативных последствий принимаемых решений;
- 4) контроль за эффективностью схем минимизации налогообложения.

Характер решаемых задач напрямую влияет на то, какой именно вид налогового планирования будет применяться в каждом конкретном случае.

Рассмотрим виды налогового планирования [30]:

В зависимости от длительности периода различают стратегическое (долговременный курс предприятий и решение крупномасштабных задач) и тактическое (текущий, повседневный характер) налоговое планирование.

В зависимости от размера территории, на которой налогоплательщик осуществляет свою деятельность, налоговое планирование может быть международным, национальным, местным.

В зависимости от типа налогоплательщика может быть корпоративным или индивидуальным.

Классификацию налогового планирования на национальном уровне можно представить в виде следующей схемы (рис. 1)

Бюджетно-налоговое планирование является элементом налогового механизма и представляет собой установление, оценку плановых, фактически исполненных и прогнозных налоговых обязательств субъектов налоговых правоотношений. Основная задача - экономически обоснованно обеспечить качественные и количественные параметры бюджетных заданий и перспективных программ социально-экономического развития страны исходя из разработанной и принятой в законодательном порядке налоговой концепции.



Рисунок 1 - Классификация налогового планирования

Выполнение налогового планирования на общегосударственном уровне включает в себя оценку доходности территориальной собственности, прогнозирование объемов налоговых поступлений с учетом темпов экономического роста региона, выведение суммы бюджетного дефицита, уровня инфляции. Главная задача бюджетно-налогового планирования - определить объем финансовых ресурсов в разрезе плательщиков налогов для их централизации в общегосударственном фонде - бюджете.

Корпоративное налоговое планирование, т.е. налоговое планирование для предприятий и организаций. Его можно определить, как выбор между различными вариантами методов осуществления деятельности и размещения активов, направленный на достижение возможно более низкого уровня возникающих при этом налоговых обязательств [12]. Рассмотрим три вида налогового планирования.

Неправомерное налоговое планирование, представляет собой уклонение от уплаты налогов, налогоплательщик незаконно использует налоговые льготы, несвоевременно уплачивает налоги, сборы и платежи,

скрывает доходы, не представляет или несвоевременно представляет необходимые документы для исчисления и уплаты налогов и сборов, такие действия налогоплательщика имеют неблагоприятные последствия со стороны налоговых органов. На сегодняшний день большинство руководителей современных российских предприятий формально являются нарушителями налогового законодательства. Вызвано это как недостаточно глубоким знанием законодательства, так и нежеланием платить налоги.

В рамках правомерного налогового планирования может быть выделено классическое и оптимизационное налоговое планирование. Классическое налоговое планирование направлено на корректное выполнение возникающих налоговых обязательств перед бюджетом, своевременную и полную уплату налогов, предполагает четкое и грамотное ведение бухгалтерского и налогового учета. В качестве методов классического налогового планирования: ведение налогового календаря, реализация принятой учетной политики, предприятие должно пользоваться всеми возможными простыми и доступными льготами, в том числе по рассрочке налоговых платежей. Статьи 64 и 65 Налогового кодекса РФ представляют предприятиям возможность использования отсрочки или рассрочки по уплате налога, налогового кредита [2].

Оптимизационное налоговое планирование представляет собой процесс планирования и организации предприятием своей экономической деятельности таким образом, чтобы платить минимум налогов, при этом используя и манипулируя существующим законодательством, но не выходя за его рамки. Данный вид налогового планирования представляется наиболее интересным и актуальным в сложившихся экономических условиях.

Целесообразно чтобы такое планирование было перспективным, так как многие решения, принимаемые в рамках проведения сделок, особенно при проведении крупных инвестиционных программ, довольно

дорогостоящи и неправильно выбранное поведение компании может повлечь за собой крупные финансовые потери.

Следовательно, налоговое планирование должно основываться не только на изучении текстов действующих налоговых законов и инструкций, но и на общей принципиальной позиции, занимаемой налоговыми органами по тем или иным вопросам, проектах налоговых законов, направлениях и содержании готовящихся налоговых реформ, а также на анализе направлений налоговой политики, проводимой правительством. Информацию по этим вопросам можно получить из материалов, публикуемых в прессе, отчетов о заседании Государственной Думы и местных органов управления, электронных правовых информационных систем и т.д. [40]

В зависимости от объекта налоговое планирование можно разделить на внешнее и внутреннее. Внешнее планирование проводится обычно учредителями и состоит из следующих этапов:

- 1) Выбор основных направлений деятельности (ОКОНХ, ОКПО) и особенности подготовки учредительных документов.
- 2) Выбор места регистрации (территории и юрисдикции).
- 3) Выбор организационно-правовой формы.
- 4) Определение состава учредителей и долей уставного капитала.
- 5) Выбор порядка формирования уставного капитала.
- 6) Разработка стратегии развития компании [13].

Внутреннее планирование осуществляется исполнительными органами организации, включает в себя этапы:

- 1) Анализ всех предоставленных налоговым законодательством льгот по каждому из налогов.
- 2) Выбор учетной политики
- 3) Разработка договорной политики
- 4) Использование предоставленных льгот [14].

Вывод: в общем виде налоговое планирование представляет собой законную деятельность по снижению налоговой нагрузки с целью повышения эффективности деятельности. В зависимости от решаемых задач используются разные виды налогового планирования.

1.2 Элементы налогового планирования

К элементам налогового планирования относятся:

1) Учетная политика предприятия - это определенные принципы, правила и практические приемы, принятые хозяйствующим субъектом для формирования бухгалтерского и налогового учета, подготовки финансовой отчетности. Это документ, который утверждается налогоплательщиком, поскольку законодательство в ряде случаев предоставляет ему возможность выбрать те или иные альтернативные методы ведения бухгалтерского и налогового учета.

В соответствии с п. 2 ст. 11 НК РФ учетная политика для целей налогообложения – это выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика [2]. В отличие от бухгалтерского учета в налоговом законодательстве нет специального документа, который регулировал бы вопросы формирования учетной политики в целях налогообложения. Требования к учетной политике содержатся в главах 21, 25, 26 НК РФ. Делегирование нормотворческих функций на уровень налогоплательщика позволяет закрепить те способы определения необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности, которые позволят снизить или оптимизировать налоговую нагрузку.

Утвердить бухгалтерскую и налоговую учетную политику можно единым приказом либо двумя отдельными документами.

Одним из обязательных элементов учетной политики является разработка порядка контроля за хозяйственными операциями. Контроль соответствия осуществляемых организацией хозяйственных операций рассматривается с позиции их соответствия нормам законодательства Российской Федерации, экономической целесообразности, а также соответствия требованиям и правилам бухгалтерского учета. При разработке порядка контроля организация должна определить круг ответственных лиц, контрольные действия, точки контроля за этапами обработки учетной информации [5].

Второй раздел учетной политики – методический – должен содержать совокупность способов ведения бухгалтерского учета организации с учетом особенностей деятельности. В данном разделе должны быть отражены способы учета хозяйственных операций, имеющих место в деятельности организации, способы оценки активов и обязательств. Здесь же найдут отражение способы учета фактов хозяйственной жизни в связи с отсутствием соответствующих норм в законодательстве или при наличии противоречивости существующего законодательства. Выбирая или разрабатывая способы учета, организация должна придерживаться требований формирования учетной политики: полноты, своевременности, осмоторительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

Рассмотренный порядок формирования учетной политики можно применить и при разработке учетной политики для целей налогообложения. Организационно-техническая составляющая учетной политики будет отражать способ организации учетной работы, технику и формы ведения и контроля налогового учета. В методическом разделе учетной политики определить те способы (методы), по которым налоговым законодательством предусмотрена вариантность способов или существует противоречивость в

нормах законодательства, или нормы налогового законодательства отсутствуют. Это поможет избежать многих конфликтов с налоговой инспекцией, так как учетная политика – это норма права и закрепленные в ней положения могут прояснять содержание нормы.

В учетную политику могут вноситься изменения. Изменение учетной политики для целей бухгалтерского учета возможно в трех случаях: при изменении законодательства о бухгалтерском учете; разработке (выборе) нового способа ведения бухгалтерского учета, приводящего к повышению качества информации об объекте учета; существенном изменении условий хозяйствования. Для изменения принятой налоговой учетной политики (по аналогии с бухгалтерским учетом) необходимо возникновение одного из следующих обстоятельств: изменения применяемых методов учета; существенного изменения условий деятельности организации; изменения законодательства о налогах и сборах [24].

Вопросы изменения учетной политики должны найти отражение в особом (отдельном) разделе приказа об учетной политике. Когда речь идет о расходах предприятия, связанных с налогообложением, выделение самостоятельного раздела учетной политики, где будут отражены новые способы учета (более достоверные и менее трудоемкие), влияние изменений учетной политики на показатели налоговой нагрузки, финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности, безусловно, имеют практическое значение.

Таким образом, учетную политику как инструмент налогового планирования нужно умело использовать для достижения желаемого экономического результата и снижения налоговых затрат.

2) Налоговые льготы и организация сделок с учетом их налоговых последствий.

Снижение налогового бремени при формально высоких налоговых ставках в России доступно для большинства организаций, хотя и носит избирательный характер. В частности, существуют особые льготы для

предприятий, осуществляющих социально значимые виды деятельности, в рамках которых применяются значительные льготы, вплоть до полной отмены ряда налогов. В большей части это касается налогов, устанавливаемых на уровне субъектов Федерации и уровне муниципальных образований (местных органов власти).

Для максимально эффективного применения в налоговом планировании льгот, предоставляемых законодательством, необходимо иметь специальную подборку льгот из законодательной базы (подборка по налогам хозяйствующих субъектов в настоящее время содержит более 250 льгот, предоставляемых действующим законодательством). Проведенный нами анализ существующих льгот для хозяйствующих субъектов в РФ позволяет сделать вывод, что они носят несистемный, разрозненный, разнонаправленный характер, что свидетельствует об отсутствии на государственном уровне достаточно четкой стратегии по стимулированию определенных направлений деятельности и сфер экономики.

Набор льгот для каждого предприятия строго индивидуален и зависит в значительной степени от возможности интерпретации хозяйственно-финансовой политики, а также диверсификации деятельности организации. Значительные ограничения на использование льготного налогообложения накладывает часто жестко целевой характер использования средств, полученных от их использования. К наиболее льготизируемым сферам традиционно относятся общественные объединения инвалидов, организации, использующие труд инвалидов; организации образования и социально-культурной сферы и др. [42].

На начальной стадии налогового планирования необходимо из федерального, регионального и местного законодательства по налогам и сборам выбрать льготы возможные и целесообразные к применению в конкретной организации. Необходимо также определить, соблюдение каких условий и требований дает налогоплательщикам право на использование

соответствующих льгот; какие временные ограничения для этих льгот установлены.

Использование льгот, являющихся одним из факторов налогового бремени, по различным налогам позволяет хозяйствующим субъектам получать налоговую экономию и комплексно решать проблемы налогового планирования.

3) Налоговый контроль. Составление налогового бюджета является основой для осуществления контрольных действий со стороны руководства предприятия. Снижению ошибок способствует применение принципов и процедур технологии внутреннего контроля налоговых расчетов. Кроме того, организация контроля. Предусматривает в первую очередь недопущение просрочки уплаты налогов.

Внутренний налоговый контроль – это часть системы внутреннего контроля предприятия. Он будет направлен на показатели, формируемые в налоговом учете, их отражение в учете и отчетности – как бухгалтерской, так и налоговой [49].

Осуществление внутреннего контроля в части налогообложения позволит снизить риск возникновения ошибок в налоговых расчетах и избежать расходов в виде штрафов и пеней из-за нарушения налогового законодательства, выявить резервы по снижению налоговых обязательств и избежать налоговых рисков.

Требования к системе внутреннего контроля и порядок его проведения не прописаны в законодательных актах. В связи с этим внутренний контроль можно сопоставить с финансовым контролем, включающим в себя контрольно-ревизионные мероприятия, осуществляемые уполномоченными работниками. Этапы проведения внутреннего контроля в части налогообложения могут включать мероприятия, представленные на рисунке 2.

Для осуществления мониторинга эффективности внутреннего налогового контроля можно использовать коэффициент эффективности контроля по результатам внутренней проверки:

$$К_{ЭК} = (Нд - Нвк) / В \times 100\%, \quad (1.1)$$

где $Нд$ – сумма налоговых платежей, начисленная организацией при действующей системе;

$Нвк$ – суммы налоговых платежей, планируемые после проведения внутреннего контроля;

$В$ – выручка за период.



Рисунок 2 – Этапы внутреннего налогового контроля

Разница между налоговыми платежами, начисленными организацией при действующей учетной политике в целях налогообложения и после

проведения внутреннего контроля, может быть положительной, и в этом случае можно говорить о том, что внутренний контроль позволяет уменьшить сумму налоговых платежей, если же она будет отрицательной, то это приведет к доначислению налоговых платежей. Сравнение коэффициентов эффективности контроля в динамике показывает выгоду, которую предприятие получит в результате проведения внутреннего контроля на предприятии [25].

