

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт управления бизнес–процессами и экономики
Кафедра «Экономика и организация предприятий энергетического
и транспортного комплексов»

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой ЭОПЭТК
_____ Е. В. Кашина
« ____ » _____ 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01.03.09 «Экономика предприятий и организаций (нефтяная и газовая
промышленность)»

**Управление налоговыми рисками нефтегазовых предприятий
(на примере ООО «РН-Учет»)**

Пояснительная записка

Руководитель _____
подпись, дата

В.В. Девина

Выпускник _____
подпись, дата

О.В. Казакова

Нормоконтролер _____
подпись, дата

К.А. Мухина

Красноярск 2019

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт управления бизнес–процессами и экономики
Кафедра «Экономика и организация предприятий энергетического
и транспортного комплексов»

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой ЭОПЭТК
_____ Е. В. Кашина
« ____ » _____ 2019 г.

**ЗАДАНИЕ
НА ВЫПУСКНУЮ КВАЛИФИКАЦИОННУЮ РАБОТУ
в форме бакалаврской работы**

Студенту Казаковой Ольге Вячеславовне

Группа ЗУБ14–08

Направление подготовки: 38.03.01.03.09 «Экономика предприятий и организаций (нефтяная и газовая промышленность)»

Тема выпускной квалификационной работы: «Управление налоговыми рисками нефтегазовых предприятий (на примере ООО «РН-Учет»)»

Утверждена приказом по университету № 5011/с от «16» апреля 2019.

Руководитель ВКР: Девина В.В., ст. преподаватель кафедры «Экономика и организация предприятий энергетического и транспортного комплексов» ИУБПЭ СФУ

Исходные данные для ВКР:

- нормативно–правовые, законодательные акты Российской Федерации;
- производственно–экономические, финансовые показатели и сведения о работе предприятия;
- первичная документация предприятия: бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности.

Перечень разделов ВКР:

- теоретические основы управления налоговыми рисками на предприятиях нефти и газа;
- оценка системы организации финансового учета ООО «РН-Учет»;
- Разработка практических рекомендаций по управлению налоговыми рисками предприятия.

Перечень презентационного материала: цель и задачи бакалаврской работы; классификация налоговых рисков; источники возникновения налоговых рисков; общая информация и географическая структура; организационная структура подразделений компании РН-Учет; качественные показатели персонала компании; оценка налоговой нагрузки ПАО «Роснефть»; мероприятия; факторы налогового риска; анализ налоговых рисков по налогу на прибыль; максимальные суммы риска

по налогу на прибыль в отношении кредиторской задолженности ПАО «Роснефть»; анализ налоговых рисков по НДС; суммы риска по НДС в отношении доначисления НДС по экспортным операциям ПАО «Роснефть»; суммы налоговых рисков ПАО «Роснефть» за 2016-2018 годы; доля максимальной суммы доначислений по определенным налоговым рискам компании ПАО «Роснефть» за 2016-2018 гг.; модель управления налоговыми рисками; основные принципы модели управления налоговыми рисками в применении к ПАО «Роснефть»; соотношение величины налогового риска и чистой прибыли (эффект).

Руководитель ВКР

подпись

В.В. Девина

Задание принял к исполнению

подпись

О.В. Казакова

«____» _____ 2019

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа по теме «Управление налоговыми рисками нефтегазовых предприятий (на примере ООО «РН-Учет»)» содержит 125 страницы текстового документа, 1 приложение, 125 использованных источников, 23 листа графического материала.

НАЛОГ, НАЛОГОВЫЙ РИСК, СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ, НАЛОГОВАЯ ОПТИМИЗАЦИЯ, СИСТЕМА НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ, НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ, НДС, ОТЧЕТНОСТЬ, ФИНАНСВЫЙ АНАЛИЗ, ОЦЕНКА.

Целью данной работы является обоснование необходимости введения системы анализа налоговых рисков на предприятии, а также выделение ключевых целей, на решение которых функционирование данной системы может быть направлено.

Первая глава выпускной квалификационной работы содержит теоретический материал по теме исследования, мнения специалистов по вопросам теоретической части исследования и определение авторской позиции в трактовке отдельных вопросов.

Вторая глава бакалаврской работы – характеристика и анализ ООО «РН-Учет», составляющих предмет исследования.

Третья глава выпускной квалификационной работы представляет собой предложения автора по минимизации выявленных налоговых рисков объекта исследования, а также описание варианта построения системы управления налоговыми рисками.

Степень внедрения – проектные расчеты.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	7
1 Теоретические основы управления налоговыми рисками на предприятиях нефти и газа	9
1.1 Понятие и факторы возникновения «Налоговых рисков».....	9
1.2 Управление налоговыми рисками предприятия.....	24
1.3 Обзор «налоговых рисков» нефтегазовой сферы.....	29
2 Оценка системы организации финансового учета ООО «РН Учет»	44
2.1 Характеристика предприятия ООО «РН Учет».....	44
2.2 Оценка показателей финансовой деятельности предприятия	44
2.3 Оценка организации бухгалтерского и налогового учета на ООО «РН-Учет»....	44
3 Разработка практических рекомендаций по управлению налоговыми рисками предприятия	44
3.1 Анализ налоговых рисков ПАО «Роснефть» по налогу на прибыль.....	44
3.2 Анализ налоговых рисков ПАО «Роснефть» по НДС	44
3.3 Предложения по управлению налоговыми рисками ПАО «Роснефть»	44
Список использованных источников	47
Приложение А - Финансовая отчетность ООО «РН-Учет».....	58

ВВЕДЕНИЕ

Экономические реалии, складывающиеся в любой период существования экономики страны, всегда диктуют свои условия существования хозяйствующих субъектов в ней. Современное состояние экономики задает следующую тенденцию: налогообложение оказывает существенное влияние на функционирование субъектов экономики страны.

Кроме того, с развитием экономики, усложнением хозяйственных отношений между ее субъектами, а также усложнением налоговой системы внутри страны, налогообложение каждого отдельно взятого субъекта становится рискованной областью, влекущей за собой финансовые (и иные) потери.

Таким образом, в сложившихся условиях возникает необходимость уделять больше времени и усилий процессу исчисления и уплаты налогов на предприятии, поскольку в процессе его деятельности объективно возникают налоговые риски.

Грамотное управление налоговыми рисками предприятия невозможно без знания всех существенных для процесса налогообложения аспектов его деятельности. Это знание формируется на основе и в результате проведения исследования деятельности, уплачиваемых налогов, процессов внутри предприятия, связанных с неопределенными моментами налогового законодательства, иными словами, анализа.

Анализ, как признанный общенаучный метод, характеризуется выделением из целого и изучением отдельных частей объектов исследования. В рамках анализа налоговых рисков предприятия, объектом исследования выступает его деятельность, влекущая за собой налоговые последствия, то есть практически каждый хозяйственный процесс.

На основании данных, полученных в ходе анализа сущности и величины налоговых рисков, можно оценить, насколько выгодным может быть для

предприятия введение системы анализа налоговых рисков, позволяющей минимизировать неблагоприятные исходы реализации указанных рисков.

Таким образом, актуальность темы исследования заключается в том, что управление налоговыми рисками позволит предприятию сократить нежелательные последствия, связанные с ошибками в исчислении и уплате налогов, некорректным учетом или недостаточным контролем за новостями налогового законодательства.

Можно выделить следующие задачи, непосредственно связанные с ее основной целью:

- выявление основных налоговых рисков объекта исследования;
- диагностика причин возникновения указанных налоговых рисков;
- анализ величины налоговых рисков;
- выявление путей минимизации проанализированных налоговых рисков;
- описание системы управления налоговыми рисками и определение ее

основных составляющих.

Предмет исследования – налоговые риски и процесс управления ими в рамках деятельности объекта исследования. Объектом исследования является ООО «РН-Учет».

1 Теоретические основы управления налоговыми рисками на предприятиях нефти и газа

1.1 Понятие и факторы возникновения «Налоговых рисков»

Обязательной частью регулирования налоговой системы компании является понимание того, что налогообложение является рискованной областью. Поскольку налогообложение в значительной степени влияет на хозяйственно–экономическую деятельность компании, в связи с этим фактом появилось понятие «налоговый риск». Данное понятие не закреплено законодательно, и, для дальнейшего анализа, нужно определиться с его значением.

Налоговый риск – это разновидность финансово–экономических рисков. В экономической теории понятие «риск» определяют, как случайности или опасности, которые носят возможный, но не неизбежный характер и могут являться причинами убытков [41]. Исходя из данного определения, можно заключить, что риск характеризуется возможными негативными последствиями, а также вероятностью того, что эти негативные последствия могут и не наступить. Понятие «налоговые риски» в данный момент в научной литературе недостаточно исследовано, поскольку большинство экономических, финансовых и налоговых словарей и справочников не содержит толкования данного понятия. В отдельных научных трудах их авторы, в том числе заслуженные экономисты Российской Федерации и академики РАН определяют налоговый риск, как:

- возможности финансовых потерь, связанные с действиями, с одной стороны, государства, а с другой стороны – самих налогоплательщиков [19];
- вероятностное явление, которое в случае наступления может повлечь за собой дополнительные финансовые потери в виде доначисления налогов (сборов), начисления пеней, штрафов, отказа в возмещении налога на добавленную стоимость [29];

– вероятность финансовых и иных потерь в случае проведения проверок налоговыми органами [44];

– денежная оценка нерациональных действий конкретного должностного лица или группы лиц, отвечающих за налоговые обязательства в конкретной организации [62].

Из вышеприведенных определений понятия «налоговый риск» можно заключить, что налоговые риски компании связаны с процессом исчисления и уплаты налогов, ведением налогового учета, а также процессом оптимизации налогообложения.

Таким образом, исходя из всего вышеизложенного, можно предложить следующее определение понятия «налоговый риск»: налоговый риск – это денежное измерение потерь, сопровождающих неблагоприятные для налогоплательщика налоговые последствия и связанных с процессом исчисления и уплаты налогов.

В рамках дальнейшего исследования основное внимание уделяется налоговым рискам, присущим деятельности юридических лиц, поэтому далее понятие налоговый риск будет относиться именно к рискам, связанным с реализацией компаниями их налоговой политики.

Налоговые риски компании возникают объективно исходя из особенностей финансово–хозяйственной деятельности. Однако, области возникновения налоговых рисков схожи в рамках деятельности многих компаний. Существуют общие факторы возникновения налоговых рисков, которые можно классифицировать следующим образом.

Одним из распространенных факторов возникновения налоговых рисков являются недостатки учета.

Это могут быть [65]:

– человеческие ошибки в налоговом или бухгалтерском учете;

– технические факторы, или иначе – ошибки в автоматизированных системах (это могут быть ошибки во внутреннем программном обеспечении компании, а также сбой в сети Интернет, который, например, может не позволить компании предоставить налоговую декларацию в электронном виде в предусмотренные для этого сроки);

– недостаточная система внутреннего налогового контроля (то есть недостаточное количество внимания налоговым процессам внутри компании, и, как следствие, не отражение части операций в налоговом или бухгалтерском учете).

