

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
кафедра финансов

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ И.С. Ферова
подпись
« _____ » _____ 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 «Экономика»
профиль 38.03.01.05 «Налоги и налогообложение»

**ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ПРИМЕРЕ ОАО
«КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК»**

Научный
руководитель

подпись, дата

ст. преподаватель
должность, ученая степень

Е.В. Шкарпетина

Выпускник

подпись, дата

Ю.Е. Марьясова

Нормоконтролер

подпись, дата

Л.П. Жигаева
инициалы, фамилия

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Теоретические основы налоговой нагрузки предприятия и способы ее снижения.....	7
1.1 Понятие и содержание налоговой нагрузки, ее роль, значение и задачи.....	7
1.2 Методики расчета налоговой нагрузки.....	13
1.3 Методы оптимизации налоговой нагрузки.....	17
2 Анализ налоговой нагрузки ОАО «Компания ЮНИМИЛК».....	27
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия.....	27
2.2 Анализ налоговой нагрузки предприятия и оценка финансовых результатов работы предприятия.....	36
3 Пути снижения налоговой нагрузки.....	47
3.1 Разработка предложений по снижению налоговой нагрузки на предприятии ОАО «Компания ЮНИМИЛК».....	47
3.2 Расчет показателей для снижения налоговой нагрузки.....	53
Заключение.....	62
Список использованных источников.....	65
Приложения А – Т.....	70-90

ВВЕДЕНИЕ

В исследовании хозяйственной деятельности любого предприятия важную роль играет оценка налоговой нагрузки, которая помогает определить, в какой степени обременительна имеющаяся налоговая концепция для экономического субъекта и насколько большую долю составляют налоговые платежи в бюджет.

Экономическое развитие предприятия без правильно построенной системы распределения денежных потоков и финансовых ресурсов. Налоги предполагают собой одно из основных внешних ограничений финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов и рентабельности собственного капитала.

К сожалению, в России не уделяют должного внимания оптимизации налогового бремени в системе управления финансовыми потоками.

Тем не менее, успех динамично развивающегося предприятия подразумевает под собой оптимизированную систему налогообложения, которое заключается не только в управлении финансовыми потоками, но и в оптимизации финансовых результатов. Важнейшей проблемой в практике оптимизации налоговых платежей предприятия, является расчет налоговой нагрузки. Подходы к расчету налогового бремени дифференцируются в зависимости от стадии развития экономики в России, это обуславливает введение различных методик определения налоговой нагрузки на предприятие с целью оптимизации налогообложения.

Целью экономической деятельности любого предприятия является максимизация прибыли, потому организация стремится предельно снизить уровень налоговой нагрузки. Важным условием снижения налоговой нагрузки является законность, так как при незаконной минимизации налогов налогоплательщику могут грозить различные административные штрафы и уголовная ответственность. Современная практика налогообложения пытается решить наиболее сложный на данный момент вопрос: определение оптимального для экономического развития и доходов бюджета уровня

налоговых изъятий. В зависимости от решения данной проблемы претерпят изменения социально-экономические перспективы развития страны.

Грамотно сформированная система налогообложения, обеспечивая финансовыми ресурсами обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, должна одновременно не снижать стимулы налогоплательщиков к ведению предпринимательской деятельности, при этом вынуждая его к регулярному поиску возможностей увеличения эффективности хозяйствования. Исходя из этого, показатель налоговой нагрузки на предприятие принято считать весомым измерителем качества налогообложения организации. Таким образом, эффективная система налогообложения обязана обеспечивать разумные платежи в государственный бюджет, изымая у налогоплательщика не более 30% его дохода.

На данный момент не существует одной единственной оптимальной методики по расчету налоговой нагрузки на предприятие, следовательно, и нет и статистических данных рассматриваемого показателя. Для определения налоговой нагрузки используются различные показатели, которые в свою очередь представляют понимание о понятии налогового бремени. Вместе с этим, методы снижения налогового бремени возможны путем оценки воздействия изменения различных налогов на общую налоговую нагрузку. Именно этот способ воздействия по снижению налоговой нагрузки будет представлен в рамках данного диплома.

Актуальность данной темы заключается в объективной потребности изучения проблем в расчете и снижении налоговой нагрузки предприятия. Проблема снижения уровня налоговой нагрузки будет актуальна для любого хозяйствующего субъекта и любой организации, и в каждой ситуации решение этой проблемы будет разным, исходя из особенностей функционирования того или иного предприятия.

Целью дипломной работы является осуществление анализа налоговой нагрузки и оптимизация налоговых платежей организации, а так же разработка предложений по оптимизации системы налогообложения, применение которых

позволило бы исследуемому предприятию эффективно функционировать в современных рыночных условиях.

Для осуществления вышеуказанной цели перед нами были поставлены и решены следующие задачи:

- представить и проанализировать теоретический материал касательно налоговой нагрузки и пути ее снижения;
- определить роль и значение показателя налоговой нагрузки;
- проанализировать факторы по снижению уровня налоговой нагрузки;
- рассчитать размер налогового бремени на предприятие и описать все используемые мной методики расчета;
- разобрать особенности организационно-правовой характеристики объекта исследования, и представить все основополагающие экономические показатели, характеризующие объект исследования;
- разобрать на практике и проанализировать уровень налоговой нагрузки на предприятие в соответствии с применением основных методик расчета налогового бремени;
- проследить воздействие налоговых выплат на экономические показатели исследуемой организации и разработать предложения по оптимизации налоговых платежей на предприятии.