4) Налоговый календарь необходим для проверки правильности исчисления и соблюдения сроков уплаты всех налоговых платежей, а также представления отчетности.

Налоговый календарь предназначен для четкого прогнозирования и контроля правильности исчисления и соблюдения сроков уплаты налогов, а также недопущения нарушения сроков предоставления отчетности, влекущих штрафные санкции.

Последовательность расчетов плана налоговых платежей может быть представлена следующим образом:

1) Расчеты налогов, облагаемой базой для которых является выручка от реализации.

2) Расчет налогов, облагаемой базой для которых является фонд оплаты труда.

3) Расчет налогов на основании заявок на расходы.

4) Плановые платежи.

5) Расчет налога на прибыль на основе утвержденного финансового плана [19].

5) Льготные режимы налогообложения (создание офшорных компаний за рубежом и низконалоговых компаний на территории России).

Особое место среди налоговых систем зарубежных государств занимают налоговые системы тех государств, которые в силу различного рода причин идут по пути установления на своей территории льготного

режима налогообложения, который может распространяться как на всю территорию государства, так и на определенную ее часть.

Построение налоговых систем на основе льготного налогообложения неоднозначно воспринимается другими государствами. Как правило, применение льготных режимов налогообложения с низким или нулевым уровнем налогообложения оценивается негативно и квалифицируется в качестве пагубной налоговой конкуренции [3].

1.3 Характеристика этапов налогового планирования

Этапы налогового планирования выделяются в зависимости от точки зрения, с которой оно рассматривается. В разных случаях оно будет состоять из разных этапов.

Налоговое планирование – неразрывная часть общеэкономического планирования, а значит, работа в области налогового планирования должна состоять из тех же этапов, которые находят свое отражения в процессе составления общего плана развития предприятия на перспективу, а именно: организационно-подготовительного, исследовательского, планово-разработочного и основного этапа [20].

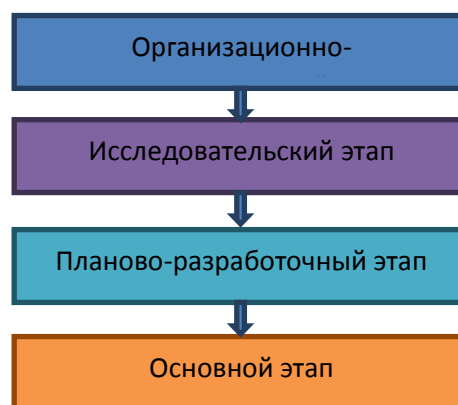


Рисунок 3 – Этапы налогового планирования с точки зрения общего планирования

Первый этап определяется формированием аппарата, который должен организовать всю работу по составлению плана и подготовить условия для его реализации.

Второй определяется выполнением основных исследований, в т. ч. действующего налогового законодательства, предшествующих составлению плана. Здесь же осуществляется сбор требуемой информации, разрабатываются аналитические таблицы, выбираются нужные технико-экономические показатели.

Третий этап включает в себя составление самого плана.

И четвертый этап – реализация данного плана.

Рассматривая корпоративное налоговое планирование как определенную последовательность действий, направленных на оптимизацию налоговых потоков можно выделить следующих этапов налогового планирования для целей определения налогового поля[50].

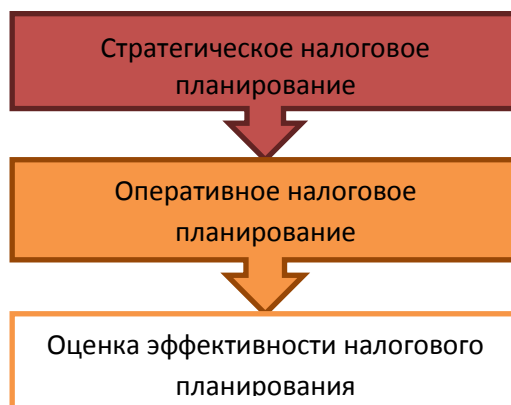


Рисунок 4 – Этапы налогового планирования с точки зрения стратегического планирования

В рамках этапа стратегического планирования выделяются такие этапы, как: создание действующей хозяйствующей единицы; кардинальные изменения условий функционирования предприятия и в процессе текущей деятельности предприятия, а также выделяются направления: определение целей и задач организации, сферы производства и обращения, направлений деятельности (выбор организационно-правовой формы, структуры и места

расположения предприятия и его структурных подразделений); анализ предоставляемых законодательством налоговых льгот; формирование налоговой учетной политики. Таким образом в рамках данного этапа формируется налоговое поле организации, т. е. определяются совокупные налоговые обязательства организации.

В рамках этапа оперативного планирования выделяются направления: расчет и управление налоговыми базами, составление многовариантных налоговых моделей, рациональное размещение активов и прибыли предприятия, составление налоговых календарей.

В рамках этапа оценки эффективности налогового планирования выделяются направления: установление величины отклонений фактических результатов от плановых, анализ причин; определение системы показателей, характеризующих эффективность разработанных методов.

Рассмотрим процесс налогового планирования более подробно. Он состоит из нескольких взаимосвязанных между собой этапов, которые не следует рассматривать как четкую и однозначную последовательность действий, обязательно гарантирующих снижение налоговых обязательств. Это связано с тем, что в налоговом планировании сочетаются элементы науки и искусства аналитика [21].

Налоговое планирование в любом хозяйствующем субъекте базируется на трех основных подходах к минимизации налоговых платежей:

1) Использование льгот по уплате налогов. Снижение налогового бремени связано в первую очередь с полноценным использованием всей совокупности налоговых льгот, предоставляемых российским законодательством. Например, только по НДС перечень освобождаемых от налогообложения товаров (работ, услуг) насчитывает несколько десятков позиций.

2) Разработка учетной политики для целей налогообложения. Определение и грамотное применение элементов учетной политики для целей налогообложения - одно из направлений эффективного налогового

планирования. Принятая хозяйствующим субъектом учетная политика применяется последовательно из года в год и существенно влияет на финансовые результаты работы предприятия.

3) Контроль за сроками уплаты налогов. Нарушение установленных предельных сроков влечет за собой штрафные санкции в виде пени. Поэтому в налоговом учете следует использовать налоговый календарь. Кроме того, необходимо учитывать и надежность банка, обслуживающего налогоплательщика.



Рисунок 5 - Этапы налогового планирования с точки зрения процессного подхода

В соответствии с изложенными принципами и подходами к процессу налогового планирования можно выделить следующие его этапы [30]:

1) Формулирование целей и задач нового образования, сферы производства и обращения, что включает в себя: появление идеи об организации бизнеса, формулирование цели и задач, а также решение вопроса о возможном использовании предоставляемых законодателем налоговых льгот, например, для малых предприятий, осуществляющих деятельность в сфере материального производства.

2) Решение вопроса о наиболее выгодном месте расположения предприятия и его подразделений, что означает выбор наиболее выгодного в отношении налогов места расположения производства и конторских помещений предприятия, его филиалов, дочерних компаний и руководящих органов.

3) Выбор организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, подразумевающий выбор организационно-правовой формы юридического лица и определение ее соотношения с возникающим при этом налоговым режимом.

Следующие этапы относятся к текущему налоговому планированию, которое должно органично входить во всю систему управления хозяйствующего субъекта.

4) Формирование налогового поля, определение всех предоставленных налоговым законодательством льгот по каждому из налогов - это формирование так называемого налогового поля предприятия. Составляется характеризующая налоговое поле налоговая таблица, в которой каждый налог описывается с помощью определенных показателей (параметров). Далее проводится анализ налоговых льгот. В заключение этапа составляется детальный план использования льгот по выбранным налогам.

5) Анализ всех возможных форм сделок и образование договорного поля, составление журнала типовых хозяйственных операций - это

образование (с учетом уже сформированного налогового поля) системы договорных отношений предприятия и составление журнала хозяйственных операций, который служит основой ведения бухгалтерского и налогового учета [31].

6) Анализ различных хозяйственных ситуаций с учетом возможных налоговых рисков, решение вопроса о рациональном размещении активов и прибыли предприятия. Этот этап начинается с анализа различных налоговых ситуаций, сопоставления полученных финансовых показателей с возможными потерями, обусловленными штрафными и иными санкциями. Далее с учетом получения максимальных финансовых результатов осуществляется наиболее рациональное с налоговой точки зрения размещение активов и прибыли предприятия.

7) Налоговый менеджмент, включая использование технологии внутреннего контроля налоговых расчетов. Последний этап непосредственно связан с управлением налогами на предприятиях и в организациях. Налоговый менеджмент включает организацию надежного налогового учета и контроль за правильностью расчетов налогов. Основным способом уменьшения риска ошибок может быть использование технологии внутреннего контроля налоговых расчетов.

Структуру поэтапного процесса планирования налоговых платежей наглядно можно отобразить следующим образом.

Поэтапный процесс планирования налоговых платежей:

- Составление перечня основных налогов, которые предприятие должно уплачивать в процессе осуществления своей финансово-хозяйственной деятельности в соответствии с требованиями действующего налогового законодательства;

- Определение источников уплаты налогов;

- Расчет плановых сумм налогов, уплачиваемых за счет различных источников, путем умножения величины объекта налогообложения по каждому виду уплачиваемых налогов на ставку налога;

- Расчет общей плановой суммы налогов, уплачиваемых в процессе операционной деятельности;

- Распределение налогов по календарным периодам (формирование платежного календаря предприятия на плановый период).

Переход к налоговому планированию необходим в условиях внедрения управленческого учета и применения бюджетирования. Для планирования налогового бюджета необходимы плановые и фактические (бухгалтерские) данные об объемах продаж, покупок, капитальных вложений и других объектах учета (фактах хозяйственной жизни), которые являются значимыми для целей налогообложения. Планирование налогового бюджета осуществляется не менее чем за месяц до начала следующего года.



Рисунок 6 – Этапы налогового планирования с точки зрения бюджетирования

Основные этапы составления налогового бюджета [19]:

Этап 1. Анализ налогооблагаемых объектов. Этот анализ носит характер детальной инвентаризации установленных и уплачиваемых налогов, взносов и сборов отдельно по федеральному и местному законодательству. Анализ должен дать ответы на ряд вопросов:

1) Входит ли предприятие в состав налогоплательщиков по каждому из установленных налогов?

2) Имеются ли облагаемые налогами объекты и каковы они по своим характеристикам? Совпадает ли полностью характеристика налогооблагаемых объектов в законе и в конкретной деятельности предприятия по каждому из установленных налогов?

3) Имеются ли вычеты - какие и в каком размере?

4) Подпадают ли имущество и операции предприятия под обложение конкретным налогом?

5) Имеются ли льготы по уплате налогов и каковы условия применения льгот, что необходимо сделать для обеспечения применения льгот?

Рекомендуется провести анализ с участием аудиторов и юристов, для того чтобы предприятие могло оценить риски, возникающие вследствие того или иного толкования законов, и принять обоснованное решение по налогооблагаемым объектам, необлагаемым операциям и льготам.

Этап 2. Подготовка связанных бюджетов. Планирование налогового бюджета связано с разработкой основных (операционных) бюджетов (смет) по выделенным центрам ответственности. Для планирования налогового бюджета необходимы данные по операционным бюджетам (сметам):

- продаж;
- закупок материалов;
- расходования материалов;
- закупок работ и услуг;
- расходов на оплату труда;

- социальных выплат и льгот;
- инвестиций [40].

Детализация учета хозяйственных операций в бюджетах (сметах) должна обеспечить расчет налогооблагаемых объектов. Налоговый бюджет используется для составления финансового прогноза отчета о прибылях и убытках, прогнозного бухгалтерского баланса и бюджета движения денежных средств. В процессе разработки финансовых бюджетов предварительные расчеты показателей налогового бюджета могут измениться, так как последовательное согласование статей финансовых бюджетов часто приводит к изменению доходов, расходов и статей баланса.

Этап 3. Расчеты по видам налогов. Планирование налогового бюджета ведется отдельно по каждому налогу. Налог рассчитывается по налогооблагаемым операциям и объектам налогообложения, установленным законодательством.

Этап 4. Распределение платежей по срокам уплаты налогов и сборов. Первоначально делается расчет платежей на год, затем на квартал, а после на месяц. Для расчета периодичности уплаты налогов и взносов составляется календарь налоговых платежей на год, квартал, месяц. В месячном или квартальном расчете определяется срок уплаты налога, установленного законом (например, 20-го числа месяца, следующего за отчетным). Суммы налоговых платежей, взносов и сборов распределяются по срокам их уплаты в соответствии с порядком, установленным законодательством РФ.

Календарь налоговых платежей по конкретным датам составляется в бюджете движения денежных средств с помощью специальных программ автоматизированного расчета денежных потоков. В календаре или бюджете движения денежных средств отражаются суммы и сроки уплаты налогов, сборов и взносов с учетом нерабочих и праздничных дней, а также сроков возмещения НДС при поставке на экспорт, которые могут достигать трех месяцев.