Другим распространенным фактором являются недостаточность профессионализма персонала, занятого в налоговом учете компании, а именно [69]:

– недостаточная подготовленность персонала к проведению оценки налоговых рисков (эта область возникновения налоговых рисков связана с техническими возможностями, предоставляемыми сотрудникам налогового отдела компании, например, наличие или отсутствие доступа к профессиональным базам данных);

– отсутствие необходимых профессиональных навыков;

– отсутствие системности в выявлении рисков (то есть недостаточно регулярное изучение налогового законодательства и изменений в нем).

Одним из факторов возникновения налоговых рисков являются недостатки взаимодействия. Данная область – особенно рисковая для крупных компаний, являющихся частью или главой холдинга, имеющих подразделения в иностранных юрисдикциях. Также данная область включает в себя неиспользование возможностей консультации, которые предоставляют налогоплательщикам налоговые органы и Министерство финансов РФ. К таким недостаткам относятся [95]:

– отсутствие общей методики и контроля налоговых решений в группе компаний;

– недостаточное взаимодействие бизнеса и официальных структур по вопросам налогообложения.

Существенное влияние на возникновение налоговых рисков оказывают факторы, связанные с особенностями налоговой позиции компании. Это может выражаться в:

– агрессивной налоговой позиции компании;

– намеренном следовании рисковым бизнес-решениям с целью экономии на налогах.

На возникновение налоговых рисков компании также могут оказывать влияния прочие области возникновения налоговых рисков. К таким областям относятся неконтролируемые и слабо контролируемые факторы, например, изменение арбитражной практики или позиции налоговых органов по спорным вопросам налогообложения.

Для каждой конкретной компании налоговые риски будут индивидуальными. Однако на практике существуют налоговые риски, которые присущи всем компаниям. Наиболее часто встречающиеся в деятельности компаний налоговые риски, следующие [96]:

– риск налогового контроля (данный риск – один из самых распространенных, так как трудно предугадать результат налоговых проверок, а также вероятность успешного оспаривания своей позиции в суде);

– риск доначисления недоимки и пеней; – риск начисления штрафа (достигает 40% недоимки);

– риск увеличения налогового бремени (прямо влияет на экономический результат деятельности компании, и косвенно может повлиять на ее инвестиционную привлекательность);

– риск ареста активов (при определенных обстоятельствах налоговый орган вправе накладывать арест на расчетные счета компаний).

Самым неопределенным по последствиям налоговым риском является риск проведения выездной налоговой проверки. Во время проведения выездной проверки налоговый орган уделяет внимание всем аспектам деятельности компании. Кроме этого, налоговый орган вправе проводить выемку документов, 18 привлекать специалистов (переводчиков и прочих) к проверке, обследовать склады и производственные помещения налогоплательщика. В первую очередь налоговый орган обращает внимание на самые рискованные области налогового учета компании.

Однако существует несколько критериев, соблюдая которые, можно понизить этот налоговый риск. В списки на проведение выездных налоговых проверок включают не всех налогоплательщиков, а только тех, которые не соблюдают эти критерии.

Приказом Федеральной Налоговой Службы России от 30 мая 2007 г. № М–3–06/333 утверждены Концепция системы планирования выездных налоговых проверок и Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков [98]. Это сделано для того, чтобы создать единую систему планирования выездных проверок, а также повысить налоговую дисциплину и грамотность налогоплательщиков.

Налоговые органы обязаны использовать данную концепцию, определяя «зоны риска», что позволяет им своевременно обнаруживать нарушения законодательства.

Руководствуясь данной концепцией, налогоплательщик может самостоятельно определить, будет ли проведена в отношении него выездная налоговая проверка. Одним из самых важных критериев для принятия решения о проведении проверки налоговым органом является величина налоговой нагрузки.

Налоговая нагрузка не должна быть ниже среднего уровня налоговой нагрузки компаний в том же секторе экономики [117].

Кроме уровня налоговой нагрузки налогоплательщикам стоит обращать внимание также на наличие убытков от финансово–хозяйственной деятельности. Убыточные компании с большой долей вероятности попадают в список на проведение проверки, особенно те из них, у кого задекларированы убытки в 19 налоговой или бухгалтерской отчетности в течении двух или более календарных лет.

Рисковыми с точки зрения налоговых органов является также компании, использующее высокую долю налоговых вычетов. Например, доля вычетов «входящего» НДС в общей сумме начисленного НДС примерно не должна быть выше 90% [21].

Налоговые органы также обращают внимание на отклонение уровня рентабельности от среднего уровня рентабельности по рынку, а также на опережающий темп рост расходов над темпом роста доходов от реализации товаров, работ и услуг.

Важным критерием для налоговых органов в вопросе составления списков на проведение выездных проверок является неадекватно низкая оплата труда сотрудников. Нормальный уровень заработной платы складывается, во–первых, из минимального размера оплаты труда, а во–вторых, из среднерыночных показателей по оплате труда в схожих отраслях экономики. Информация о нерыночном (заниженном) уровне заработной платы работников организации – это сигнал для налогового органа о том, что часть зарплаты работникам оплачивается неофициально, не облагаясь при этом НДФЛ и взносами на социальное страхование.

Использованием данных критериев позволяет добиться сразу нескольких важных для налоговых органов и для налогоплательщиков результатов. Во-

первых, повышается прозрачность проведения налоговых проверок. Данный аспект сближает налогоплательщиков с налоговыми органами, помогая организациям лучше понять логику контролирующего органа. Во-вторых, использование налогоплательщиками данной концепции приводит к тому, что алгоритм отбора налогоплательщиков для проведения проверок становится взаимосвязан с действиями самих налогоплательщиков. Такой процесс может существенно помочь самым компаниям самостоятельно оценить налоговые риски.

В конечном итоге целью реализации данной концепции является сокращение теневого сектора экономики и повышение эффективности фискальной функции государства [31].

Формулируя понятие «налоговый риск», необходимо подразумевать его негативный характер. Причем негативный характер налогового риска имеет определенные формы проявления не только для налогоплательщиков, но и для всех субъектов налоговых правоотношений, признаваемых таковыми в соответствии со ст. 9 НК РФ.

Налоговые риски, которые могут быть оценены в денежном выражении, целесообразно относить к финансовым рискам, так как деньги являются материальной основой финансовых отношений. Кроме того, налоговые отношения являются частью финансовых отношений [36].

Нефинансовыми можно считать только налоговые риски, связанные с уголовной ответственностью. Уголовная ответственность не может быть законным образом оценена в денежном выражении, тогда как прочие виды ответственности могут иметь денежную оценку.

Основными характеристиками налогового риска является то, что он:

- связан с неопределенностью экономической и правовой информации;
- является неотъемлемой составляющей финансового риска;

- распространяется на участников налоговых правоотношений (ст. 9 НК РФ): налогоплательщиков, налоговых агентов и других субъектов, представляющих интересы государства [68];

- имеет негативный характер для всех участников налоговых правоотношений (в отличие от других видов рисков); проявляется для каждого участника налоговых правоотношений по-разному.

Виды налоговых рисков можно классифицировать по различным признакам (рисунок 1.1).

По субъектам, несущим налоговые риски: налоговые риски государства, налогоплательщиков, налоговых агентов, взаимозависимых лиц. В дальнейшем можно осуществлять детализацию риска налогоплательщиков – для юридических и физических лиц, а государства – для различных законодательных и исполнительных органов власти, участвующих в процессе налогообложения [71].

Исходя из факторов, определяющих налоговые риски: внешние и внутренние (либо систематические и несистематические). Для организации-налогоплательщика могут существовать обе группы рисков: внешние могут возникать по причинам, вызванным изменениями в условиях налогообложения, внутренние – по причинам неэффективной налоговой политики самого хозяйствующего субъекта.

Для государства налоговые риски также можно подразделить на внешние и внутренние.

Внешние риски будут обусловлены действием международных договоров в области налогообложения, деятельностью офшорных зон и предлагаемых ими условий и т.д.

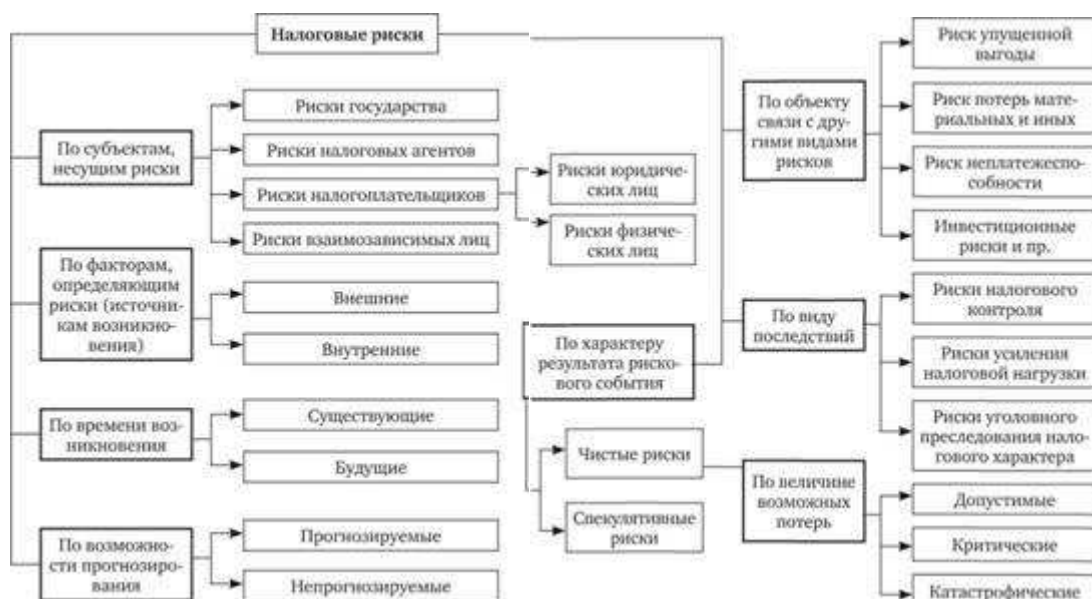


Рисунок 1.1 - Классификация налоговых рисков

Внутренние – деятельностью законодательных и исполнительных органов власти, осуществляющих функции государства в процессе налогообложения, а также налогоплательщиков (рисунок 1.2).

Систематический риск обусловлен действием многообразных, общих для всех хозяйствующих субъектов, факторов.

Несистематический риск обусловлен действием факторов, полностью зависящих от деятельности самого хозяйствующего субъекта. В отношении налоговых рисков такое деление весьма условно так как нередко имеет место двойственность трактовки нормы налогового права, обусловленная недостатками в тексте законодательства, а также его умышленная искаженная интерпретация, что достаточно сложно выявить [72].