Конечно, каждое предприятие заинтересовано в эффективном использовании своих финансовых ресурсов и не желает уплачивать налоги раньше установленного срока. По результатам планирования календаря налоговых платежей может сложиться такая ситуация, что в пик уплаты налогов и взносов сумма поступлений денежных средств будет наименьшей. В этом случае финансовый отдел (департамент) будет принимать решение о необходимости накопления средств или их заимствования и очередности платежей в соответствии с установленными сроками уплаты.

Этап 5. Последовательная итерация финансовых бюджетов. Налоговый бюджет и календарь налоговых платежей передаются в финансовый отдел для составления финансовых сводных бюджетов (прогнозного отчета о прибылях и убытках, бюджета движения денежных средств и прогнозного бухгалтерского баланса).

Этап 6. Контроль и анализ исполнения бюджета. Закрытие налогового бюджета осуществляется ежемесячно в срок до 10 - 20-го чисел следующего месяца. Бухгалтерия или отдел налогового учета (центр ответственности) готовит отчет в табличной форме «план - факт - отклонения» по видам налогов и сборов в сопоставлении с прошлым периодом. Анализ налогового бюджета проводит центр ответственности, отвечающий за его разработку и исполнение.

Анализ исполнения налогового бюджета начинается с оценки общей суммы запланированных и фактически начисленных налогов и сложившихся отклонений. На следующем этапе анализа делается расчет показателей, повлиявших на отклонение фактических и плановых показателей и отклонение фактических показателей отчетного и прошлого годов. Сведения об исполнении налогового бюджета передаются в финансовый отдел для анализа фактического исполнения отчета о прибылях и убытках. На основании проведенного контроля и анализа разрабатываются варианты корректировки планов, если это необходимо.

Результаты налогового планирования и оптимизации необходимо оценивать не только суммами уменьшенных налогов и принесенных выгод, но и с точки зрения уменьшения возможного ущерба и издержек, которые были бы неизбежны при ведении хозяйственной деятельности без учета существующих особенностей налогообложения, а также эффекта от реинвестирования налоговой прибыли.

2 Анализ состояния системы налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

2.1 Организационно-экономическая характеристика компании

«Стальмонтаж» - крупнейшая строительно-монтажная компания Сибири, специализирующаяся на монтаже различных объектов из металлоконструкций и сборного железобетона. Потенциал предприятия таков, что позволяет своими силами осуществлять весь комплекс работ - от стадии проектирования до монтажа объекта.

Предприятие основано в апреле 1950 года, когда в г. Красноярске было создано Управление начальника работ (УНР-469) Новосибирского треста «Стальмонтаж-3».

В 1961 году УНР-469 переименовано в Красноярское строительно-монтажное специализированное управление треста "Сибстальконструкция" г.Новосибирска, а в 1977 году на базе Красноярского СМУ создан трест "Краснояркстальконструкция".

Свое нынешнее название компания "Стальмонтаж" приобрела в 1998 году.

Предприятие имеет собственные производственные цеха, где изготавливаются металлоконструкции любой сложности. Площадь цехов - 11 000 кв. метров. Мощность - до 1000 тонн металлоконструкций в месяц - в зависимости от сложности изделий.

Одним из слагаемых оперативной работы является наличие собственной базы площадью 37 500 кв. метров. Здесь одновременно может складироваться до 10 тыс. тонн металлопроката и металлоконструкций. Подъездные железнодорожные пути и козловые краны позволяют быстро и слаженно проводить разгрузку и погрузку продукции.

Таблица 1 – Производственная база предприятия

Наименование	Краткая характеристика	Производственная площадь, кв. м
Цех изготовления металлоконструкций	Шестипролетное производственное здание с мостовыми кранами и подъездными путями. Производственная мощность - до 1000 тн металлоконструкций в месяц	11000
Окрасочная камера	Однопролетное здание с мостовым краном и путями под передвижную тележку	900
Механические мастерские с кузницей	Одноэтажное производственное здание, токарно-фрезерные, слесарные работы, кузница	800
Гараж автомобильной техники	на 50 автомашин	1800
Крановый бокс механизации	Крановый бокс с наличием рельсовых, башенных, мостовых, козловых, гусеничных, автомобильных кранов, а также автогидроподъемников	887,5
Складские помещения	Отапливаемые и неотапливаемые помещения	1500
Открытый склад металлоконструкций	Открытый склад на 8000 тн металлоконструкций, с козловыми кранами и подъездными путями	35700
Железнодорожный путь	Длина - 800 м	

За последние годы произошла серьезная реконструкция производства. Приобретено и запущено современное оборудование, внедрены новые технологии. Регулярно приобретается новая техника, автокраны, грузовые и легковые автомобили, новое современное оборудование для изготовления и монтажа металлоконструкций. Цех металлоконструкций компании оснащен всем необходимым оборудованием для производства сварных двутавровых балок, смонтирована камера дробеструйной обработки металлоконструкций.

Гордость «Стальмонтажа» - парк специализированной техники. В его распоряжении имеется более 30 монтажных кранов различной

грузоподъемности, как гусеничных, так и пневмоколесных. Полный цикл работ предусматривает доставку конструкций и рабочих на объект. В автоколонне предприятия 19 грузовых автомашин различного предназначения и 8 автобусов. Имеется гараж на 50 автомобилей.

Таблица 2 – Парк строительной техники

Наименование	Количество	Грузоподъемность, тонн
Мостовые краны		
Мостовой кран	5	5
Мостовой кран	1	10
Козловые краны		
КК-32	3	32
К-305	1	30
Рельсовые краны		
СКУ -1500	1	100
Гусеничные краны		
МКГС-100	1	100
СКГ-63\100	3	63
СКГ - 631	1	63
СКГ- 40\63	9	40
СКГ- 40а	2	40
МКГ-25 БР	5	25
СКГ-16	1	16
Башенные краны		
КП 300	1	10
МСК-10/20	1	10
Автомобильные краны		
КС-3577	2	14
КС 35715-2	1	25
КС-45717А1	1	17
МКАТ-20	1	20
Автогидроподъемники		
ППС 121.28	1	0,3
HINO RENGAR	1	0,2

Коллектив компании составляет более 500 человек: профессиональные монтажники-верхолазы, слесари-сборщики, электросварщики, крановщики, водители, инженерно-технические работники и аппарат управления. Организационная структура представлена на рисунке 6.

Поскольку здесь доминирует вертикальная иерархия, обеспечивающая простоту и четкость подчинения, генеральный директор обязан быть высококвалифицированным специалистом, обладающим разносторонними знаниями. В современных условиях это вызывает определенные трудности, связанные с увеличением числа уровней управленческой иерархии, количеством подчиненных подразделений. Вместе с данными сложностями существенно снижается гибкость и адаптивность к решению комплексных задач компании «Стальмонтаж». Функциональная подчиненность, с другой стороны, приводит к разрыву единого управленческого процесса, ослаблению горизонтальных связей.

На сегодняшний день компания имеет постоянных крупных заказчиков, с которыми компания работает десятки лет.

Компания «Стальмонтаж» с каждым годом расширяет географию своего присутствия. Уже давно сфера интересов компании не только Красноярск, Норильск, Енисейск, Канск, Ачинск, Лесосибирск, Сосновоборск, но и регионы-соседи. За шесть десятилетий истории компания «Стальмонтаж» возвела сотни зданий, сооружений, десятки крупнейших заводов и фабрик.

При выполнении чертежей применяется система автоматизированного проектирования. Расчет сооружений на прочность и устойчивость производится на специализированном программном комплексе. А обширная и постоянно пополняющаяся библиотека нормативной документации дает 100 % гарантии соответствия проектируемой продукции всем положенным ГОСТам.

Система Менеджмента качества в компании «Стальмонтаж» сертифицирована по международному стандарту ГОСТ ИСО 9001-2011.

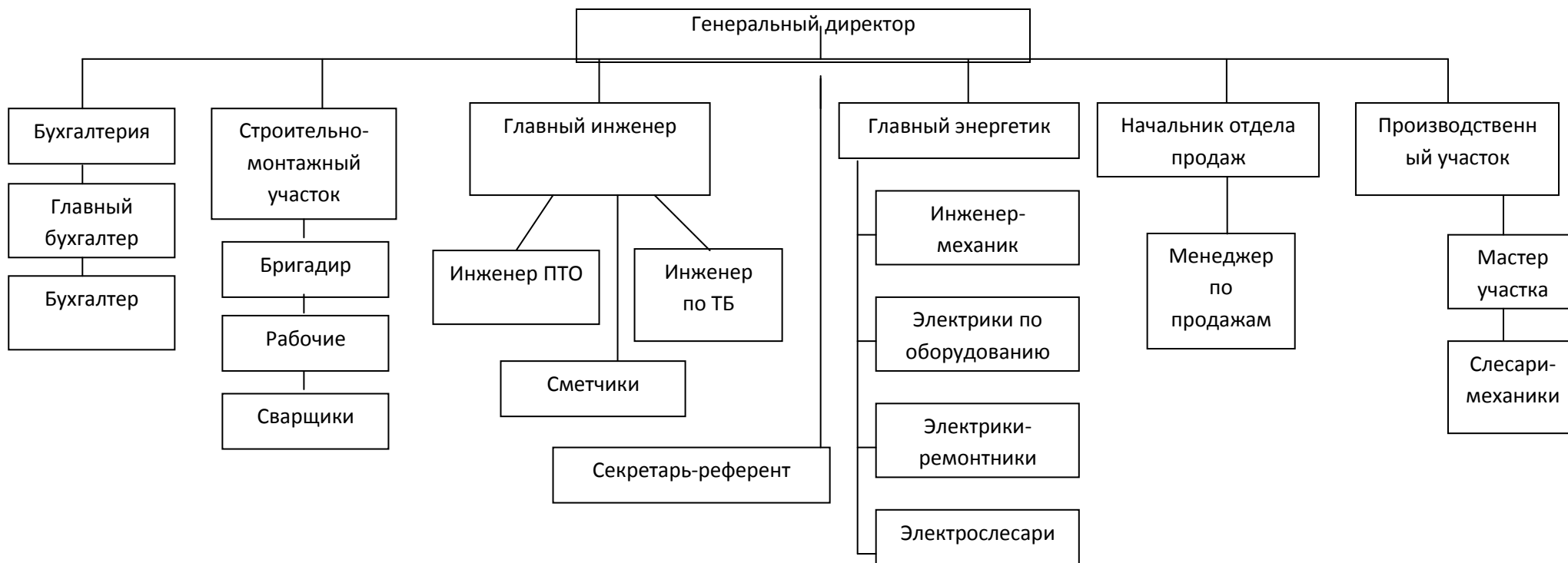


Рисунок 6 – Организационная структура компании «Стальмонтаж»

2.2 Анализ налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

Правильный выбор организационной структуры налогового планирования, организация документооборота между ее элементами только создают предпосылки для эффективной работы подразделений налогового планирования.

Рассмотрим организацию налогового планирования в компании «Стальмонтаж». Бухгалтерский и налоговый учет в компании «Стальмонтаж» осуществляется бухгалтерией, являющейся его самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером.

Бухгалтерия компании «Стальмонтаж» имеет 4 отдела:

- Финансовая группа.
- Материальная группа.
- Расчетная группа.
- Экономическая служба.

Структура бухгалтерского аппарата в компании «Стальмонтаж» представлена на рисунке 7.



Рисунок 7 - Структура бухгалтерии

Функции налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

возложены на экономическую группу. Экономическая группа компании «Стальмонтаж» составляет сметы доходов и расходов, осуществляет планирование и бюджетирование.

Экономическая группа должна обеспечить:

- 1) участие в составлении финансовых планов и контроль за их выполнением;
- 2) наблюдение за состоянием остатков на расчетном и других счетах в банках;
- 3) наблюдение за своевременным поступлением платежей от покупателей и дебиторов и погашением кредиторской задолженности;
- 4) наблюдение за своевременными платежами в государственный бюджет;
- 5) наблюдение за состоянием и сроками погашения ссуд банка;
- 6) контроль за соблюдением лимита остатков в кассе и расходованием денежных средств по целевому назначению;
- 7) оформление чеков, аккредитивов, заявлений, обязательств и других документов по банковским и расчетным операциям;
- 8) получение от кассиров отчетов с документами, в банках – выписок из счетов предприятия;
- 9) подбор к выпискам документов, проверка и передача их общей группе;
- 10) анализ финансового положения предприятия;
- 11) планирование налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

Должностные инструкции специалистов экономической группы содержат, помимо обязательных для административно-управленческого состава, специальные требования, предъявляемые в связи с комплексным характером налоговых отношений, регулирующие как нормами налогового, таможенного, гражданского, административного, уголовного права, законодательства о валютном регулировании, пенсионном и

социальном обеспечении, так и исходя из их экономического существа, текущего состояния общественных отношений.

Рассмотрим функции налогового планирования, которые выполняются и не выполняются в компании «Стальмонтаж».

Таблица 3 – Состояние функций налогового планирования

Функции налогового планирования	Главный бухгалтер	Экономическая группа
Стратегические решения по снижению налогообложения	+	-
Исследование факторов внешней налоговой среды и налоговой политики государства	+	-
Формирования стратегических целей деятельности предприятия в области налогового планирования	-	-
Обзор и прогноз обычаев делового оборота и судебной практики, нормативно-правовой базы и ее изменения в долгосрочном периоде	-	-
Составление прогнозов налоговых обязательств организации, в т. ч. при наступлении форс-мажорных обстоятельств	-	-
Разработка схем финансовых, документарных и товарно-материальных потоков	-	+
Составление сетевого графика соответствия исполнения налоговых, финансовых и коммерческих обязательств организации	-	-
Координация стратегических и операционных схем	-	-
Разработка системы мероприятий по налоговой оптимизации	-	-
Стратегические решения по снижению налогообложения	+	-
Прогноз эффективности применяемых мер	+	-
Оценка риска различных программ действий	+	-
Включение налогов в бюджет и планирование	+	+

Окончание таблицы 3

Функции налогового планирования	Главный бухгалтер	Экономическая группа
Правильность расчетов и документации	+	+
Еженедельный мониторинг нормативно-правовой базы, определение базы налоговых отчислений и ставок налогообложения	+	-
Ведение календаря налогоплательщика	+	-
Контроль за своевременностью и правильностью расчетов, составления первичной документации, ведения бухгалтерских регистров, исполнения налоговых обязательств	+	+

Как можно видеть из таблицы 3, налоговое планирование в организации сводится к оперативному контролю за правильностью определения налоговой базы, полнотой и своевременностью уплаты налогов.

Налоговый план предприятия на практике состоит из следующих разделов:

- календарь налогоплательщика по каждому налогу;
- график налоговых выплат.

Планирование налоговых выплат не производится, резерв денежных средств на выплату налогов не формируется.

Организация работы по формированию, ведению и хранению базы данных планово-экономической информации, внесению изменений в справочную и нормативную информацию, используемую при обработке налоговых данных состоит, во-первых, в сборе информации по налоговой оптимизации, а во-вторых, в анализе с помощью средств вычислительной техники основных индикаторов налогового планирования; и, в-третьих, в обработке статистической налоговой информации с использованием прикладных программных продуктов, таких как: Microsoft Excel, 1С Бухгалтерия.

Проведем анализ налоговой нагрузки компании «Стальмонтаж». Единой методики для расчета налоговой нагрузки нет. Оценка налоговой нагрузки производится с использованием различных методик и подходов.

Главным источником информации при определении уровня налоговой нагрузки служат данные налогового и бухгалтерского учета. Следует отметить, что они опираются на различные нормативные правовые базы: бухгалтерский учет ведется в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», положениями по бухгалтерскому учету, методическими указаниями, учетной политикой; налоговый же основан на НК РФ и приказах Минфина России и ФНС России, разъясняющих отдельные нормы.

Отражение обязательств по налогам и сборам, подлежащих к уплате в бюджет и внебюджетные фонды, происходит на счетах 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденный приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н).

По кредиту счетов 68 и 69 отражаются суммы налогов, сборов и социальных отчислений, начисленные организацией за определенный период. В дебете счетов 68 и 69 будут отражены суммы, фактически уплаченные за период, а также налоговые вычеты, которые предоставляются по отдельным видам налогов. В пояснениях к счету 68 указано, что аналитический учет по этому счету ведется по видам налогов. Итоговое кредитовое сальдо по этим счетам показывает задолженность организации перед бюджетами разных уровней и внебюджетными фондами на определенную дату. Данная задолженность формируется за счет средств предприятия. Для обобщения информации применяются регистры налогового учета.

Изменение налоговой нагрузки происходит под воздействием методов

налогового планирования. Их теоретическую связь и влияние рассмотрим в виде конкретных мер налоговой оптимизации (табл. 4).

Таблица 4 - Взаимосвязь методов налоговой оптимизации и уровней налогового риска

Метод оптимизации налогообложения	Влияние на налоговую нагрузку	Налоговый риск
Использование нелинейного метода амортизации (ст. 259 НК РФ)	Перераспределение во времени: снижение в текущем периоде, повышение в будущем периоде	Низкий. Возможно необоснованное применение повышающих коэффициентов
Признание процентов по кредитам с использованием обязательств с сопоставимыми условиями (п. 1 ст. 269 НК РФ)	Снижение за счет уменьшения налога на прибыль	Средний. Существуют проблемы в четком определении сопоставимых обязательств
Создание резервов: на ремонт основных средств (ст. 260, 324 НК РФ), на оплату отпусков, выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет (ст. 255, 324.1 НК РФ)		Средний. Возможно необоснованное превышение резервов
Метод замены отношений: реализация имущества путем его предварительного вноса в уставный капитал и дальнейшей продажи этой доли (подп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ)	Снижение налоговой нагрузки за счет снижения НДС	Средний или высокий. В зависимости от суммы сделки может возникнуть подозрение в экономической нецелесообразности сделки, и быть доначислен НДС
Метод холдинга: выделение структурных подразделений в отдельные юридические лица (один из вариантов)	Снижение налоговой нагрузки связано с тем, что если вновь созданные предприятия будут находиться на специальных налоговых режимах, то удастся снизить величину отчислений с заработной платы во внебюджетные фонды, уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на имущество	Низкий. Возможны проблемы, традиционно возникающие в отношениях с дочерними и зависимыми обществами

Расчет налоговой нагрузки может иметь еще одну важную для компании «Стальмонтаж» цель - прогнозирование налогового бремени на будущий период. Дополнительно можно рассчитать долю налогов в выручке, прибыли, зарплатных налогов в фонде оплаты труда и т. д. Все это должно помочь предприятию в налоговом планировании отчислений в бюджет. При этом также важно предусмотреть различные налоговые риски, которые могут повлиять на увеличение налоговой нагрузки.

Определим влияние уплачиваемых организацией налогов на эффективность деятельности компании «Стальмонтаж».

Для оценки налоговой нагрузки в компании «Стальмонтаж» проведем сравнительный налоговый анализ. Налоговый анализ будет произведен в два этапа.

Первым этапом налогового анализа является анализ абсолютной налоговой нагрузки компании «Стальмонтаж».

Для этого рассмотрим динамику сумм налогов и сборов компании «Стальмонтаж» за 2013 - 2015 гг. (табл. 5).

Таблица 5 - Налоги, уплаченные компанией «Стальмонтаж» в 2013 - 2015 гг., руб.

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл. 2013-2014	Абс. откл. 2014-2015	Откл. %, 2013-2014	Откл. %, 2014-2015
1. НДС	22705750	40114833	44491995	17409083	4377162	176,67	110,91
2. Страховые взносы	26657100	34803214	38979600	8146114	4176386	130,56	112,00
3. Налог на прибыль	2486714	565083	1262967	-1921631	697884	22,72	223,50
4. Налог на имущество	1196453	1383549	2171478	187096	787929	115,64	156,95
5. Транспортный налог		223193	245801	223193	22608	100,00	110,13
6. Земельный налог		105328	67463	105328	-37865	100,00	64,05

Окончание таблицы 5

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл. 2013-2014	Абс. откл. 2014- 2015	Откл. %, 2013- 2014	Откл. %, 2014- 2015
7. НДФЛ	16891160	15081393	11551410	-1809767	- 3529983	89,29	76,59
Сумма начисленн ых налоговых платежей	69937177	92276593	98770714	22339416	6494121	131,9 4	107,0 4

Как видно из таблицы 5, общая сумма уплаченных налогов в 2013 г. составила 69937177 руб., что на 6494121 руб. больше чем в 2014 г. и на 22339416 руб. больше чем в 2015г. Темп роста общей суммы налогов составил 131,94 % и 107,04 соответственно. Наибольшие темпы роста отмечаются по налогу на прибыль - 223,5 % (или 697884 руб.), а также по налогу на имущество - 156,95 % (или 787929 руб.).

Рост налога на прибыль объясняется увеличением объемов деятельности и ростом налогооблагаемой прибыли. Налог на имущество увеличился вследствие роста основных средств предприятия.

Далее рассмотрим структуру налогов компании «Стальмонтаж» (табл. 6).

Таблица 6 - Структура налогов компании «Стальмонтаж» в 2013–2015 гг.

Налог	2013	Удельный вес, %	2014	Удельный вес, %	2015	Удельный вес, %
1. НДС	22705750	32,47	40114833	43,47	44491995	45,05
2. Страховые взносы	26657100	38,12	34803214	37,72	38979600	39,46
3. Налог на прибыль	2486714	3,56	565083	0,61	1262967	1,28
4. Налог на имущество	1196453	1,71	1383549	1,50	2171478	2,20

Окончание таблицы 6

Налог	2013	Удельный вес, %	2014	Удельный вес, %	2015	Удельный вес, %
5. Транспортный налог		0,00	223193	0,24	245801	0,25
6. Земельный налог		0,00	105328	0,11	67463	0,07
7. НДС/Л	16891160	24,15	15081393	16,34	11551410	11,70
ИТОГО:	69937177	100	92276593	100	98770714	100

Как видно из таблицы 6, наибольшую долю в структуре налогов занимает НДС. Его доля в 2013 г. составляет 32,47 % от всех выплат предприятия, в 2014 г. – 43,47, а в 2015 г. – 45,05%.

Доля страховых взносов в 2013 г. составляет 38,12%, в 2014 г. – 37,72%, в 2015 г. – 39,46%. Доля налога на прибыль в 2015 г. снизилась на 2,28 % и составила 1,28 %. Налог на доходы физических лиц в 2015 г. также снизился на 12,45 % и занимает долю 11,7 %.

Транспортный налог занимает наименьшую долю в структуре налоговых выплат и в 2015 г. составляет 0,25 %, что на 0,1 % больше, чем в 2014 г.

На основе первого этапа налогового анализа удалось выяснить, что наибольшую нагрузку предприятие несет, выплачивая НДС, а также страховые взносы.

Вторым этапом сравнительного налогового анализа является анализ относительной налоговой нагрузки на предприятие. Налоговые органы считают налоговую нагрузку очень просто и усреднено путем деления всех налоговых отчислений на выручку налогоплательщика. Но есть и другие методы. Например, можно уточнить методику ФНС России и получить более совершенную формулу:

Налоговая нагрузка = Сумма налогов, уплаченных по данным отчетности в течение года × 100 % / Сумма бухгалтерской выручки за год без НДС и акцизов.

При применении каждой методики возникает масса спорных вопросов. Например, следует ли включать в налоговую нагрузку косвенные налоги или НДС.

Общепринятой методикой определения налогового бремени на организации является порядок расчета, разработанный Минфином России, согласно которому уровень налоговой нагрузки - это отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации:

$$НН = (НП / (В + ВД)) \times 100 \%, \quad (1)$$

где НН - налоговая нагрузка на предприятие;

НП - общая сумма всех уплаченных налогов;

В - выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД - внереализационные доходы.

Рассчитаем налоговую нагрузку по методике МинФина в таблице 7.

Таблица 7 – Расчет налоговой нагрузки по методике МинФина

Налог	2013	2014	2015	Абсолютное отклонение 2013-2014	Абсолютное отклонение 2014-2015	Откл. %, 2013-2014	Откл. 2014-2015
1. НДС	22705750	40114833	44491995	17409083	4377162	176,6	110,91
2. Страховые взносы	26657100	34803214	38979600	8146114	4176386	130,56	112,00
3. Налог на прибыль	2486714	565083	1262967	-1921631	697884	22,72	223,50
4. Налог на имущество	1196453	1383549	2171478	187096	787929	115,64	156,95
5. Транспортный налог		223193	245801	223193	22608	100,00	110,13
6. Земельный налог		105328	67463	105328	-37865	100,00	64,05
Общая сумма уплаченных налогов	53046017	77195200	87219304	24149183	10024104	145,52	112,99
Выручка от реализации	25774604 9	31151152 3	39383686 1	53765474	8232533 8	120,8 6	126,43

Окончание таблицы 7

Налог	2013	2014	2015	Абсолютное отклонение 2013-2014	Абсолютное отклонение 2014-2015	Откл. %, 2013-2014	Откл. 2014-2015
Общая сумма уплаченных налогов	530460 17	7719520 0	87219304	24149183	10024104	145,52	112,99
Выручка от реализации	257746 049	3115115 23	393836861	53765474	82325338	120,86	126,43
Внереализационные доходы	475275	2441928	1028633	1966653	-1413295	513,79	42,12
Налоговая нагрузка	20,54	24,59	22,09	4,05	-2,50	119,69	89,83

Как можно видеть из таблицы 7, налоговая нагрузка в компании «Стальмонтаж» довольно высока и колеблется от 20,54% в 2013г. до 22,09% в 2015г. Наибольшая величина налоговой нагрузки приходится на 2014г, в котором она составляла 24,59%.