По объекту связи с другими видами рисков: риском упущенной выгоды, риском потерь материальных и нематериальных ценностей, риском неплатежеспособности, инвестиционным риском и др. Поскольку содержание налогового риска раскрывается применительно к конкретным ситуациям, содержащим риск, и объектам их проявления, можно сказать, что для

организации-налогоплательщика налоговые издержки являются одним из таких объектов, тесно взаимосвязанным с другими объектами рисков.

По виду последствий: риски налогового контроля, риски усиления налогового бремени, риски уголовного преследования налогового характера. Риски налогового контроля, в свою очередь, могут быть подразделены на риски обычного налогового контроля и риски заказного налогового контроля.

К рискам налогового контроля относятся риски контроля со стороны территориальных налоговых органов в рамках их обычной деятельности. Риски усиления налогового бремени могут быть инициированы правоохранительными органами.

К рискам усиления налогового бремени можно было бы отнести рост налоговых баз как вследствие изменения методологии их исчисления, так и в связи с их динамикой, связанной с расширением объемов хозяйственной деятельности.

Риски уголовного преследования обусловлены тем, что для руководителей организаций-налогоплательщиков, нарушающих налоговое законодательство, существует вероятность возбуждения уголовного дела и привлечения к уголовной ответственности [113].

Однако данный вид рисков не может быть в полной мере распространен непосредственно на организацию-налогоплательщика.



Рисунок 1.2 - Источники возникновения налоговых рисков

По величине возможных потерь: допустимые, критические и катастрофические риски. Так, примером критического налогового риска для хозяйствующего субъекта является предъявление штрафных санкций в совокупности с основной суммой налога, представляющих угрозу платежеспособности организации-налогоплательщика.

При оценке риска анализируют две его составляющие: вероятность наступления и характер ущерба. Вероятность наступления риска может быть определена объективным или субъективным методом. Объективный метод определения вероятности основан на вычислении частоты, с которой происходит рисковое событие. Субъективный метод определения вероятности основан на использовании различных предположений: суждений оценивающего, его личного опыта, оценки эксперта и т.п. Когда вероятность определяется субъективно, то различными субъектами анализа может устанавливаться разное ее значение для одного и того же события. Определение характера ущерба даже в случае

субъективной оценки носит основанное на предположениях стоимостное выражение [12].

В качестве субъективных методов анализа уровня рисков возможно применение таких качественных методов, как метод аналогии, Due Diligence, метод дерева решений, Монте-Карло (рисунок 1.3).



Рисунок 1.3 - Методы анализа уровня рисков

Метод аналогии заключается в сравнении вида, размера и причин возникновения или изменения конкретного анализируемого риска с аналогичной ситуацией.

Метод Due Diligence (должное внимание) основывается на сборе и анализе информации об изменениях во внешней среде.

Метод построения дерева решений предполагает выделение обозримого количества рассматриваемых вариантов ситуации и заключается в определении вероятности их реализации и определения количественных и качественных параметров риска, на основе которых прогнозируются ключевые события, служащие базой для выбора приемлемого варианта развития риска.

Метод Монте-Карло является методом формализованного описания неопределенности, применяемым в наиболее сложных для прогнозирования ситуациях и основанным на имитационном моделировании.

Перечисленные методы применяют при отсутствии необходимой статистической информации, позволяющей определить вероятность наступления неблагоприятного налогового события (штрафов и пени). Методы количественной оценки рисков приводятся в работах многих современных ученых, посвященных финансовому менеджменту, финансовому анализу, финансовой математике и собственно управлению рисками. Практически все методы основаны на зависимостях, определяемых в теории вероятности.

Наиболее часто в работах отечественных ученых для оценки различных видов финансовых рисков используются такие показатели, как математическое ожидание, среднеквадратическое отклонение действительного значения случайной величины от наиболее ожидаемого значения, дисперсия, коэффициент вариации [111]. Приведенные показатели рекомендуются для оценки финансовых рисков и многими зарубежными учеными. Эти показатели с учетом особенностей налоговых рисков рекомендуем использовать в процессе их количественной оценки, особенно в случаях, когда воздействие затрагивает не один налог, а их совокупность. Причем вероятность возникновения штрафных санкций может возникать в этом случае не только по одному, но и по нескольким налогам, налоговые базы которых находятся для исследуемой организации в определенной зависимости.

Несколько реже встречается описание таких способов, как расчет и оценка размаха вариации, уровня бета-коэффициента, критерия Чебышева; использование модели увязки систематического риска и доходности; ковариации и корреляции. Однако рекомендовать их для оценки налоговых рисков мы не станем, поскольку современные сведения о налоговых рисках не содержат достаточной информации

для расчета значений таких критериев: либо отсутствует база сравнения, либо само содержание критерия ориентировано именно на оценку рисков, связанных с ценными бумагами [125].

Для оценки вариантов налоговых решений по их рисковому составляющей аналитическую деятельность необходимо организовать в виде следующих этапов.

Первый этап – определение условий сравнения: целей налогового решения и задач, стоящих перед его оценкой; временного интервала (момента) оценки; требований к используемой налоговой и неналоговой информации и возможности их выполнения.

Второй этап – формирование показателя – критерия сравнения; его необходимо осуществлять, руководствуясь стратегией развития хозяйствующего субъекта.

Третий этап – расчет значений критерия по всем сравниваемым вариантам, их оценка и аналитическая интерпретация для принятия наиболее обоснованного решения [121].

Для анализа налоговых рисков целесообразно использовать следующие вероятностные показатели изменения параметров налогообложения.

Средняя доходность изменения параметров налогообложения (X_{CP}) – величина средней экономии от правомерного изменения параметров налогообложения налогоплательщиком, рассчитывается как показатель математического ожидания [73] (формула 1.1.):

$$X_{CP} = \sum [L_i (N_i O_i)] , \quad (1.1)$$

где i от 1 до n – число налогов, величина которых изменяется вследствие изменения параметров налогообложения;

L_i – вероятность благоприятного исхода (отсутствия штрафных санкций) по i -му налогу;

N_i – сумма i -го налога до оптимизации;

O_i – сумма i -го налога после изменения параметров налогообложения.

Изменение суммы конкретного налога в результате изменения параметров налогообложения показывает, насколько уменьшатся начисления по i -му налогу (X_i) вследствие изменения совокупности параметров налогообложения (формула 1.2):

$$X_i = N_i - O_i . \quad (1.2)$$

Риск изменения параметров налогообложения (O_x) – показатель абсолютной колеблемости налогового риска, рассчитываемый как среднее квадратичное отклонение действительного снижения совокупности сумм начислений по налогам (X_i) от их наиболее ожидаемого значения ($X_{ср}$) средней доходности изменения параметров налогообложения, формула 1.3:

$$O_x = \sqrt{\sum [(X_i - X_{ср})^2 P_i]} , \quad (1.3)$$

где P_i – вероятность неблагоприятного исхода (применения штрафных санкций по i -му налогу): $P_i = 1 - L_i$.

Соотношение риска и доходности изменения параметров налогообложения (V_x) выражает показатель относительной колеблемости налогового риска, рассчитываемый как коэффициент вариации, формула 1.4:

$$V_x = O_{чх} / X_{ср} .$$

Выбор одного из перечисленных критериев или их совокупности зависит от избранной стратегии управления налоговыми рисками, этим же определяется их оптимальное значение (таблица 1.1).

Таблица 1.1 - Использование вероятностных показателей оценки риска изменения параметров налогообложения при выборе стратегии управления налоговыми рисками

Стратегия управления налоговыми рисками	Позиция, с которой, осуществляется сравнение вариантов	Вероятностный показатель оценки налоговых рисков	Значение показателя по оптимальному варианту
Агрессивная	Максимизация выгоды без учета риска	Средняя доходность изменения параметров налогообложения	Максимально
Консервативная	Минимизация риска без учета выгоды	Риск изменения параметров налогообложения	Минимально
Смешанная	Оптимизация соотношения риска и выгоды (экономии)	Соотношение риска и доходности воздействия на параметры налогообложения	Минимально

Из представленной таблицы видно, что целям правомерного изменения параметров налогообложения соответствуют консервативная или смешанная стратегия управления налоговыми рисками. Поэтому налоговым менеджерам не рекомендуется использовать в качестве оценочного показатель средней доходности изменения параметров налогообложения, игнорируя собственно характеристики налогового риска.

1.2 Управление налоговыми рисками предприятия

В рамках деятельности компании или холдинга процесс принятия любых управленческих решений делится на этапы, часть из которых неизбежно связаны с оценкой рисков и разработкой способов покрытия этих рисков. В рамках научных

исследований налоговую политику организации определяют, как форму реализации идеологии и целеполагания в области налогов, представляющая собой программу, метод действий или сами действия человека, или группы людей, управляющих организацией (собственники, менеджеры), направленные на реализацию стратегических и тактических целей деятельности организации [75]. Грамотная система налогового менеджмента или налоговой политики организации должна ставить следующие цели: – анализ рисков областей деятельности компании; – выявление конкретных налоговых рисков; – управление этими рисками. В целях управления налоговыми рисками в рамках налоговой политики компании традиционно выделяют два направления: налоговое бюджетирование и налоговое планирование. Разные авторы определяют эти два элемента налоговой политики компании по-разному, однако, большинство из них сходятся во мнении, что налоговое бюджетирование отличается от налогового планирования тем, что налоговое бюджетирование представляет собой процесс простого планирования налоговых платежей без применения способов их оптимизации [124]. Процесс налогового бюджетирования охватывает: – объекты налогообложения по всем видам налогов, которые уплачивает налогоплательщик (с учетом региональных особенностей); – налоговые льготы, установленные на федеральном и региональном уровнях; – объемы налоговых платежей, которые налогоплательщик уже исчислил и уплатил в предыдущих периодах. Также в рамках налогового бюджетирования прогнозируются налоговые начисления и платежи компании, с учетом возможных корректировок. Каждая компания ведет бюджет налогов в самостоятельно разработанном порядке. Чаще всего бюджет налогов предоставляет собой сводный отчет по всем налогам компании, включая плановые начисления и платежи. Регулярное ведение бюджета обеспечивает возможность проводить периодический пофакторный анализ. Налоговое планирование представляет собой более сложный процесс, направленный в целом на снижение

налоговых платежей. Снижение налоговых платежей может производиться разными способами [115]:

1) уклонение от уплаты налогов, что является осознанным действием налогоплательщика по занижению налогооблагаемой базы или внесению заранее оговоренных незаконных изменений в бухгалтерскую и налоговую отчетность;

2) уменьшение налоговых платежей путем использования недоработок и белых пятен налогового законодательства (для использования этого метода необходимо наличие высококвалифицированного персонала, в том числе и юридического, потому что этот метод предполагает активное оспаривание решений налоговых органов в судебном порядке) данный метод является самым сложным и рискообразующим из законно допустимых;

3) уменьшение налоговых платежей путем использования законодательно предусмотренных льгот и освобождений от налогообложения.