К сожалению, данный расчет не позволяет определить влияние изменения структуры налогов на показатель налогового бремени. Рассчитанная по данной методике налоговая нагрузка характеризует только налогообъемность продукции (работ или услуг), произведенной в компании «Стальмонтаж», и не дает реальной картины налогового бремени налогоплательщика

Существует иная методика, которую предложила Е. А. Кирова в статье «Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты», согласно которой:

- сумма уплаченных налогов и платежей во внебюджетные фонды увеличивается на сумму недоимки по налоговым платежам. Иными словами, налоговая нагрузка определяется не уплаченными организацией налогами, а суммой налогов, которая должна быть уплачена, то есть суммой начисленных платежей;

- в сумму налогов не включается НДС, поскольку он уплачивается работниками организации, а сама организация только перечисляет платежи;

- сумма косвенных налогов, подлежащих перечислению в бюджет, включается в состав налоговых платежей при расчете, поскольку они оказывают существенное влияние на финансовую устойчивость организации;

- сумма налогов соотносится с вновь созданной организацией стоимостью продукции, которая определяется как разность добавленной стоимости и амортизации. По мнению Кировой, налоговая нагрузка подразделяется на абсолютную и относительную. Абсолютная налоговая нагрузка представляет собой сумму налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды, подлежащих перечислению организацией, и рассчитывается следующим образом:

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД}, \quad (2)$$

где АНН - абсолютная налоговая нагрузка;

НП - налоговые платежи, уплаченные организацией;

ВП - уплаченные платежи во внебюджетные фонды;

НД - недоимка по платежам.

Однако абсолютная налоговая нагрузка отражает лишь сумму налоговых обязательств субъекта хозяйственной деятельности и не учитывает тяжесть налогового бремени. Для определения уровня налоговой нагрузки Кирова предлагает использовать показатель относительной налоговой нагрузки, который рассчитывается как отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости. Иными словами, сумма налоговых платежей соотносится с источниками их уплаты.

Вновь созданная стоимость продукции организации определяется следующим образом:

$$\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{А} + \text{ВД} - \text{ВР} \quad (3)$$

где ВСС - вновь созданная стоимость;

В - выручка от реализации продукции, работ или услуг (с учетом НДС);

МЗ - материальные затраты;

А - амортизация;

ВД - внереализационные доходы;

ВР - внереализационные расходы (без налоговых платежей);

В этом случае относительная налоговая нагрузка определяется по следующей формуле:

$$\text{ОНН} = (\text{АНН} / \text{ВСС}) \times 100 \%, \quad (4)$$

Таблица 8 – Расчет налоговой нагрузки по методике Е.А.Кировой

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл. 2013- 2014	Абс. откл. 2014- 2015	Откл. %, 2013- 2014	Откл. %, 2014- 2015
Выручка от реализации	2577460 49	3115115 23	393836861	537654 74	823253 38	120,8 6	126,43
Материальные затраты	1181120 00	1427500 02	180475548	246380 02	377255 46	120,8 6	126,43
Амортизация	1273959 5	1484978 0	16741873	211018 5	189209 3	116,5 6	112,74
Внереализационные доходы	475275	2441928	1028633	196665 3	- 141329 5	513,7 9	42,12
Внереализационные расходы	912151	1688512	5277467	776361	358895 5	185,1 1	312,55
Вновь созданная стоимость	1264575 78	1546651 57	192370606 ,4	282075 79	377054 49	122,3 1	124,38
Абсолютная налоговая нагрузка	5304601 7	7719520 0	87219304	241491 83	100241 04	145,5 2	112,99
Относительная налоговая нагрузка	41,95	49,91	45,34	7,96	-4,57	118,9 8	90,84

Определив налоговую нагрузку по методу Кировой, мы видим, что относительная налоговая нагрузка в компании «Стальмонтаж» значительно

выше, чем по методике МинФина. За все три исследуемых года она превышает 40%, а в 2014г. вплотную приближается к 50%.

В качестве положительного момента можно назвать следующее: на величину вновь созданной стоимости не влияют уплачиваемые налоги. Кроме того, в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно организацией. При этом объективность расчета не зависит ни от отраслевой специфики, ни от размера компании.

Тем не менее, при использовании данного метода нет возможности качественно прогнозировать изменения показателя в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.

Еще один способ расчета нагрузки предлагает М. И. Литвин в статье «Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий». Методика включает в себя такие показатели, как количество налоговых платежей, их структура и механизм взимания. В сумму налоговых платежей включаются все налоги, уплачиваемые организацией, с учетом НДС.

$$НН = (SUM (НП + ВП) / SUM ИС) \times 100 \%, \quad (5)$$

где SUM (НП + ВП) - сумма начисленных налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды;

SUM ИС - сумма источника средств для уплаты налогов.

Литвин предлагает рассчитывать налоговую нагрузку по вышеперечисленным группам налогов в соотношении с соответствующим источником уплаты. Общим показателем для всех налогов является добавленная стоимость (ДС), которая исчисляется следующим образом:

$$ДС = В - МЗ \quad (6)$$

Данная методика исчисления налогового бремени имеет практическую значимость, поскольку позволяет определить долю налогов в выручке организации, прибыли и заработной платы, амортизации, налогов и чистой прибыли в каждом рубле созданной продукции. Отрицательным моментом является то, что в состав налогов включен НДС, хотя организация выступает в роли налогового агента.

Таблица 9 – Расчет налоговой нагрузки по методу М.И. Литвина

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл.		Откл. %,	
				2013- 2014	2014- 2015	2013- 2014	2014- 2015
Выручка от реализации	25774604 9	31151152 3	39383686 1	5376547 4	8232533 8	120,8 6	126,4 3
Материальные затраты	11811200 0	14275000 2	18047554 8	2463800 2	3772554 6	120,8 6	126,4 3
Добавленная стоимость	13963404 9	16876152 1	21336131 3	2912747 2	4459979 2	120,8 6	126,4 3
1. НДС	22705750	40114833	44491995	1740908 3	4377162	176,6 7	110,9 1
2. Страховые взносы	26657100	34803214	38979600	8146114	4176386	130,5 6	112,0 0
3. Налог на прибыль	2486714	565083	1262967	-1921631	697884	22,72	223,5 0
4. Налог на имущество	1196453	1383549	2171478	187096	787929	115,6 4	156,9 5
5. Транспортный налог		223193	245801	223193	22608	100,0 0	110,1 3
6. Земельный налог		105328	67463	105328	-37865	100,0 0	64,05
7. НДФЛ	16891160	15081393	11551410	-1809767	-3529983	89,29	76,59
Сумма начисленных налоговых платежей	69937177	92276593	98770714	2233941 6	6494121	131,9 4	107,0 4
Налоговая нагрузка	50,09	54,68	46,29	4,59	-8,39	109,1 7	84,66

Следующая методика позволяет определять налоговую нагрузку как функцию типа производства, изменяющуюся в зависимости от колебаний затрат на материальные ресурсы, оплату труда или амортизацию. Налоговое бремя при этом определяется как доля отдаваемой государству добавленной стоимости, а налоги соотносятся с источником их уплаты. Расчет добавленной стоимости производится по следующей формуле:

$$ДС = А + (ОТ + СВ) + НДС + П, \quad (7)$$

где ДС - добавленная стоимость;

А - амортизация;

ОТ - оплата труда;

СВ - страховые взносы;

НДС - налог на добавленную стоимость;

П - прибыль.

Выручка определяется как сумма добавленной стоимости и материальных затрат по формуле:

$$В = ДС + МЗ, \quad (8)$$

Эта методика предполагает применение следующих структурных коэффициентов:

- доли заработной платы в добавленной стоимости (включая начисления на заработную плату), рассчитываемой по формуле:

$$Кот = (ОТ + страховые взносы) / ДС; \quad (9)$$

- удельного веса амортизации в добавленной стоимости, рассчитываемого по формуле:

$$Ка = А / ДС; \quad (10)$$

- удельного веса добавленной стоимости в валовой выручке, рассчитываемого по формуле:

$$Ко = ДС / В, \quad (11)$$

По действующей системе налогообложения организация уплачивает следующие основные налоги:

- НДС (расчет по ставке 18 %):

$$\text{НДС} = (\text{ДС} / 118 \%) \times 18 \% = 0,153\text{ДС}; \quad (12)$$

- страховые взносы:

$$\text{Страховые взносы} = (\text{ДС} / 130 \%) \times 30 \% \times \text{Кот} = 0,231\text{ДС} \times \text{Кот}; \quad (13)$$

- налог на доходы физических лиц:

$$\text{НДФЛ} = 0,13 \times (1 - (0,356 / 1,356)) \times \text{Кот} \times \text{ДС} = 0,096\text{ДС} \times \text{Кот}; \quad (14)$$

- налог на прибыль:

$$\text{Нпр} = 0,20 \times (1 - \text{НДС} - \text{Кот} - \text{Ка}) \times \text{ДС} = 0,20\text{ДС} \times (0,847 - \text{Кот} - \text{Ка}).$$

Сумма основных налогов, уплачиваемых организацией, позволяет определить налоговую нагрузку как долю добавленной стоимости, расходуемую организацией на налоговые платежи, по формуле:

$$\text{НН} = \text{НДС} + \text{Страховые взносы} + \text{Нп} + \text{Нпр}. \quad (15)$$

Таблица 10 – Расчет налоговой нагрузки как доли добавленной стоимости

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл. 2013-2014	Абс. откл. 2014- 2015	Откл. %, 2013- 2014	Откл. %, 2014- 2015
Выручка от реализаци и	257746049	311511523	393836861	53765474	823253 38	120,8 6	126,4 3
Материал ьные затраты	118112000	142750002	180475548	24638002	377255 46	120,8 6	126,4 3
Добавлен ная стоимость	139634049	168761521	213361313	29127472	445997 92	120,8 6	126,4 3
Кот	0,83	0,89	0,79	0,066	-0,101	108,0 3	88,59
Ка	0,09	0,09	0,08	-0,003	-0,009	96,45	89,17
Ко	0,54	0,54	0,54	0	0	100,0 0	100,0 0

Окончание таблицы 10

Налог	2013	2014	2015	Абс. откл. 2013-2014	Абс. откл. 2014- 2015	Откл. %, 2013- 2014	Откл. %, 2014- 2015
НДС(0,15 ЗДС)	21364009	25820513	32644281	4456503	682376 8	120,8 6	126,4 3
НДФЛ (0,096ДС × Кот)	11089354	14478137	16215514	3388783	173737 6	130,5 6	112,0 0
СВ (0,231ДС × Кот)	26683757	34838018	39018580	8154260	418056 2	130,5 6	112,0 0
Нпр (0,20ДС × (0,847 – Кот – Ка))	-1996731	-4544540	-987288	-2547809	355725 2	227,6 0	21,72
НН	57140389	70592127	86891086	13451738	162989 59	123,5 4	123,0 9
Налогова я нагрузка	40,92	41,83	40,72	0,91	-1,10	102,2 2	97,36

Таким образом, по этой методике налоговое бремя колеблется в пределах 41-42% от величины добавленной стоимости. Сумма налогов соотносится с добавленной стоимостью, то есть с источником дохода, но при этом в расчет включен налог на доходы физических лиц и не учитывается влияние налога на имущество, платежей за пользование природными ресурсами, земельного налога.

Сгруппируем налоги, уплаченные предприятием, по видам источников уплаты налоговых средств (табл. 11).

Таблица 11 - Структура налоговой нагрузки компании «Стальмонтаж» в зависимости от источника уплаты налогов и сборов в 2013 - 2015 гг.

Налог	2013 г., руб.	%	2014 г., руб.	%	2015 г., руб.	%	Изменение 2013- 2015	
							(+/-), руб.	%
1. Косвенные налоги	22705750	42,8	40114833	52,0	44491995	51,0	21786245	195,95
2. Налоги и сборы, включаемые в себестоимость	27853553	52,5	36515284	47,3	41464342	47,5	13610789	148,87
3. Налог на прибыль	2486714	4,7	565083	0,7	1262967	1,4	-1223747	50,79
4. Налоги, уплачиваемые с чистой прибыли								
Итого	53046017	100	77195200	100	87219304		34173287	164,42

Как видно из таблицы 11, структура налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов представлена 3 группами.

Наибольшую долю занимают косвенные налоги. Их доля в 2015 г. составила 51%, что на 7,2 % больше, чем в 2013 г. Доля налогов включаемых в себестоимость, составляет 47,5 %, что на 5 % меньше, чем в 2013 г.

Расчет структуры налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов и сборов необходим для расчета аналитических коэффициентов налоговой нагрузки. Произведем расчет данных показателей (табл. 12).

Таблица 12 - Аналитические коэффициенты налоговой нагрузки компании «Стальмонтаж» в 2013–2015 гг.