Налоговое планирование ставит своей целью краткосрочное и долгосрочное уменьшение налоговых платежей законными способами. Принципами налогового планирования являются [67]:

– принцип законности (соблюдение требований действующего законодательства);

– принцип выгоды (снижение налоговых платежей вследствие использование методов налогового планирования);

– принцип эффективности (величина налоговой экономии должна быть больше затрат на налоговое планирование);

– принцип альтернативности (в процессе налогового планирования анализируются несколько альтернативных способов снижения налоговых обязательств, конечным результатом является выбор наиболее эффективного);

– принцип оперативности (изменения в законодательстве и в тенденциях налоговой практики должны отслеживаться оперативно и на постоянной основе).

В рамках налогового планирования также имеет место регулярное отслеживание динамики такого показателя, как величины налоговой нагрузки. Существует несколько методик расчета налоговой нагрузки, каждая из них учитывает особенности разного вида организаций. Наиболее распространенной методикой расчета величины налоговой нагрузки является методика Министерства финансов Российской Федерации [81].

Существует мнение, что рациональнее всего рассчитывать налоговую нагрузку по нескольким методикам, но только по тем, которые учитывают специфику деятельности конкретной компании.

Реалии современной экономики России таковы, что в немногих компаниях существует конкретный отдел, занимающийся налоговой политикой. Исторически это можно объяснить «молодостью» российской экономики в целом и российской налоговой системы в частности [112].

Безусловно, существуют различия в понимании налоговых рисков и важности их анализа российскими и международными компаниями. Это объясняется тем, что налоговое законодательство многих развитых стран эволюционировало на протяжении длительного периода времени, а российская налоговая система в современном ее виде относительно нова, и была введена не в результате длительного процесса развития, а по примеру опытного пути других стран. В ряде стран на законодательном уровне закреплено положение о том, что внутри компании должна существовать формальная система внутреннего контроля. Например, наличие такой системы обязательно для компаний, акции которых торгуются на фондовых биржах США [122]. Всесторонняя оценка налоговых рисков со стороны участников налогового процесса (как налогоплательщиков, так и государственных органов) приведет к росту налоговой дисциплины и снижению количества и объема налоговых споров [10]. Это, в свою очередь, приведет к уменьшению затрат на налоговое администрирование. В силу

того, что налоговое администрирование призвано обеспечить эффективность проводимой налоговой политики в рамках законодательства о налогах и сборах [30], государство должно быть заинтересовано в том, чтобы компании организовывали адекватную налоговую политику и оценивали налоговые риски.

По результатам исследований [61], наиболее рискообразующими налогами в среднем по России являются налог на прибыль и НДС. Это означает, что расчет и оплата этих двух налогов представляет большую сложность для налогоплательщиков. Запутанность законодательства, а также его изменчивость препятствуют стабилизации налоговой системы, потому что при таких условиях налоговые риски повышаются, наряду с затратами на администрирование налоговой системы. Наибольшего фискального эффекта для государства и финансового эффекта для налогоплательщиков можно добиться, сформировав понятную и простую в применении и обслуживании налоговую систему с оптимальным уровнем налогового бремени. Оптимальный уровень налогового бремени – такой равновесный уровень, при котором налогоплательщики относительно безболезненно для своих доходов согласны (и, что важно – готовы) платить установленные налоги, получая взамен адекватное количество и качество общественных благ [70]. Из всей вышеприведенной информации можно сделать вывод о том, что проблема анализа и оценки налоговых рисков предприятия является актуальной и требующей дальнейшего исследования проблемой современной экономики России, так как сегодня налоговые риски – объективная реальность деятельности компаний. Дальнейшее исследование данного вопроса может касаться анализа реализации на практике системы управления налоговыми рисками компании – эффективной системы поддержания налоговой политики и рационализации работы налогового отдела.

Безусловно, такая система управления налоговыми рисками изначально требует финансовых вложений и дополнительного распределения нагрузки на

персонал налогового отдела, однако со временем другие функции сотрудников налогового отдела отпадут за ненадобностью. Это произойдет вследствие того, что система управления налоговыми рисками, при грамотном ее применении, почти полностью охватывает все налоговые вопросы компании. Вопросы, которые не поднимаются в рамках управления налоговыми рисками – это только некоторые очень узкоспециализированные вопросы.

1.3 Обзор «налоговых рисков» нефтегазовой сферы

Компании нефтегазовой отрасли оказались подвержены влиянию сложившейся в мире экономической ситуации, на фоне которой возникли риски. Практически все из выявленных нами рисков имеют долгосрочный характер. В то же время степень их относительной важности в течение каждого года будет зависеть от текущего состояния экономики и рыночной конъюнктуры. В действительности те проблемы, с которыми приходилось сталкиваться нефтегазовым компаниям на протяжении всего предыдущего года, по большей части все еще остаются актуальными. В этом году ключевая позиция на диаграмме отведена рискам, связанным с неопределенностью энергетической политики. Это неудивительно, поскольку в 2010-2016 году проблема неопределенности в сфере регулирования была наиболее актуальной для компаний нефтегазовой отрасли [53].

Нефтегазовым компаниям следует ожидать пересмотра и расширения нормативно–законодательных требований в области техники безопасности, а также повышения готовности к предотвращению и снижению экологических рисков. Участники отрасли должны со всей тщательностью отслеживать рассматриваемые и прочие риски, с которыми им приходится сталкиваться [53].

Данные риски следует подвергнуть повторному анализу на предмет оценки их влияния не только на текущий портфель активов, но и на дальнейшую инвестиционную деятельность.

В связи с возросшей актуальностью социальной ответственности бизнеса, а также усиливающимся значением экономических факторов и контроля со стороны регулирующих органов все более очевидной становится необходимость перехода к управлению данными рисками как в целях обеспечения краткосрочной прибыльности, так и для долгосрочного устойчивого развития нефтегазовых компаний. Именно по этой причине выделяют наиболее эффективные способы минимизации рисков посредством улучшения стратегии управления капиталом, инвестирования в развитие технологий, оптимизации процессов, относящихся к финансовой и операционной деятельности, и т. д. [25].

Диаграмма «Эрнст энд Янг» является простым инструментом, который дает возможность наглядно представить 10 основных бизнес-рисков для компании или отрасли. В центральную область диаграммы помещены риски, которые, по мнению опрошенных аналитиков, будут иметь наибольшее значение для ведущих международных компаний нефтегазовой отрасли в будущем.



Рисунок 1.4 – Десять основных рисков для компаний нефтегазовой отрасли

Диаграмма разбита на четыре сегмента: финансовые риски, риски несоответствия законодательным требованиям, стратегические и операционные риски. Риски несоответствия законодательным требованиям связаны с политикой, правовыми вопросами, нормативным регулированием и корпоративным управлением. Финансовые риски возникают в результате нестабильности рынков и экономики в целом. Стратегические риски обусловлены характером взаимодействия с клиентами, конкурентами и инвесторами. И, наконец, операционные риски оказывают влияние на процессы, системы, персонал и цепочку создания стоимости компании в целом. 10 основных рисков [1]:

- 1) неопределенность энергетической политики;
- 2) доступ к запасам: ограничивающие факторы политического характера и конкуренция за подтвержденные запасы;
- 3) сдерживание роста затрат;
- 4) ухудшение финансовых условий деятельности компаний;

- 5) изменение климата и экологические проблемы;
- 6) неустойчивость цен;
- 7) дефицит кадровых ресурсов;
- 8) нарушения в снабжении;
- 9) взаимное дублирование услуг, предлагаемых международными нефтяными и нефтепромышленными сервисными компаниями;
- 10) новые сложности операционного характера, в том числе связанные с работой в неизученных условиях (новый риск).

В своей деятельности компании всегда сталкивается с рисками, бизнес – это, по определению, рисковое дело. В современных условиях компании нефтегазового сектора ведут свою деятельность в условиях высокой степени неопределенности, что обусловлено, в первую очередь, влиянием внешней среды, поскольку мировые энергетические рынки в настоящее время характеризуются высокой турбулентностью при этом сохраняется неопределенность и в отношении цен на нефть (рисунок 1.5).



Рисунок 1.5 – Цена на нефть Brent в 2017–2018 гг. (долл./барр.)

Из рисунка видно, что в июне 2017 г. цена на нефть упала до 47,9 долл./барр., затем возросла до 62,6 долл./барр. в ноябре 2017 г. и снова стала

снижаться. В мае 2018 г. цена возросла до 77,5 долл./барр. Волатильность рынка усиливается фактором неопределенности в отношении того, какие же драйверы окажут влияние на развитие отрасли в ближайшей перспективе. Все это повышает риски нефтегазового бизнеса в целом [20].

В условиях возрастания внешних рисков нужна предсказуемая и долгосрочная налоговая политика государства. Однако, как показывает практика, именно в последние 3 года, т.е., в период драматического снижения цен на нефть, кризиса, развернувшегося в экономике РФ, санкций, осложнивших технологическую и инвестиционную составляющую развития российского НГК, непредсказуемость налоговой политики только усилилась. По сути, к 2014 г. система налогообложения нефтедобычи стала представлять собой подобие лоскутного одеяла (рисунок 1.6).

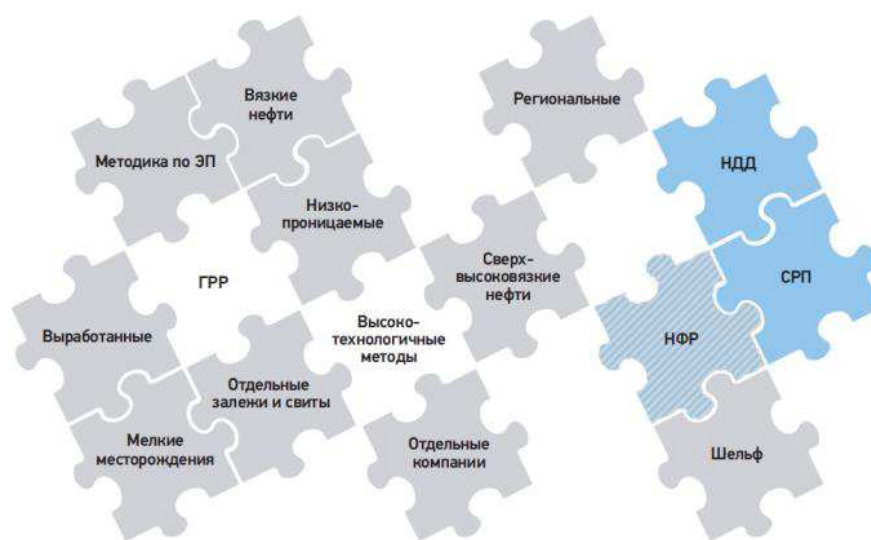


Рисунок 1.6 – Современная система налогообложения нефтедобычи в России

В 2015 г. в российской нефтяной отрасли стал разворачиваться «Налоговый маневр», который предусматривал перестройку всех 4 основных налогов, уплачиваемых нефтяными компаниями: ставку НДС на нефть, которая, в параметрах Налогового маневра, повышается; в то время как таможенная пошлина на экспортируемую нефть в соответствии с Налоговым маневром понижается

(рисунок 1.3); а также экспортную пошлину на нефтепродукты и акцизы на нефтепродукты [105].