Налог	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение	
				(+/-)	%
Отношение суммы всех косвенных налогов и сборов к выручке от реализации	0,088	0,129	0,113	0,025	128,24
Отношение суммы всех прямых налогов и сборов к выручке от реализации	0,108	0,117	0,105	-0,003	97,42
Отношение суммы налога на прибыль предприятий к выручке от реализации	0,00965	0,00181	0,00321	-0,006	33,24
Отношения налога на прибыль и налога на имущество к величине балансовой прибыли	0,354	1,447	14,615	14,260	4123,11
Отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с чистой прибыли, к величине чистой прибыли	5,105	57,309	371,146	366,041	7270,25
Отношение сумм налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции, к величине себестоимости	0,114	0,118	0,107	-0,007	93,80
Отношение сумм всех налогов и сборов к выручке от реализации × 100	20,6	24,8	22,1	1,565	107,61

Полученные аналитические коэффициенты представляют собой устойчивые количественные характеристики, динамика которых позволяет сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения предприятия. Как видно из таблицы, отношение суммы косвенных налогов к выручке в 2015 г. увеличилось на 28,24 % (128,24 % – 100 %). По остальным коэффициентам прослеживается снижение налоговой нагрузки в 2015 г. по

сравнению с 2013 г.

На основе рассчитанных коэффициентов можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в 2015 г. возросла. Общий коэффициент налоговой нагрузки на выручку показывает, что на каждые 100 руб. выручки от продаж в 2015 г. приходится 22,1 руб. налогов. Более того, данные таблицы показывают что в 2015 г. налоговая нагрузка на выручку увеличилась на 7,61 %. Таким образом, на основе рассчитанных данных можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в компании «Стальмонтаж» имеет высокий уровень.

Для оптимального налогового планирования организации необходимо хотя бы раз в полгода рассчитать налоговую нагрузку на свою деятельность. Рассчитав такой показатель, организация может принять решение, например, об оптимизации налогообложения с использованием предусмотренных законодательством льгот.

3 Совершенствование организации налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

3.1 Анализ показателей эффективности налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

Вся система налогового планирования направлена на одну конечную цель - увеличение прибыли хозяйствующего субъекта. В связи с этим оценить ее эффективность можно только по степени влияния применяемых методов и способов на финансовые результаты деятельности организации. Для этого предлагается использовать систему показателей, позволяющих произвести такую оценку.

Рассчитаем эффективность налогового планирования предприятия по формуле, предложенной Л. Гинзбургом:

$$\text{Э1} = (\text{ЗДО} + \text{стр. ЗБ}) / \text{В}, \quad (3.1)$$

где Э1 - показатель эффективности налогового планирования;

ЗДО - величина задолженности перед дочерними и зависимыми обществами, отраженная в балансе предприятия;

стр. ЗБ - величина задолженности перед бюджетом, отраженная в балансе предприятия;

В - величина выручки предприятия от реализации товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей), отраженная в отчете о финансовых результатах.

Если показатель Э1 находится в пределах 0–25 % и держится в этом пределе в течение нескольких произвольно взятых периодов, то, значит, система налогового планирования работает достаточно эффективно и не нуждается в корректировке.

Если показатель Э1 находится в пределах 25– 40 % и держится в этом пределе в течение нескольких произвольно взятых периодов, то, следовательно, система налогового планирования работает недостаточно

эффективно и нуждается в корректировке с учетом специфики предприятия, которая может быть выполнена за счет внутренних резервов предприятия силами бухгалтерии и использования разовых консультаций.

Если показатель Э1 находится в пределах 40– 70 % и держится в этом пределе в течение нескольких произвольно взятых периодов, это означает, что система налогового планирования работает неэффективно и требуется корректировка финансовой схемы бизнеса, создание специализированных подразделений для решения этой задачи и переход к доминирующему положению этих служб или специалистов над остальными подразделениями. То есть система налогового и финансового планирования должна стать доминирующей среди остальных систем предприятия или фирмы.

При получении показателя Э1 более 70 % вообще следует задуматься о продолжении данного вида бизнеса и возможных методах предупреждения полной потери финансовых средств.

В нашем случае Э1 находится в пределах 25– 40 % и держится в этом пределе:

$$Э1_{2013} = 0,27;$$

$$Э1_{2014} = 0,29;$$

$$Э1_{2015} = 0,25.$$

Это значит, что система налогового планирования в компании «Стальмонтаж» работает недостаточно эффективно и нуждается в корректировке.

Далее рассчитаем эффективность избранной налоговой политики компании «Стальмонтаж». Показатели, позволяющие получить наиболее обобщенную характеристику эффективности избранной налоговой политики:

Коэффициент эффективности налогообложения (Кэн). Он показывает, как соотносятся между собой показатели чистой прибыли и общей суммы налоговых платежей организации. Расчет этого коэффициента осуществляется по формуле:

$$Кэн = ЧП / Н, \tag{3.2}$$

где ЧП - планируемая (или фактическая) сумма чистой прибыли;

Н - общая сумма налоговых платежей.

Увеличение показателя свидетельствует о снижении общего налогового бремени организации относительно величины чистой прибыли.

Налогоемкость реализации продукции (НЕ). Этот показатель позволяет определить сумму налоговых платежей, приходящихся на единицу объема реализованной продукции, и определяется по формуле:

$$Ne = N / P, \quad (3.3)$$

где Н - общая сумма налоговых платежей;

Р - объем реализации продукции (работ, услуг).

Частные показатели, характеризующие долю групп налоговых платежей в себестоимости, цене продукции, балансовой прибыли:

коэффициент налогообложения издержек –

$$K_{из} = N_з / З, \quad (3.4)$$

коэффициент налогообложения цены –

$$K_{нц} = N_ц / Ц, \quad (3.5)$$

коэффициент налогообложения прибыли –

$$K_{нп} = N_п / П, \quad (3.6)$$

где $N_з$ - сумма налоговых платежей, входящих в состав издержек (затрат производства);

$N_ц$ - сумма налоговых платежей, входящих в цену продукции;

$N_п$ - сумма налоговых платежей, уплачиваемых за счет прибыли;

З - сумма издержек (затрат) организации;

Ц - цена продукции;

П - сумма балансовой прибыли.

В таблице 13 представлен расчет общих и частных показателей эффективности налогового планирования по данным компании «Стальмонтаж».

Таблица 13 - Расчет эффективности налогового планирования в компании «Стальмонтаж»

Показатель	2014	2015
Кэн	0,17	0,21
Нз	0,37	2,99
Киз	0,4	0,36
Кнц	0,04	0,23
Кнп	-0,07	0,17

Показатели таблицы свидетельствуют о том, что в 2015 г. произошло значительное увеличение коэффициента эффективности налогообложения с 0,17 до 0,21 по сравнению с 2014 г. и увеличение налоговой нагрузки реализации продукции с 0,37 до 2,99. Как показывают частные коэффициенты, такое изменение произошло за счет уменьшения экономии по налогам, уплачиваемым из прибыли (коэффициент налогообложения прибыли увеличился с $-0,07$ до $0,17$), и за счет увеличения налогов в цене товара с 0,04 до 0,263, коэффициент обложения затрат фактически не изменился.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что система налогового планирования на предприятии нуждается в совершенствовании. Величина коэффициента Э1 только в 2015г. стала соответствовать нижней границе допустимого значения – 0,25, кроме того, расчет налоговой нагрузки показал, что в настоящий момент компания «Стальмонтаж» несет большие расходы по уплате налогов. Все это говорит в пользу корректировки системы налогового планирования.

3.2 Разработка мероприятия по совершенствованию налогового планирования

В основу концептуальной модели оптимальной налоговой политики компании «Стальмонтаж» решено положить использование комплексной методологии финансового планирования. На стадии функционирования

предприятия налоговое планирование подразумевает разработку основных стратегических альтернатив и выбор наилучшей стратегии развития предприятия с учетом возможной оптимизации налогообложения.

В краткосрочной перспективе процесс налогового планирования состоит из следующих этапов:

- анализа хозяйственной деятельности предприятия с целью определения основных налоговых проблем (налоговый анализ);
- поиска путей решения налоговых проблем;
- разработки и планирования налоговых схем;
- подготовки и реализации налоговых схем посредством разработки налоговых планов;
- текущего налогового контроля.

Налоговый анализ предприятия был проведен в п.2.3 и 3.1 данной работы, и показал, что налоговая нагрузка предприятия превышает оптимальную.

Этапом совершенствования налогового планирования станет оптимизация учетной политики с целью снижения налоговых платежей.

Рассмотрим пути оптимизации налогообложения:

1) Признать затраты на оплату производственных работ, выполненных силами субподрядных организаций, косвенными расходами.

Согласно ст. 318 НК РФ в учетной политике организация, ставящая себе цель по оптимизации налога на прибыль, должна обязательно отразить четкое разделение затрат на прямые и косвенные.

Для косвенных и прямых расходов установлен различный порядок учета. По общему правилу:

- косвенные расходы полностью относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода (абз. 1 п. 2 ст. 318 НК РФ, письмо Минфина от 25.03.2010 № 03-03-06/1/182);

- прямые – списываются по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены в соответствии со ст. 319 НК РФ (абз. 2 п. 2

ст. 318 НК РФ).

В составе затрат компании «Стальмонтаж» есть такая существенная статья, как расходы на субподрядные работы, которые в настоящий момент в налоговом учете признаются как прямые расходы. Но т.к. прямые расходы в виде затрат на оплату работ, выполненных субподрядчиками, можно признать только в периоде отражения доходов от реализации строительно-монтажных работ заказчику, то компания «Стальмонтаж» заинтересована в расширении перечня косвенных расходов.

Производственный цикл предприятия весьма длительный, поэтому прямые расходы списываются в уменьшение налогооблагаемой базы только в момент сдачи работ по объекту (поэтапной сдачи).

Таблица 14 – Расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в разрезе прямых/косвенных расходов

	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Итого
Доходы	74829004	51198792	122089427	106335952	393836861
Расходы	72821906	88152834	118814690	103483762	383273192
Прямые расходы	53159992	64351569	86734723	75543146	279789430
материальные расходы	27432283	33207501	44757936	38982718	144380438
расходы на оплату труда	19255922	23309801	31417558	27363679	101346960
субподрядные работы	3290830	3983637	5369249	4676443	17320159
амортизация	3180956	3850631	5189981	4520306	16741873
Косвенные расходы	19661915	23801265	32079966	27940616	103483762
Внерезидентские доходы	195440	236586	318876	277731	1028633
Внерезидентские расходы	1002719	1213817	1636015	1424916	5277467
Налогооблагаемая база	1199819	1452412	1957599	1705005	6314835
Налог на прибыль	239964	290482	391520	341001	1262967

Расчет налога на прибыль произведен с учетом того, что расходы субподрядных организаций относятся к прямым расходам. Разумеется, не все расходы субподрядчиков можно отнести к косвенным, но если исключить те, которые напрямую вписываются в КС-2, и отнести остальные к косвенным, то возможно сэкономить на том, что платежи по налогу на прибыль переместятся по времени на более поздние периоды.

Если затраты на оплату производственных работ, выполненных силами субподрядных организаций, признаются в целях налогового учета косвенными расходами в соответствии со ст. 318 НК РФ, то в целях исчисления налога на прибыль указанные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода, и в формировании остатков НЗП на конец месяца не участвуют.

Таблица 15 – Расчет налога на прибыль при условии отнесения субподрядных работ к косвенным расходам

	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Итого
Доходы	74829004	90582478	122089427	106335952	393836861
Расходы	73861116	88499237	117775480	103137359	383273192
Прямые расходы	54199201	64697972	85695514	75196743	279789430
материальные расходы	27432283	33207501	44757936	38982718	144380438
расходы на оплату труда	19255922	23309801	31417558	27363679	101346960
субподрядные работы	4330040	4330040	4330040	4330040	17320159
амортизация	3180956	3850631	5189981	4520306	16741873
Косвенные расходы	19661915	23801265	32079966	27940616	103483762
Внерезервационные доходы	195440	236586	318876	277731	1028633
Внерезервационные расходы	1002719	1213817	1636015	1424916	5277467
Налогооблагаемая база	160609	1106009	2996808	2051409	6314835
Налог на прибыль	32122	221202	599362	410282	1262967

В соответствии со первым вариантом в первом квартале следует уплатить 239964 тыс. руб., а со вторым – 32122 тыс. руб. Разница составляет 207842 тыс. руб., которые все равно будут уплачены в бюджет, но в составе платежей 3-4 квартала, что позволит предприятию не кредитовать бюджет, а оставить эти средства в составе оборотных.

2) Создание 10 % резерва на оплату отпусков.

Принцип налоговой экономии при создании резервов тот же самый, что и в п. 1. Создание резервов само по себе не приводит к уменьшению налоговой базы по прибыли за налоговый период (год) в целом, но позволяет равномерно распределять эти расходы по отчетным периодам или за счет затрат последнего отчетного периода завышать затраты предшествующих

отчетных периодов.