Это обусловило вдобавок к вышесказанному и усиление налоговых рисков, суть которых, если говорить кратко, состоит в возможности финансовых потерь.



Рисунок 1.7 – Основные параметры Налогового маневра

Как и в любом бизнесе, у компании всегда есть налоговые риски, которыми компания обязана управлять. Сюда следует отнести: налоговые риски налогоплательщика, которые могут возникнуть в связи с применением компаниями рискованных схем минимизации налогообложения, попытками использовать в своих интересах двойственность положений налоговых законов, а также из-за проведения хозяйствующим субъектом неэффективной налоговой политики и др. Однако есть налоговые риски, которые возникают при взаимодействии нефтяных компаний с главными внешними стейкхолдерами, к которым в первую очередь, относится государство и его регулирующие органы, принимаемые ими законы в области налогообложения. Управлять такими рисками невозможно, но неопределенность таких рисков может приводить к значительным финансовым потерям для компаний [100]. Финансовые потери могут выражаться в вероятных дополнительных выплатах в бюджет в результате незапланированного повышения налоговых ставок, в возможных потерях в результате принятия решений, снижающих налоговые льготы организации, в значительном росте

задолженности перед бюджетом, который может повлечь за собой не только уплату штрафных санкций.

Государство, принимая решения в связи с изменением налоговых условий, в расчет принимает, в первую очередь, нефтяной бизнес крупного масштаба, к которому относятся российские вертикально – интегрированные нефтяные компании – Роснефть, Лукойл, Сургутнефтегаз, Газпромнефть, Татнефть и некоторые другие. Однако при этом, не учитывается тот факт, что бизнесом занимаются не только ВИНК, но и сектор небольших, независимых нефтегазодобывающих организаций (ННК). ННК в отличие от ВИНК – монотоварные и занимаются только разведкой и добычей нефти. В структуре их бизнеса отсутствует нефтепереработка, и поэтому они лишены возможности компенсировать потери от роста налогов в одном сегменте (добычи), за счет снижения налогов в другом (переработке).

В конечном итоге, ВИНК, за счет перераспределения доходности по своей вертикали в цепочке создания стоимости, начинающейся в добыче нефти, затем в переработке и маркетинге нефтепродуктов, имеют запас прочности, позволяющий компенсировать убыточность отдельных направлений, а независимые игроки, работая, только в одном из сегментов отрасли, такой возможности лишены. Средние и малые компании этого сектора в большей степени сфокусированы на поставках добытой им нефти на внутренний рынок. Доля этих поставок по отдельным группам компаний достигает до 70%, а для самых слабых, с уровнем годовой добычи до 10 тыс. т нефти в год – превышает 200%. Это означает, что таким компаниям легче перекупить объемы нефти, чем добывать самостоятельно (рисунок 1.8).

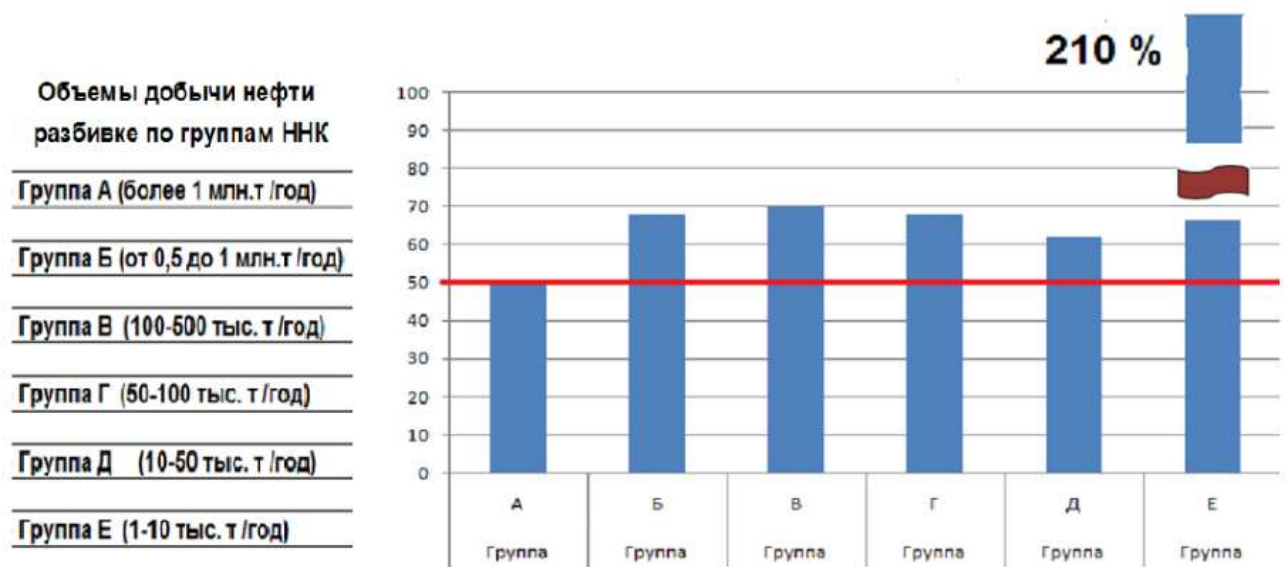


Рисунок 1.8 – График зависимости уровня добычи нефти и объемов поставок на внутренний рынок российскими НК в 2017 г. (%)

Изначально, по замыслу устроителей реформы налоговые условия должны быть для всех участников рынка одинаковые, а на деле сектор независимых, нефтедобывающих компаний (НК), включая средние и малые, оказывается в худшем положении. Увеличение НДС своим следствием имело прямое ухудшение условий хозяйствования НК, а снижение экспортной пошлины – второго по значимости налога в отрасли – привело к не менее драматическим последствиям для сектора НК. Снижение экспортной пошлины способствует росту внутренней цены на нефть, т.е., для тех, кто продает нефть на внутреннем рынке, по идее, экономический результат должен быть лучше, поскольку нефть можно продавать дороже. Реальная же ситуация на рынке для сектора НК оказалась непредсказуемой [78].

Налоговый маневр также сказался на нефтеперерабатывающей отрасли, и прежде всего, на секторе независимой переработки, предприятия которой не входят в состав ВИНК. Чтобы выжить независимые НПЗ вынуждены были

снижать свои затраты, т.е., занижать, в первую очередь, цены на сырье – нефть. И эта ситуация с влиянием экспортной пошлины оказалась также непредвиденным риском для деятельности сектора независимой добычи.

Продолжающееся изменение акцизов, также пошло вразрез с налоговым маневром (рисунок 1.9).



Рисунок 1.9 – Сохранение неопределенности и постоянное изменение налоговых параметров

В 2017 г. Правительство РФ одобрило повышение акцизов на бензин и дизель, которое должно было проходить постепенно – на 50 коп. с января 2018 г. и с июля 2018 г. Цель повышения акцизов была обозначена как реализация «крупных планов по строительству новых автомобильных дорог, инфраструктуры, в первую очередь в Крыму, в Калининграде, на Дальнем Востоке», что на самом деле означало дополнительное поступление средств в Бюджет в объеме 40 млрд. руб. [6]. Повышение акциза на 50 коп. должно было привести к росту только на 60 коп. за литр топлива в рознице. Однако реализация такого решения привела к существенному росту розничных цен на топливо. Так, по данным информационно–аналитического центра Thomson Reuters Kortes, розничные цены

на бензин в период только – за 1 неделю с 28 мая по 1 июня в среднем по России выросли почти на 1 рубль за литр: Аи–92 подорожал до 41,7 рубля, Аи–95 – до 44,53 рубля. Средняя цена дизельного топлива за указанный период выросла на 90 копеек и достигла 44,55 рубля за литр [85].

При этом следует учитывать, что рост цен на топливные товары своим последствием имеет не только нарастание дефицита, рост недовольства потребителей, вынужденных в летний сезон, когда возрастают грузо– и пассажироперевозки, платить высокую цену. Повышение этих цен влечет за собой инфляционный рост по большинству товаров и услуг, вплоть до повышения тарифов. Не случайно, что правительству пришлось пойти на экстраординарные меры и объявить о снижении акцизов на бензин и дизельное топливо на 3 тыс. руб. и 2 тыс. руб. /т соответственно [76].

Новый законопроект о завершении налогового маневра внес изменения по акцизам на средние дистилляты. На эту группу товаров произошло распространение акциза класса ЕВРО 5. И это, в первую очередь, затронуло те предприятия нефтеперерабатывающего сектора, которые не смогли завершить проведение модернизации своих мощностей. Введение таких налогов приводит не только к непредвиденным налоговым платежам, но и к закрытию этих предприятий. Такие риски нефтеперерабатывающим компаниям, не входящим в состав ВИНК, предвидеть было невозможно:

- независимые НПЗ и мини НПЗ ранее прошли все проверки со стороны правоохранительных и налоговых органов, органов Ростехнадзора в части соблюдения законодательства РФ и включены в Реестр НПЗ Министерства энергетики РФ;

- в рамках проводимой государством политики в отношении модернизации нефтепереработки акционерами данной группы НПЗ были осуществлены инвестиции, привлечены банковские кредиты для перевооружения, модернизации,

увеличения глубины переработки на предприятиях. Однако независимые переработчики не успели завершить процесс модернизации. Принятие поправок к налогообложению хозяйственности сегодня ставит их на грань банкротства.

При этом рынок сбыта своей продукции (сырой нефти) теряют независимые малые и средние нефтегазодобывающие компании России, которые поставляют на переработку до 85% всей добываемой ими нефти. Возникают и риски в других отраслях, т.е., мультипликативный эффект:

- потребителями средних дистиллятов выступают не АЗС, на которых должно продаваться топливо классом евро 5, а широкий круг промышленных предприятий, использующих двигатели внутреннего сгорания, дизель–генераторы, тепловые установки (дизельные отопительные котлы, в том числе в котельных различного типа, широко используемые в обособленных энергогенерационных и отопительных системах в России, особенно в местностях с жесткими климатическими условиями). Им в котельных не нужен Евро 5, а нужен дешевый и надежный вид топлива;

- другой группой потребителей средних дистиллятов выступают сельскохозяйственные предприятия, прежде всего в зерновом сегменте, использующий данную продукцию в процессе уборки, подготовки и хранения зерновых. Использование дизельного топлива класса Евро 5 с его акцизами также здесь экономически и технически не обосновано, это неизбежно приведет к увеличению себестоимости конечной продукции, поскольку расходы на топливо в уборочной технике, на элеваторах, зернотоках, зерносушилках, составляют существенную часть себестоимости.

Аналогичный рост цен по указанным выше причинам произойдет и в отраслях горнодобывающей и горно–обогачительной промышленности, являющиеся немаловажными потребителями недорогих нефтепродуктов.

Использование на карьерах топлива класса евро 5 экономически нецелесообразно и даже технически вредно.

Таким образом, расширение подакцизной номенклатуры, и предлагаемое отнесение к группе средних дистиллятов более широкой группы нефтепродуктов – основной продукции малотоннажных НПЗ, к серьезному наполнению бюджета РФ не приводит, но существенно ухудшает условия хозяйствования и неизбежно отразится на макроэкономических показателях экономики страны и ее регионов сокращением потребления, росту инфляции, разорением предприятий малого и среднего бизнеса, росту безработицы, невозврата кредитов, не только в нефтегазовой отрасли, но и в смежных отраслях.

Сегодня ряд месторождений, прежде всего в Западной Сибири, уже невозможно разрабатывать в рамках старой налоговой системы. Для таковых вводится новый налог на дополнительный доход (НДД). Его особенность заключается в исчислении налога с учетом экономики разработки месторождений углеводородного сырья за весь инвестиционный период [78].

Уровень налоговых изъятий зависит от доходности каждого участка недр в отдельности, что позволяет ввести в разработку низкорентабельные месторождения углеводородного сырья, содержащие, в том числе трудноизвлекаемые запасы. Новый налог носит пилотный характер и распространяется только на 4 группы месторождений, подпадающие под определенные территориальные границы. Налог предусматривает введение отдельного учета доходов и расходов, определение налоговой базы по каждому участку недр, а также определение минимального налога с целью недопущения бесконтрольного наращивания затрат налогоплательщиком. Таким образом, новый вид налога представляет собой некий симбиоз налога на прибыль и налога на добычу полезных ископаемых.

Правительство и само не уверено в этом налоге. В случае удачи в таком эксперименте дополнительных расходов из средств федерального бюджета не потребуется, но в случае отсутствия дополнительной добычи нефти при указанном уровне затрат выпадающие доходы федерального бюджета составят от 16,9 до 35,4 млрд. рублей в год. При этом в случае уменьшения уровня удельных эксплуатационных и капитальных затрат на данных участках недр – выпадающие доходы федерального бюджета составят от 7,4 до 11,9 млрд. рублей в год [104].

Принятие проекта федерального закона о НДС, в случае увеличения добычи нефти на участках недр, подпадающих под применение данного налога – на 3 млн. тонн в год, при уровне удельных эксплуатационных и капитальных затрат на данных участках недр в размере 7140 рублей на 1 тонну добытой нефти, не потребует дополнительных расходов.

Но для того, чтобы обеспечить поступление средств в Бюджет в 2019 г. Правительство, при разработке параметров завершения налогового маневра (ЗНМ) в 2019–2024 гг., предусмотрело повышение НДС и введение отрицательного акциза только для тех НПЗ, которые могут производить топливо класса Евро 5. Завершение маневра в налоговой системе нефтяной отрасли означает отказ от уплаты в Бюджет таможенной пошлины на нефть и нефтепродукты к 2024 г. При этом все выпадающие расходы с лихвой будут компенсированы ростом НДС, который по замыслу ЗНМ, должен возрасти с 9626 руб./т в 2018 г. до 15461 руб./т в 2024 г., т.е., практически в 2 раза.

При постепенном завершении маневра бюджет приобретет 80 млрд. руб. в первый, 2019 год (суммы поступлений рассчитаны при цене Юралс 60 долл./барр. и курсе доллара 58,5 руб./долл.). Суммарный дополнительный доход от ЗНМ в 2019–2024 составит 1,6 трлн. руб., по оценке VYGON Consulting – компании, рассчитывающей параметры маневра по заданию Министерства Финансов РФ [105].

Налогообложение и его любые изменения на первый взгляд выполняет фискальную роль и направлено на определенный сектор экономики – нефтяной. Однако, нельзя не принимать в расчет, что оно несет в себе и другие функции – регулирующие/стимулирующие или дестимулирующие/разрушительные. Поэтому, безусловно, принятие таких законов в области налогообложения должно проходить оценку в экспертных сообществах, а также широкое обсуждение.

Но, с другой стороны, все это означает необходимость усиления налоговой функции на уровне нефтяных компаний. И здесь в аспекте ее реализации можно выделить восемь ключевых средств:

- структура корпоративной налоговой службы – вопрос оптимальной организации персонала;

- персонал – формирование эффективных команд, которые в сочетании с внутренними и внешними ресурсами располагают необходимыми комплексом знаний и навыков;

- руководство – согласование целей корпоративной налоговой службы с корпоративными целями, обеспечение надлежащего статуса службы внутри организации;

- система контроля и управление рисками – интеграция процессов управления рисками и систем контроля с целью реализации плана корпоративной налоговой службы по созданию конечных продуктов;

- оптимизация процессов для повышения эффективности налоговой функции;

- правление данными – обеспечение доступности качественных данных и надлежащего управления данными;

- технологии – вложение средств в эффективные системы, позволяющие упростить и автоматизировать процессы;

- коммуникация – налаживание эффективной коммуникации для управления взаимоотношениями с внутренними и внешними заинтересованными сторонами.

Таким образом, при эффективном сочетании продуманной и стабильной налоговой политики государства и адекватно построенной и усовершенствованной налоговой функции компаний возможны гарантирование стабильных и долгосрочных поступлений налоговых отчислений в бюджет, защита стоимости бизнеса в интересах акционеров и обеспечение привлекательных условий для инвестиционного процесса с целью развития нефтяного бизнеса в экономических интересах страны.

2 Оценка системы организации финансового учета ООО «РН Учет»

2.1 Характеристика предприятия ООО «РН Учет»

2.2 Оценка показателей финансовой деятельности предприятия

2.3 Оценка организации бухгалтерского и налогового учета на ООО «РН-Учет»

3 Разработка практических рекомендаций по управлению налоговыми рисками предприятия

3.1 Анализ налоговых рисков ПАО «Роснефть» по налогу на прибыль за 2016-2018 гг.

3.2 Анализ налоговых рисков ПАО «Роснефть» по НДС за 2016-2018гг.

3.3 Предложения по управлению налоговыми рисками ПАО «Роснефть»

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налогообложение любого предприятия – сложный процесс, обусловленный как внешними факторами, представляющими собой налоговое законодательство страны, так и внутренними факторами, формируемыми самим предприятием.

В бакалаврской работе были исследованы внутренние факторы, заключающиеся в особенностях функционирования ПАО «Роснефть», его основных хозяйственных процессах, а также налоговых рисках, сопровождающих эти процессы.

Проведение исследования налоговых рисков, сопровождающих деятельность объекта исследования позволило выявить необходимость совершенствования системы управления налоговыми рисками. В ходе проведения исследования была дана количественная оценка основных налоговых рисков предприятия, были описаны причины их возникновения в рамках текущей деятельности.

Также была проанализирована динамика изменения величины налоговых рисков, демонстрирующая их увеличение в рамках периода исследования (2016 – 2018 годы).

По результатам анализа наибольшую величину составили налоговые риски, связанные с экспортными операциями ПАО «Роснефть», составившие около 66% всей величины выявленных налоговых рисков ПАО «Роснефть» за 2016 – 2018 годы.

Одна из важных задач анализа в рамках данной бакалаврской работы, отмеченных во введении к работе, заключается в выявление путей минимизации проанализированных налоговых рисков. В отношении каждого из выявленных

налоговых рисков был дан перечень путей минимизации величины и вероятности реализации налоговых рисков.

В последней части работы было уделено внимание описанию системы управления налоговыми рисками и определению ее основных составляющих. Предлагаемая система управления налоговыми рисками была описана через выделение шагов процесса управления налоговыми рисками, описание предполагаемых сроков ее реализации, а также обозначение необходимости в высококвалифицированном персонале для эффективного функционирования такой системы.

Понимание объективного рискового характера налоговой системы большинством налогоплательщиков - это важная предпосылка для формирования гармоничной налоговой системы.

Данное исследование несет практическую пользу для предприятия, поскольку предложенная в данной диссертации систему управления налоговыми рисками направлена на то, чтобы поднять процесс исчисления и уплаты налогов, отслеживания налогового законодательства на новый, более эффективный уровень.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Абдулаева З. И., Разработка методов управления рисками инновационной деятельности: дис. канд. экон. наук: 08.00.05 / Абдулаева Зинаида Игоревна. – СПб, 2013
2. Абдулаева З.И., Недосекин А.О. Стратегический анализ инновационных рисков. – СПб: СПбГГУ, 2013. – Также на сайте: http://an.ifel.ru/docs/InnR_AN.pdf
3. Анализ и диагностика финансово–хозяйственной деятельности предприятий: Учебник/ Под ред. проф. В.Я. Позднякова. – М.: ИНФРА – М, 2008.–617 с.
4. Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности предприятия: Учебн. пособие / Э.И. Крылов, В.М. Власова, М.Г.Егорова и др. М.: Финансы и статистика, 2003. 192 с.
5. Артеменко В.Г. Анализ финансовой отчетности: учеб. пособие для студентов - 2-е изд. - Москва: Издательство «Омега-Л», 2012. - 270с.
6. Архипенко Е.Д. Оптимизация рисков налогового контроля налогоплательщика в рамках налогообложения прибыли организаций / Электронный вестник Ростовского социально-экономического института, № 3-4, 2015
7. Баканов, М. И. Теория экономического анализа: учебник / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – Москва: Финансы и статистика, 2013. – 536с.
8. Баринов В.А. Экономика фирмы: стратегическое планирование. – М.:КНОРУС, 2005.
9. Барнгольц С.В. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2007.
10. Башкатов В.В. Налоговое бюджетирование как инструмент оптимизации налогообложения / Научный журнал КубГАУ, №98 (04), 2014