Так, например, создание 10% резерва на оплату отпусков, позволило бы перенести на конец года, и тем самым оставить в обороте 2598640 руб. налога на прибыль.

3) Применение нелинейного метода амортизации.

Установление оптимальных сроков полезного использования основных средств внутри выбранной амортизационной группы или указание на возможность установления срока полезного использования для каждого основного средства в момент ввода в эксплуатацию.

Установление возможности применения повышающих коэффициентов к норме амортизации (ст. 259.3 НК РФ).

В данное время в компании «Стальмонтаж» используется линейный метод начисления амортизации. Он позволяет равномерно распределять суммы износа по срокам полезного использования, что позволяет не завышать и не занижать себестоимость и прибыль остается на прежнем уровне.

Однако активы предприятия более продуктивно и равномерно используются только на первых годах. С уменьшением срока полезного использования основные средства все чаще требуют ремонта, простаивают по причине поломок и морально устаревают, значит на последних годах, амортизационные отчисления должны снижаться.

Компания «Стальмонтаж» приняла в 2005 г. к учету производственную линию стоимостью 102300 тыс. руб. Согласно классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, срок службы данного основного средства свыше 10 лет до 15 включительно. Предприятие приняло решение об 11-летнем сроке службы данного основного средства. Рассчитаем амортизацию линии возможными способами начисления амортизации в целях бухгалтерского учета.

1. Линейный способ начисления амортизации.

$$НА = 1/11 \times 100\% = 9,09 \%$$

Таблица 15 - Линейный способ начисления амортизации

год	A _{год} , руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Ежемесячные отчисления, руб.
2005	9300,00	9300,00	93000,00	775,00
2006	9300,00	18600,00	83700,00	775,00
2007	9300,00	27900,00	74400,00	775,00
2008	9300,00	37200,00	65100,00	775,00
2009	9300,00	46500,00	55800,00	775,00
2010	9300,00	55800,00	46500,00	775,00
2011	9300,00	65100,00	37200,00	775,00
2012	9300,00	74400,00	27900,00	775,00
2013	9300,00	83700,00	18600,00	775,00
2014	9300,00	93000,00	9300,00	775,00
2015	9300,00	102300,00	0,00	775,00

2. Метод уменьшаемого остатка.

Применим повышающий коэффициент для основных средств, работающих в условиях повышенной сменности (1,5).

$$НА = 9,09 \times 1,5 = 13,64\%$$

Таблица 16 - Способ уменьшаемого остатка

год	A _{год} , руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Ежемесячные отчисления, руб.
2005	13950,00	13950,00	88350,00	1162,50
2006	12047,73	25997,73	76302,27	1003,98
2007	10404,86	36402,58	65897,42	867,07
2008	8986,01	45388,59	56911,41	748,83
2009	7760,65	53149,24	49150,76	646,72
2010	6702,38	59851,62	42448,38	558,53
2011	5788,42	65640,03	36659,97	482,37
2012	4999,09	70639,12	31660,88	416,59
2013	4317,39	74956,51	27343,49	359,78
2014	3728,66	78685,17	23614,83	310,72
2015	3220,20	81905,37	20394,63	268,35

В отличие от линейного способа, способ уменьшаемого остатка предполагает последовательное уменьшение годовой суммы амортизационных отчислений.

Но что еще более важно, довольно значительная часть стоимость оборудования оказалась недоамортизированной, а именно 20394,63 руб, или 20% первоначальной стоимости. ПБУ 6/01 не содержит каких-либо рекомендаций о порядке списания этой части стоимости имущества. Но если предположить, что недоамортизированная часть стоимости должна быть отнесена на затраты производства последнего, 2015 года, то это составит 23% первоначальной стоимости $(20394,63 + 3220,20)/102300 * 100\%$. Такое резкое увеличение затрат может привести к значительному снижению прибыли предприятия и ухудшению его финансового состояния. Если определена ликвидационная стоимость, то сумма амортизации последнего года ограничивается размером, необходимым для уменьшения остаточной стоимости объекта до ликвидационной. Поскольку при данном способе в первые годы списывается большая часть стоимости объекта основных средств, то данный способ относится к способам ускоренной амортизации.

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. $НА = (\text{число лет до конца срока полезного срока}) \div (\text{сумма чисел лет срока полезного использования})$

Таблица 17 - Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

годы	НА	А _{год} , руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.	Ежемесячные отчисления, руб.
2005	11/66	17050,00	17050,00	85250,00	1420,83
2006	10/66	15500,00	32550,00	69750,00	1291,67
2007	9/66	13950,00	46500,00	55800,00	1162,50
2008	8/66	12400,00	58900,00	43400,00	1033,33
2009	7/66	10850,00	69750,00	32550,00	904,17
2010	6/66	9300,00	79050,00	23250,00	775,00
2011	5/66	7750,00	86800,00	15500,00	645,83
2012	4/66	6200,00	93000,00	9300,00	516,67
2013	3/66	4650,00	97650,00	4650,00	387,50
2014	2/66	3100,00	100750,00	1550,00	258,33
2015	1/66	1550,00	102300,00	0,00	129,17

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования также является одним из вариантов ускоренной амортизации

основных средств.

Он позволяет начислить амортизацию более оправданно по сравнению с линейным способом, так как учитывает, что активы предприятия постепенно изнашиваются и их стоимость по уменьшению срока полезного использования заметно снижается.

Этот способ позволяет оптимизировать на законном основании налогообложение путем увеличения себестоимости выпускаемой продукции при значительном увеличении сумм годовых амортизационных отчислений.

4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Предположим, что экономический отдел предприятия рассчитал, что линия должна быть полностью самортизирована, когда с ее помощью будет выпущено 4500 т. металлоконструкций. В первые пять лет эксплуатации количество выпущенной продукции соответственно составило 650, 720, 580, 650, 650 тн. Было рассчитано, что в последующие года среднегодовой выпуск продукции составит 650 тн.

$НА = (\text{выпуск продукции за отчетный период}) \div (\text{предполагаемый выпуск продукции за весь срок службы})$

Таблица 18 - Способ списания стоимости пропорционально объему продукции

годы	Количество выпущенной продукции, шт.	$A_{\text{год}}$, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
2005	650	14776,67	14776,67	87523,33
2006	720	16368,00	31144,67	71155,33
2007	580	13185,33	44330,00	57970,00
2008	650	14776,67	59106,67	43193,33
2009	650	14776,67	73883,33	28416,67
2010	650	14776,67	88660,00	13640,00
2011	600	13640,00	102300,00	0,00
	4500			

С помощью данного способа срок начисления амортизации составил 7 лет. Ежемесячные амортизационные отчисления будут зависеть от

количества выпущенной продукции в месяц.

Исследование четвертого способа - начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ – затруднено по данным анализируемым объектам активов из-за трудности планирования предполагаемых объемов производства.

Положительным моментом данного метода является то, что он позволяет распределять суммы амортизационных отчислений исходя из конкретно произведенных объемов продукции, то есть износ объектов основных средств является только результатом их эксплуатации без учета наличия объекта во времени.

Исследовав все методы начисления амортизации и проанализировав отрицательные и положительные моменты каждого из них можно предложить компании «Стальмонтаж» варьировать способы начисления износа в зависимости от срока полезного использования, от стоимости объекта, от возможных производимых объемов продукции.

По основным средствам, срок использования которых невелик, можно использовать метод списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования, что позволит более рационально распределить сумму амортизационных отчислений по годам, учитывая их уменьшающуюся по мере эксплуатации стоимость.

По основным средствам, стоимость которых значительна, целесообразно использовать метод равномерного списания износа, так как он позволит не увеличивать себестоимость продукта.

Метод уменьшающего остатка разрешено использовать строго по целевому назначению. В случае их не целевого использования дополнительная сумма амортизации, соответствующая расчету по ускоренному методу, включается в налогооблагаемую базу и подлежит налогообложению в установленном порядке. Этот способ возможно использовать только для высоко эффективных видов машин и оборудования.

Варьирование различных методов начисления амортизации приведет к

оптимизации налогооблагаемой базы, получение положительного финансового результата, что, в свою очередь, стабилизирует общее финансовое состояние предприятия.

Амортизация основных средств в целях налогового учета осуществляется одним из двух возможных способов начисления амортизационных начислений.

Нелинейный способ амортизации линии в целях налогообложения аналогичен способу уменьшаемого остатка в бухгалтерском учете.

При нелинейном методе $НА = 18,18\%$.

По итогам 89-го месяца (7 лет и 5 месяцев) остаточная стоимость станет меньше на 20 % от первоначальной: 20172,86 руб. < 20460 руб. (102300 руб. x 20 %). Остаточная стоимость на этот момент фиксируется как базовая. В дальнейшем ежемесячно начисляется амортизация в размере 469,13 руб. [20172,86 руб. / (132 мес. – 89 мес.)].

Таблица 19 - Сравнительный анализ методов начисления амортизации в налоговом учете

годы	Линейный метод			Нелинейный метод	
	Первон. Стоим., руб.	Норма аморт., %	$A_{год}$, руб.	Стоимость, с которой начисл. амотризация, руб.	$A_{год}$, руб
2005	102300	9,09	9300	102300	18598,14
2006	102300	9,09	9300	83701,86	15217
2007	102300	9,09	9300	68484,86	12450,5
2008	102300	9,09	9300	50034,36	10187
2009	102300	9,09	9300	39847,36	7244,25
2010	102300	9,09	9300	32603,11	5927,25
2011	102300	9,09	9300	26675,86	4849,7
2012	102300	9,09	9300	21826,15	4937
2013	102300	9,09	9300	16890,15	5630,05
2014	102300	9,09	9300	11260,01	5630,05
2015	102300	9,09	9300	5630,05	5630,05

Анализируя полученные результаты, можно сделать вывод о том, что нелинейный метод, по сравнению с линейным, достаточно эффективен с

точки зрения «быстрого» списания стоимости амортизируемого имущества за счет амортизации по сравнению с линейным методом, особенно в самом начале эксплуатации, когда работа оборудования приносит наибольшую прибыль. Так, например, по истечении половины срока полезного использования объекта (10 месяцев) при нелинейном методе амортизации в расходах будет учтено 68% от первоначальной стоимости, а при линейном - только 54%.

Чем выше сумма амортизационных отчислений, тем, следовательно, выше налоговая защита или налоговый щит предприятия. Но поскольку разные отрасли и производства имеют различную долю амортизационных отчислений в структуре затрат на производство и реализацию продукции, то они имеют и различную степень налоговой защиты. Отрасли с наибольшим удельным весом амортизационных отчислений в структуре затрат относятся к фондоемким. Эти отрасли получают наибольший выигрыш от эффекта налогового щита. Но наиболее значительное увеличение амортизационных отчислений связано с использованием нелинейного метода их начисления, применяемого в основном к активной части основных фондов, поэтому больший эффект получают отрасли со значительной долей активной части основных средств.

Таким образом, проводя активную амортизационную политику, организация получает возможность эффективного управления налоговыми платежами.

В заключительной части работы осуществим расчет эффективности налогообложения. В качестве основного оценочного показателя решено использовать показатель эффективности затрат на мероприятия, осуществляемые в рамках выбранной системы налогового планирования. Для расчета этого показателя нами рекомендовано сопоставлять величину предполагаемой экономии на налоговых издержках с величиной дополнительных затрат, связанных с реализацией налогового плана. При этом значение рассчитываемого показателя должно быть скорректировано с

учетом потерь от наступления возможных рисков.

Также нами предложена система оценки данного показателя. Если полученный коэффициент равен 1, то ожидаемый эффект будет практически нулевым, так как предполагаемая налоговая экономия может быть «погашена» дополнительными затратами. Если коэффициент больше 1, то может быть получена реальная налоговая экономия. Если коэффициент меньше 1, то предприятие приобретет дополнительные расходы, которые могут сделать бесполезной всю его деятельность по налоговой оптимизации.

Представим расчет разработки построения модели налоговых отношений на предприятии на 2016-2017 гг. Для этого на основании стратегии предприятия представим основные финансовые показатели на планируемый период в таблице 20.

Таблица 20 - Основные показатели для расчета модели на 2016-2017гг.

Показатели	Сумма
Планируемый объем услуг для реализации на 2016г, % к 2015 г.	1,17
Планируемый объем услуг для реализации на 2017г, % к 2015г	1,24
Доход в 2016 году от основной деятельности	460789
Доход в 2017 году от основной деятельности	488358
Сумма расходов, % к 2015 г на 2016г.	112
Сумма расходов, % к 2015 г на 2017г.	118
Затраты 2016г.	429266
Затраты 2017г.	452262
Планируемый НП 2016г.	6305
Планируемый НП 2017г.	7219

В таблице 21 проведем расчет налоговой нагрузки на планируемый период.