11. Башкирова Н. Н., Сугрובה Е. Б. Основы налогового консультирования. - М. : МАГИСТР, 2008. - С 45
12. Бернштейн, Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. - М.: Финансы и статистика, 2013. – 256 с.
13. Бланк И.А. Основы финансового менеджмента. Т.2.2-е изд. перераб. и доп. / И.А. Бланк. - К.: Эльга, Ника-Центр, 2004г. – 512 с.
14. Бланк И.А. Управление финансовыми ресурсами. / И.А. Бланк. К.: Эльга, 2011г. - 768 с.
15. Бланк И.А. Финансовый менеджмент учебный курс / И.А. Бланк. - М.: «Финансы и статистика», 2004 – 656 с.
16. Борисов, А. Б. Большой экономический словарь / А. Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2003. – 895 с
17. Бочаров, В. В. Современный финансовый менеджмент. - СПб.: Питер, 2013. - 464 с (331)
18. Бригхэм, Ю. Финансовый менеджмент / Ю. Бригхэм, М. Эрхардт; пер. с англ. под ред. Е. А. Дорофеева. – СПб: Питер, 2009. – 960 с.
19. Быкова Н.Н. Риски налогоплательщиков и их оценка / Вестник НГИЭИ № 3 (46), 2015
20. Бушуев В.В., Конопляник А.А., Миркин Я.М. Цены на нефть: анализ, тенденции, прогноз. – М.: ИД «Энергия», 2013
21. Гагиева Л.Б., Гагиева К.Б., Дзарасова А.К. Некоторые правила налогового планирования в системе оптимизации налогообложения // Новая наука: Стратегии и векторы развития. – 2015. - № 5-1. – С.99.
22. Головачев А.С. Экономика предприятия. В 2 ч. Ч. 1: учеб. пособие. Минск: Выш. шк., 2008. 447с.
23. Головачев А.С. Экономика предприятия. В 2 ч. Ч. 2: учеб. пособие. Минск: Выш. шк., 2008. 464с.
24. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 от 30 ноября 1994г. №51-ФЗ

25. Гранатуров В.М. Экономический риск: сущность, методы измерения, пути снижения: Учебное пособие / В.М. Гранатуров. - М: Изд-во «Дело и сервис», 2002. – 160
26. Грачев, А. Н. Анализ и управление финансовой устойчивостью предприятия: учеб. пособие / А. Н. Грачев – Москва: Финпресс, 2013. – 208 с.
27. Грибов, В.Д. Экономика организации (предприятия): учеб. пособие / В.Д. Грибов, В.П. Грузинов, В.А. Кузьменко. – Москва: КНОРУС, 2010.
28. Годовые финансовые отчеты компании ПАО «Роснефть» за 2016-2018 гг.
29. Голдина А.А. Налоговая оптимизация как составной элемент системы формирования бюджета организации / Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Экономические науки, № 1, 2015
30. Грунина А. А. Перспективы оптимизации налогообложения российских предприятий // Человеческий капитал. – 2013. - №5. – С 31.
31. Глухов В. В., Глухов Е.В. Социальная сущность и функции налога. Территория новых возможностей / Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса, № 5 (23), 2013
32. Гущина Т. Н. Организация и методика налогового консультирования экономического субъекта в рамках оптимизации налога на прибыль организаций: дис. ... канд. эк. наук / Т. Н. Гущина – Орел, 2009. – 189 с.
33. Демишева Т.А. Организация и методика налогового консультирования учебно-методическое пособие / Т. А. Демишева. - М. : Учебн. центр МФЦ, 2007. – 159 с.
34. Диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий нефтяной и газовой промышленности: [учеб-метод. материалы к изучению дисциплины для ...38.03.01.02.09 Экономика предприятий и организаций (нефтяная и газовая промышленность)] / Е. В. Кашина, В. В. Девина, К. А. Мухина. – 2018
35. Долгих И. Н. Налоговое планирование и оценка его эффективности // Финансы и кредит. – 2013. - № 16. – С.66.

36. Донцова Л.В., Анализ финансовой отчетности / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. М.: Издательство «Дело и сервис», 2004. 336 с.
37. Донцова, Л. В. Анализ финансовой отчетности: практикум / Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. – Москва: Дело и сервис, 2012. – 144 с.
38. Донцова, Л. В. Анализ финансовой отчетности: учебник / Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. – Изд. 7-е, перераб. и доп. – Москва: Дело и сервис, 2015. – 368 с.
39. Дыбаль С.В. Финансовый анализ: Теория и практика – Учеб. пособие. СПб: Изд. Дом «Бизнес–премия», 2006. 304с.
40. Евстафьева А.Х. Формирование налоговой политики организации в современных условиях развития. Основы экономики, управления и права №4 (16), 2014
41. Егорова О.Я Управление налоговыми рисками в компании в условиях экономической нестабильности / Молодежный научный форум: Общественные и экономические науки, № 2(21), 2015
42. Ефимова О.В. Финансовый анализ. Современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. - М.: ОмегаЛ, 2014. - 352 с
43. Жминько А.Е. Сущность и экономическое содержание прибыли // Экономический анализ: теория и практика. - 2012. - № 7. - С. 15-18
44. Замуля Е.В., Кузьмичева И.А. Налоговые риски предприятия и пути их минимизации / Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований №8, 2014
45. Зарипова Н. Д. Влияние договорной политики на налогообложение организаций // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 41. – С.45
46. Информационный ресурс фондового рынка:
<http://stocks.investfunds.ru>
47. Квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и других служащих (утв. Постановлением Минтруда России от

21.08.1998 N 37) (ред. от 12.02.2014) // Справочно-Правовая система Консультант Плюс, 2016.

48. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.)

49. Калинина О.В. Социальная направленность российской налоговой системы: национальный и международный аспекты / Финансы и кредит, №3 (433), 2011

50. Кобылатова М.Ф. Налоговое администрирование: сущность, проблемы, перспективы развития / Мир науки, культуры, образования №3 (46), 2014

51. Коптева К.В. Возможности применения системы КРІ для мотивации персонала / Основы экономики, управления и права, № 4 (16), 2014

52. Козеняшева М.М. Непоследовательность российской налоговой системы как фактор риска в деятельности ННК РФ// I Байкальский международный практический форум по управлению рисками. 16 Октября 2017 г.

53. Калюта В.Ю. Разработка системы управления ценовыми рисками на предприятиях нефтегазовой отрасли с применением производных финансовых инструментов дис. канд. экон. наук: 08.00.05 / Калюта Виталий Юрьевич. – СПб, 2016. - 168 с. Также на сайте: http://spmi.ru/nsciarticle/nsciarticle_13203

54. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В. В. Ковалев. – Москва: Финансы и статистика, 2014. – 560 с.

55. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. - Москва: КНОРУС, 2007.

56. Королёва А.С., Юмашева Е.В. Оптимизация налога на прибыль как необходимое условие повышения эффективности деятельности предприятия // Современные тенденции развития науки и технологий.- 2015. - № 2-6. - С. 54.

57. Ладан, Л.Э. Дивидендная политика компании: оценка эффективности // Новая наука: Опыт, традиции, инновации. 2016. № 12-1 (119). С. 101-104.

58. Леонтьев В.Е., Бочаров В.В., Радковская Н.П. Корпоративные финансы: учебник для бакалавров / В.Е Леонтьев, В.В. Бочаров Н.П. Радковская. – М.: Юрайт, 2014. – 349 с.

59. Литовских А.М. Управление финансовыми рисками. Финансовый менеджмент. Конспект лекций / А.М. Литовских, Таганрог: Издательство ТГРУ, 1999. — 76 с.

60. Лычагина Л.Л., Пальчикова Е.С. Учетная политика предприятия как инструмент оптимизации платежей по налогу на прибыль // Проблемы учета и финансов. - 2013. № 3. - С. 35.

61. Маковская С.В. Оптимизируем налоги по опыту коллег [Электронный ресурс] // URL: <http://www.ipnou.ru/print/002116/> (дата обращения: 10.03.2016)

62. Малкина М.Ю., Балакшин Р.В. Оценка взаимосвязи риска и доходности налоговой системы в регионах России / Экономика региона, №3, 2015

63. Мальцев А.А., Кинжебаева Е.В. Совершенствование правоприменения налога на добавленную стоимость в экспортных операциях / Известия Уральского государственного экономического университета, №3, 2010

64. Материалы серии публикаций «Налоговая функция будущего» компании АО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит», 2016: <http://www.pwc.ru/ru/future-tax-functions/future-tax-functions.pdf>

65. Методика аудиторской деятельности "Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами" // Справочно-Правовая система Консультант Плюс, 2016.

66. Мимишев В.И. Структура капитала и ее влияние на стоимость компании / Проблемы современной экономики, № 1 (53), 2015

67. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты налогообложения: история, понятия, функции, принципы / APRIORI. Серия: Гуманитарные науки, №5, 2014
68. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 (статьи с 143 по 398), принят Гос. Думой 19 июля 2000 г, одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.- раздел VIII, глава 25, Статья 301 / М.: Проспект, 2016. – 1040 с.
69. Налоговый менеджмент. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / Майбуров И. А. - Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2014. - 559 с.
70. Налоги и налогообложение: учебник / И.А. Майбуров, Е.В. Ядренникова, Е.Б. Мишина и др.; под ред. И.А. Майбурова. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2015. - 487 с.
71. Назаров Р.А. Управление налоговыми рисками организации / Все для бухгалтера. 2013. - №4.
72. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Г.А. Волкова, Г.Б. Поляк, Л.А. Крамаренко и др.; под ред. Г.Б. Поляка, А.Е. Суглобова. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2015. - 631 с.
73. Налоги и налогообложение: учебник / И.А. Майбуров, Е.В. Ядренникова, Е.Б. Мишина и др.; под ред. И.А. Майбурова. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2015. - 487 с.
74. Недосекин А.О., Абдулаева З.И. Финансовая математика. Учебное пособие. – СПб, СПбГГУ, 2013. – Также на сайте: http://an.ifel.ru/docs/FM_AN.pdf .
75. Недосекин А.О., Калюта В.Ю. Терновая Я.О. Управление ценовыми рисками в нефтегазовой отрасли. - СПб: Изд-во Политехн. ун-та 2015г., 183 с.
76. Незамайкин, В. Н. Финансы организаций: менеджмент и анализ: учеб. пособие / В. Н. Незамайкин. – Москва: Эксмо, 2015 – 512 с.
77. Нефёдова Т.И., Давыдова Н.Н. Оптимизация налога на прибыль организации за счёт создания резерва по сомнительным долгам // Учет,

экономика, менеджмент: научные заметки. - 2014. - С. 148

78. Нефть и капитал. В 2019 году в российской нефтяной отрасли может, наконец, быть введен налог на добавленный доход (НДД) // <https://oilcapital.ru/article/general/18-12-2017/ndd-s-tretyey-popytki-6d7e4a77-a7b4-4b3e-9b20-060aefae79d9>.

79. Официальный сайт компании ПАО «Роснефть»: <https://www.rosneft.ru/>

80. Официальный сайт компания ООО «Эрнст энд Янг»: <http://www.ey.com>

81. Официальный сайт электронного Практического журнала «Финансовый директор»: <http://www.fd.ru>

82. Официальный сайт компании АО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит»: <http://www.pwc.ru>

83. Официальный сайт мультимедийного холдинга РБК: <http://www.rbc.ru>

84. Официальный сайт Российского союза промышленников и предпринимателей: <http://rspp.ru>

85. Официальный сайт ТАСС: Бензин в России за неделю подорожал в среднем почти на рубль// ТАСС: <http://tass.ru/ekonomika/5260118>.

86. Официальный сайт информационного агентства "Znak": <http://www.znak.com>

87. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики: <http://www.gks.ru>

88. Определение Верховного Суда РФ от 22.02.2017 N 306-ЭС16-20902 по делу N А72-12639/2015

89. Определение Верховного Суда РФ от 26.01.2017 N 306-ЭС16-19151 по делу N А49-6135/2015

90. Определение 9 Арбитражного апелляционного суда от 7 февраля 2017 года по делу № А40-113217/16

91. Остапчук О. Ю. Роль налога на прибыль в формировании бюджета российской федерации // Научный альманах. – 2015. - № 7. – С.164.
92. Официальный сайт Электронной картотеки судебных дел: <https://kad.arbitr.ru>
93. Петухова Р.А. О проблемах и совершенствовании действующего механизма взимания НДС в России / Экономика. Налоги. Право, № 3, 2014
94. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ: учеб. пособие. – М.: Новое издание, 2005
95. Пансков В.Г. Налоговые риски: налогоплательщики и государство / Налоговый вестник, №1, 2009
96. Павленко Н.А. Как классифицировать налоговые риски / Ваш налоговый адвокат, №12, 2008
97. Постановление Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 N 9-П // Справочно-Правовая система Консультант Плюс, 2016.
98. Приказ ФНС РФ от 30 мая 2007 г. № М-3-06/333 «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»
99. Приказ МНС РФ от 25.08.99 N АП-3-15/278 "О создании Центральной комиссии по налоговому консультированию Министерства Российской Федерации по налогам и сборам" // Справочно-Правовая система Консультант Плюс, 2016.
100. Прогноз налоговых рисков для независимых нефтяных компаний в 2018 году // Общее годовое собрание участников НК «АссоНефть», Москва., декабрь 2017 г.
101. Производственный менеджмент: Учебник / Под ред. В.А. Козловского - М.:ИНФРА-М,2003.-574с.
102. Павлюченко Т.Н. Задолженность с истекшим сроком исковой давности при исчислении налога на прибыль / Все для бухгалтера, № 1 (281), 2015

103. Пестрикова А.Б. Теоретические и практические аспекты оптимизации налога на прибыль организации // Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2014. - № 4. – С.382.
104. Проект Закона «О налоге на дополнительный доход (НДД) в нефтяной отрасли (НДД), 27 ноября 2017 г.
105. Параметры завершения нефтяного налогового маневра //Министерство Финансов РФ. 15 мая 2018 г.
106. Рукин Б.П., Свиридова Л.В. Анализ стоимости чистых активов как инструмент управления устойчивостью организаций / Экономический анализ: теория и практика, № 5, 2010
107. Русакова И.Г., Аракелян К.В. Деофшоризация российской экономики: обзор основных концепций / Экономика. Налоги. Право, №2, 2015
108. Ротова О.С. Развитие концепции «Бенефициарного собственника» в России / Научные записки молодых исследователей, № 3, 2014
109. Савина О.Н., Жажин М.А. Налоговые льготы по налогу на прибыль организаций: актуальные вопросы оптимизации // Бухгалтер и закон. – 2014. - № 4. – С.30
110. Савинкова Т.А. Оптимизация налоговых платежей по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль с помощью налоговых схем // Новая наука: Проблемы и перспективы. – 2016. - № 4-1. – С.160.
111. Салин В.Н. Макроэкономическая статистика / В.Н. Салин, В.Г. Медведев. - М.: Дело, 2000. – 336с.
112. Саркарова Д.С., Зайнулабидов А.М. Налоговое бремя экономики и бремя государства / Universum: экономика и юриспруденция №1 (22), 2015
113. Тарасова В.Ф. Налоги и налогообложение: учебное пособие / В.Ф. Тарасова, Т.В. Савченко, Л.Н. Семькина. - М. : КНОРУС, 2012. – С. 211.
114. Трусова А. Ю., Трусов А. И., Дюжева А. В., Ильина А. И. Методы оценки стоимости бизнеса / Основы экономики, управления и права, № 4 (16), 2014

115. Улыбина Л.В., Анишева Е.В. К вопросу о разграничении налоговой оптимизации и уклонении от уплаты налогов // Вестник Российского университета кооперации. – 2014. - № 4. – С.51
116. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] // URL: <https://www.nalog.ru/>
117. Хажикаров Х.Ю. Методические особенности расчета налоговой нагрузки и пути ее оптимизации // Новая наука: Стратегии и векторы развития. – 2015. - № 5-1. – С.99.
118. Хрипкова Л. Н., Диланян М. В. Налоговый консультант и его роль в механизме оптимизация налогообложения // Вестник Калининградского филиала СПбУ МВД России. – 2013. - № 1. – С.131.
119. Чекулаева Е.В. Значение налоговой политики государства в снижении налоговых рисков / Вестник Чувашского университета №1, 2014
120. Чекулаева Е.Н. Методы и этапы прогнозирования налоговых рисков / Международный научный журнал «Символ науки», №2, 2016
121. Чуклайкина М.Н. Роль налогового планирования и налоговой оптимизации в налогообложении юридических лиц // Наука, техника и образование. – 2015. - № 4. – С.174. 40.
122. Черник Д.Г., Кирина Л.С., Балакин В.В. Налоговое консультирование. - М.: Экономика, 2009. – 474 с.
123. Шакирова Д.Ю., Засько В.Н. Особенности развития рынка налогового консультирования в России // Российское предпринимательство. – 2014. - №16. – С.36.
124. Шамсиева М.В. Направления минимизации налоговых рисков российских компаний в современных условиях / Вестник ПАГС, 2014
125. Щербакова Н.С. Налоговые риски, их сущность и оценка / Аудиторские ведомости, №4, 2011

ПРИЛОЖЕНИЕ А
Финансовая отчетность ООО «РН-Учет»

Приложение
№ 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2015 №
66н
(в ред. Приказа Минфина РФ
от 05.10.2016 № 124н)

на Бухгалтерский баланс
31 декабря 2017г.

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

Предприятие ООО «РН-Учет»

по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика

ИНН

Организационно-правовая форма/форма
собственности

ОКВЭД

по

Общество с ограниченной ответственностью

ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб.

по ОКЕИ

Местонахождение (адрес)

Коды		
0710001		
331	112	2017
01430671		
7606074564		
47		12
384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31	На 31	На 31
			декабря 2017г.	декабря 2016г.	декабря 2015г.
	АКТИВ		-		
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		2661	3653	3456
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Основные средства	1130	2661	3653	4578
	Доходные вложения в материальные ценности	1140			
	Финансовые вложения	1150			4
	Отложенные налоговые активы	1160			
	Прочие внеоборотные активы	1170			
	Итого по разделу I	1100	2661	3653	34578
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	57752	61540	64063
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	102462	80666	29414
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	1873	1873	5000
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	681	1878	5478
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200	162768	145957	133955
	БАЛАНС	1600	165429	149510	137411
	ПАССИВ				

	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ		-		
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	185	185	10
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			
	Итого по разделу III	1300	1850	185	10
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	14585	15896	20478
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	-	-	-
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510			
	Кредиторская задолженность	1520	142139	136295	110644
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	142139	136295	110644
	БАЛАНС	1700	165429	149510	137411

Отчет о финансовых результатах
за _____ декабрь _____ 2017г.

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

Организация ООО «РН-Учет»

Идентификационный номер налогоплательщика _____

Организационно-правовая форма/форма
собственности _____

Общество с ограниченной ответственностью _____

Единица измерения: тыс. руб.

По ОКПО

ИНН

ОКВЭД

Коды		
0710001		
3101	1 12	2 2017
01430671		
7606074564		
47	12	
384		

Пояснения	Наименование показателей	Код	За 12 месяцев 2017 г.	За 12 месяцев 2016 г.
	Выручка предприятия	2110	1183773	1168558
	в том числе от продажи:			
	Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	2120	1110487	1085759
	в том числе проданных:			
	Валовая прибыль	2100	73286	82799
	Коммерческие расходы	2210	0	0
	Управленческие расходы	2220	0	0
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	73286	82799
	II Операционные доходы и расходы			
	Проценты к получению	2320	2	2
	Проценты к уплате	2330	6292	4851
	Доходы от участия в других предприятиях	2310		
	Прочие операционные доходы	2340	372	149
	Прочие операционные расходы	2350	27419	15086
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	39949	63013
	Текущий налог на прибыль и др. обязательные платежи	2410	15082	18248
	Прибыль (убыток)	2300	24595	44538
	Чистая прибыль	2400	24595	44538

Отчет о финансовых результатах
за _____ декабрь _____ 2016г.

Предприятие ООО «РН-Учет»
Идентификационный номер налогоплательщика _____
Организационно-правовая форма/форма собственности
Общество с ограниченной ответственностью

Дата (число, месяц, год)	3101 12 2016		
По ОКПО	01430671		
ИНН	7606074564		
ОКВЭД	47 12		
Коды	0710001		
	384		

Единица измерения: тыс. руб.

Пояснения	Наименование показателей	Код	За 12 месяцев 2016 г.	За 12 месяцев 2015 г.
	Выручка предприятия	2110	1168558	690875
	в том числе от продажи:			
	Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	2120	1085759	660591
	в том числе проданных:			
	Валовая прибыль	2100	82799	30284
	Коммерческие расходы	2210	0	0
	Управленческие расходы	2220	0	0
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	82799	30284
	II Операционные доходы и расходы			
	Проценты к получению	2320	0	0
	Проценты к уплате	2330	4851	-
	Доходы от участия в других предприятиях	2310		
	Прочие операционные доходы	2340	149	-
	Прочие операционные расходы	2350	15086	20000
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	63013	10284
	Текущий налог на прибыль и др. обязательные платежи	2410	18248	5044
	Прибыль (убыток)	2300	44538	4725
	Чистая прибыль	2400	44538	4725

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт управления бизнес-процессами и экономики
Кафедра «Экономика и организация предприятий энергетического
и транспортного комплексов»

УТВЕРЖДАЮ

Зав. кафедрой ЭОПЭТК

 Е. В. Кашина

« ____ » _____ 2019 г.


БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01.03.09 «Экономика предприятий и организаций (нефтяная и газовая
промышленность)»

**Управление налоговыми рисками нефтегазовых предприятий
(на примере ООО «РН-Учет»)**


Пояснительная записка

Руководитель

 08.07.19
подпись, дата

В.В. Девина

Выпускник

 08.07.19
подпись, дата

О.В. Казакова

Нормоконтролер


подпись, дата

К.А. Мухина

Красноярск 2019