Таблица 21 - Расчет налоговой нагрузки на 2016, 2017 годы

Показатели расчета	2016	2017
1 Среднегодовая стоимость ОС	148450	153227
2 Ставка налога на имущество, %	2,2	2,2
3 Налог на имущество	3266	3371
4 Фонд начисленной з/п	145524	148122
5 Страховые взносы, %	30	30
6 страховые взносы, тыс. руб.	43657	44437

Окончание таблицы 21

Показатели расчета	2016	2017
7 Земельный налог	2410	2410
8 Количество единиц транспортных средств, шт	10	12
9 Средняя ставка налога, %	11,2	11,2
10 МРП	1709	2069
11 Транспортный налог	342	425
12 НДС уплаченный	82942	87904
13 НДС полученный	57951	61055
14 НДС к расчетам в бюджет	24991	26849
15 Ставка НП,%	20	20
16 НП	6305	7219
17 Итого налоговое бремя	80971	84711
18 Налоговая нагрузка, %	19	17

Максимальный удельный вес составляют НДС и налог на прибыль организации. Следовательно, общий размер совокупной нагрузки является незначительным за счет оптимальной учетной политики организации для целей ведения налогового учета, которая позволяет минимизировать платежи по налогу на прибыль.

Проиллюстрируем применение показателей оценки налоговых рисков в целях принятия решения о выборе наиболее целесообразного варианта воздействия на параметры налогообложения. В основу возьмем 2 варианта схемы – с использованием нелинейного метода амортизации (вариант 1) и линейного (вариант 2). Определим наиболее выгодный и наиболее безопасный вариант проведения налоговой оптимизации на основании следующих исходных данных, представленных в таблице 22.

Таблица 22 - Варианты расчета оптимизации налоговых рисков

	Сумма	
	Вариант 1	Вариант 2
Сумма налогов до оптимизации	87219	87219
Оптимизация	80971	84711
Вероятность применения штрафных санкций (оценка эксперта)	10%	20%
Математическое ожидание	70647	55820
Риск налоговой оптимизации		
Расчет коэффициента вариации	0,035	0,11

Проведем расчеты в методической последовательности, обоснованной выше. Определим предполагаемую среднюю доходность проведения оптимизации (математическое ожидание):

$$X_{ср} = (82219 - 8722) \times (1 - 0,1) = 70647 - \text{для варианта «1»}$$

$$X_{ср} = (87219 - 17444) \times (1 - 0,2) = 55820 \text{ для варианта «2»}$$

На основании проведенных расчетов, очевидно, что с точки зрения доходности наиболее предпочтительным является вариант «2», а с точки зрения риска - вариант «1». Таким образом принять окончательное решение о целесообразности применения одного из двух рассматриваемых вариантов воздействия на параметры налогообложения можно следующим образом: осуществить расчет коэффициента вариации и сопоставить его значение для рассматриваемых вариантов (таблица 22).

Значения полученных коэффициентов вариации свидетельствуют о том, что соотношение риска и доходности больше для варианта «2». Это говорит о том, что на единицу полученной в результате оптимизации экономии в случае «2» приходится больший риск, следовательно, этот вариант менее целесообразный и наиболее рациональным будет выбор варианта «1».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Переход российской экономики к рыночным отношениям, коренным образом изменил условия экономической и финансовой деятельности предприятий и организаций. Проблемы налогообложения заняли лидирующее место в системе финансового менеджмента. У хозяйствующих субъектов появилась необходимость быстро ориентироваться в оптимизации налогообложения своих доходов, стремясь снизить налоговое бремя, компенсировать финансовые риски хозяйственной деятельности.

Целью данной дипломной работы являлось определение налоговой нагрузки в компании «Стальмонтаж» и разработка мер по оптимизации налогообложения на предприятии.

Предметом исследования в данной работе является компания «Стальмонтаж» - одно из крупнейших красноярских предприятий по изготовлению и монтажу металлоконструкций.

Бухгалтерский и налоговый учет в компании «Стальмонтаж» осуществляется бухгалтерией, являющейся его самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером. В ходе работы была рассчитана налоговая нагрузка, на основе рассчитанных коэффициентов можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в 2015 г. возросла. Общий коэффициент налоговой нагрузки на выручку показывает, что на каждые 100 руб. выручки от продаж в 2015 г. приходится 22,1 руб. налогов. Более того, данные таблицы показывают что в 2015 г. налоговая нагрузка на выручку увеличилась на 7,61 %. Таким образом, на основе рассчитанных данных можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в компании «Стальмонтаж» имеет высокий уровень.

В целях снижения налогового бремени было предложено внести некоторые изменения в учетную политику предприятия. Если затраты на оплату производственных работ, выполненных силами субподрядных организаций, признаются в целях налогового учета косвенными расходами в

соответствии со ст. 318 НК РФ, то в целях исчисления налога на прибыль указанные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода, и в формировании остатков НЗП на конец месяца не участвуют.

Расчет платежей налога на прибыль показал, что при списании части субподрядных работ в составе косвенных расходов разница составляет 207842 тыс. руб., которые все равно будут уплачены в бюджет, но в составе платежей 3-4 квартала, что позволит предприятию не кредитовать бюджет, а оставить эти средства в составе оборотных.

Вторым способом оптимизации может стать создание резервов на оплату отпусков. Так, например, создание 10% резерва на оплату отпусков, позволило бы перенести на конец года, и тем самым оставить в обороте 2598640 руб. налога на прибыль.

И третьим мероприятием является применение нелинейного метода амортизации. Анализируя полученные результаты, можно сделать вывод о том, что нелинейный метод, по сравнению с линейным, достаточно эффективен с точки зрения «быстрого» списания стоимости амортизируемого имущества за счет амортизации по сравнению с линейным методом, особенно в самом начале эксплуатации, когда работа оборудования приносит наибольшую прибыль. Так, например, по истечении половины срока полезного использования объекта (10 месяцев) при нелинейном методе амортизации в расходах будет учтено 68% от первоначальной стоимости, а при линейном - только 54%. Таким образом, проводя активную амортизационную политику, организация получает возможность эффективного управления налоговыми платежами.

Предложенные мероприятия позволят снизить налоговую нагрузку предприятия до 19% в 2016г. и 17% в 2017., что является показателем эффективности предложенных мероприятий.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (части 1-4), принят Федеральным законом №51-ФЗ от 30.11.1994 [Электронный ресурс]: справочно-правовая система / КонсультантПлюс, 2016 . – режим доступа к базе: <http://consultant.ru>;
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации (части 1-2), принят Федеральным законом №146-ФЗ от 31.07.1998 [Электронный ресурс]: справочно-правовая система / КонсультантПлюс, 2016 . – режим доступа к базе: <http://consultant.ru>;
- 3 Акулинин Д.Ю. Правовые аспекты налогового планирования //Налоговый вестник. 2014. № 10.
- 4 Акчурина Е.В. Оптимизация налогообложения: Учебно-практическое пособие. Москва: ОСЬ-89, 2013.
- 5 Бакаев А.С. Учетная политика предприятия: учебник / А.С. Бакаев – Москва: Бухгалтерский учет, 2013. – 230 с.
- 6 Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. Москва: «Финансы и статистика», 2011. – 189 с.
- 7 Бемянская О. В. Налоговое планирование на предприятии. / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук, Москва 2011.
- 8 Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика /Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. Изд 2-е, перераб. и доп. – Екатеринбург: Издательство «Налоги и финансовое право», 2015.
- 9 Васильева А.А., Гурвич Е.Т. Отраслевая структура российской налоговой системы //Проблемы прогнозирования. 2015. № 3.

- 10 Вишневский В., Липицкий Д. Оценка возможностей снижения налогового бремени в переходной экономике. Москва;»Вопросы экономики» 2012. № 2.
- 11 Гатимзянов Р. Ф. Управление налогами на предприятии Москва: «Эксперт» 2011. – 221 с.
- 12 Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. Москва: ИЦФЭР, 2014. – 302 с.
- 13 Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение. Серия «Учебники и учебные пособия». Ростов н/Д: Феникс, 2011. – 439 с.
- 14 Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. Санкт-Петербург: 2014. – 372 с.
- 15 Злобина Л.А., Стажкова М.М. Оптимизация налогообложения экономического субъекта: Учебное пособие. Москва: Академический проект, 2013. – 228 с.
- 16 Зябриков В. В. Налоговое планирование как способ согласования интересов фирмы и государства. / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. - Санкт-Петербург: СПбУ, 2013.
- 17 Кашин В.А. Налоги и налогообложение: учебн. пособие для вузов/ В.А.Кашин, И.Г.Русакова, А.В.Толкушкин. – Москва: ЮНИТИ, 2012. – 186 с.
- 18 Кладова И. В. Налоговые расчеты в бухгалтерском учете по видам типовых договоров. / Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Москва, 2012.
- 19 Кобенко А. Формирование бюджета налогов //Финансовый директор. 2014. № 4.
- 20 Козенова Т. С. Налоговое планирование на предприятии: учебник / Т. С.Козенова – М.: Омега-Л, 2011. – 315 с.
- 21 Козенкова Т.А. Налоговое планирование: учебник / Т.А. Козенкова – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 224 с.

- 22 Коровкин В. В., Кузнецова Г. В. Налоговая проверка предприятия. Москва: «Приор» 2015. – 175 с.
- 23 Кочетков А. И. Анализ налоговых ошибок. Москва: «Дело и сервис», 2014. – 238 с.
- 24 Кулеш В. А. 47 законных способов снижения налоговых платежей. Санкт-Петербург: Аналитик, 2014. – 187 с.
- 25 Липатова И.В. Налоговое планирование: принципы, методы, правовые вопросы //Финансы. 2013. № 7.
- 26 Лобанова Е. Н. Развитие финансового менеджмента на российских предприятиях. Москва: ШФМ АНХ, 2011. – 328 с.
- 27 Лукаш Ю.А. Оптимизация налогов. Методы и схемы. Москва: ГроссМедиа, 2013. – 376 с.
- 28 Мачин С. П. Налоговые льготы в неналоговых законах. Москва: «Главбух» 2011. №11.
- 29 Мау В. Экономическая политика России: в начале новой фазы. Москва: «Вопросы Экономики» 2011. № 3.
- 30 Мачехин В. А. Налоговый кодекс и налоговое планирование. Москва: «Финансы и статистика», 2014. – 338 с.
- 31 Медведев А. П. Хозяйственные договоры и сделки: бухгалтерский и налоговый учет. Москва: «Инфра-М», 2012. – 372 с.
- 32 Медведева А.Н. Как планировать налоговые платежи: учебник / А.Н.Медведева – Москва: ИНФРА-М, 2011. – 195 с.
- 33 Мельник Д. Налоговый менеджмент. Москва: Финансы и статистика, 2012. – 385 с.
- 34 Миляков Н. В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие Москва: «Инфра-М», 2011 – 321 с.
- 35 Муравьев В.В. Организация налогового планирования на предприятии //Аудит и финансовый анализ. 2011. № 2.
- 36 Налоги и налоговое право. Учебное пособие / Под ред. А. В. Брызгалина. - Москва: «Аналитика Пресс», 2013. – 343 с.

- 37 Налоговое планирование /Е. Вылкова, М. Романовский. – Санкт-Петербург: 2014. – 329 с.
- 38 Налоговый менеджмент: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Менеджмент организации» /Под ред. проф., чл. – корр. РАН Поршнева А.Г. – Москва: ИНФРА-М, 2013 – 372 с.
- 39 Пепеляева. С.Г. Налоговое право: учебник / С.Г. Пепеляева. - Москва: Юристъ, 2011. – 262 с.
- 40 Петров И. В. Налоговое планирование метод формирования финансовых ресурсов коммерческих организаций. / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. - Краснодар, 2011.
- 41 Постатейный комментарий. Налоговый Кодекс РФ, часть 1 / Под ред. профессора В. И. Слома. Москва: «Статут», 2012. – 402 с.
- 42 Рагозин Б. Л. Налоговое планирование на предприятиях и в организациях. М.: 7 издание, библиотека журнала «Налоги и налоговое планирование», 2013. №6.
- 43 Румянцев А.В. Налоговое регулирование в зарубежных странах //Менеджмент в России и за рубежом. 2012. № 6.
- 44 Тихонов Д. Н. Основы налогового планирования. Москва: «Инфограф», 2013. – 289 с.
- 45 Тихонов Д. Н. Основы налоговой безопасности. Москва: «Аналитика-пресс», 2012. – 302 с.
- 46 Тихонов Д.Н. Налоговая доктрина: первое приближение. Москва: « Корпоративный финансовый менеджмент», 2011. № 1.
- 47 Черник Д. Г. Налоговая реформа в посткризисный период. Москва: «Налоговый вестник», 2011. № 7.
- 48 Черник Д. Г., Починок А. П., Морозов В. П. Основы налоговой системы. Москва: «Финансы», Издательское объединение «ЮНИТИ», 2013. – 317 с.
- 49 Эрзин Д.Г. Основные элементы налоговой учетной политики на 2016 год //Российский налоговый курьер. 2015. № 11.

50 Юткина Т.Ф. Налоговый менеджмент. Учебник. – Москва:
ИНФРА-М, 2011. – 405 с.