Объектом исследования является Общество с ограниченной ответственностью «Компания ЮНИМИЛК», основным видом деятельности которого является реализация молочной продукции. Данное общество с ограниченной ответственностью функционирует на территории города Красноярска более десяти лет. В работе использованы: учетная политика предприятия, устав организации, финансовая отчетность за 2013-2014 гг., а также налоговая отчетность. Проведенные исследования по снижению налоговой нагрузки ОАО «Компания ЮНИМИЛК» могут быть использованы экономистом, налоговым специалистом или бухгалтером ОАО «Компания ЮНИМИЛК», это позволит максимизировать объем прибыли предприятия, а

так же сократить число налоговых платежей. Это отразится на эффективности функционирования предприятия и позволит рационально использовать трудовые, денежные и иные ресурсы организации, снизить уровень налоговой нагрузки и обеспечить эффективный контроль над результатами. Дипломная работа состоит из трех глав, введения, заключения, списка использованных источников и приложений. Работа проиллюстрирована рисунками, таблицами, диаграммами, схемами.

1 Теоретические основы налоговой нагрузки предприятия и способы ее снижения

1.1 Понятие и содержание налоговой нагрузки, ее роль, значение и задачи

Показатель налоговой нагрузки на налогоплательщика является одним из основных измерителей качества налоговой системы страны.

Грамотно сформированная система налогообложения, обеспечивая финансовыми ресурсами обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, должна одновременно не снижать стимулы налогоплательщиков к ведению предпринимательской деятельности, при этом вынуждая его к регулярному поиску возможностей увеличения эффективности хозяйствования.

Поэтому, определение разумных пределов, касающихся оптимального размера изъятия прибыли налогоплательщиков, является одной из основных экономических проблем каждого государства.

Решение данной проблемы обозначить достаточно проблематично, в связи с тем, что оно зависит от экономических, политических и социальных ситуаций, складывающихся на территории любой отдельно взятой страны. Вместе с этим, важно понять не только значение экономического термина «налоговая нагрузка», но и определить его количественные характеристики [1].

Налоговая нагрузка подразумевает под собой показатель общего воздействия налоговых платежей на уровень экономической ситуации в стране, отдельно взятый субъект хозяйствования и любого плательщика, измеряемый как для доходов, которая уплачивается государству в виде налоговых платежей.

Кроме понятия «налоговая нагрузка», в литературе довольно часто можно встретить такие понятия, как «налоговое бремя», «тяжесть налогообложения», «налоговое давление», «налоговое изъятие» и др.

Практически одновременно с появлением налогов появился такой показатель, как налоговая нагрузка.

Заинтересованность науки и практики к показателю налогового бремени обуславливается тем, что он существенно отражается на других не менее важных экономических показателях, таких как налоговое планирование и регулирование экономики.

Роль и значение показателя налоговой нагрузки содержатся в последующем:

- анализируемый показатель нужен государству для построения оптимальной налоговой политики. Создавая и убирая различные налоги, дифференцируя ставки налоговых платежей, а так же уровень налоговых льгот, государство должно для себя установить и не превысить значение максимально возможного уровня давления на экономику, выходя за пределы которых есть вероятность возникновения отрицательных экономических последствий. Термин налогового бремени на макроуровне применяется государством еще и для мониторинга доходов бюджета, путей совершенствования налоговой базы в общем по экономике страны и анализ эффективности влияния налоговой системы на социально-экономическое развитие;
- определение налоговой нагрузки на общегосударственном уровне обязательно для сравнительной оценки налогового бремени в различных странах и принятие решения организациям и предприятиям о размещении производства. Представленное положение возможно распространить и на оценку налогового бремени внутри государства согласно регионам, однако данное положение имеет место быть лишь в соответствии с условием, что регионы в связи со своими определенными, установленными законом правами, имеют право регулирования определенной доли налоговой нагрузки [5];
- налоговая нагрузка как показатель необходима для оценки воздействия налоговой системы государства на развитие социальной политики страны. Теоретические и практические оценочные показатели справедливости и всеобщности государственной системы налогообложения, касающиеся

населения страны, сложности налогообложение между разными социальными категориями предоставляет шанс государству справедливее распределять сложность налогообложения в отношении разных социальных групп для установления стабильной социально-экономической ситуации в государстве [12];

- налоговая нагрузка так же применяется как индикатор экономического действия хозяйствующих субъектов. В зависимости от пределов данного показателя, хозяйствующие субъекты принимают решение об инвестировании собственных финансовых средств в формирование различных видов производств. От количественного выражения данного показателя зависит экономическое состояние каждого отдельного предприятия. Историческая практика создания методов по оптимизации налоговой нагрузки в экономически развитых странах разработала конкретные показатели, выше уровня которых результативная экономическая и финансовая деятельность предприятия становится невозможной. А. Лаффер во второй половине XX века определил взаимозависимость между усилением налогового бремени и суммой поступающих в государственную казну налогов, а так же построил знаменитую кривую Лаффера. Именно А. Лаффер обосновал постулат о том, что только снижение налоговой нагрузки стимулирует предпринимательскую деятельность, развивает инициативу и предприимчивость. Необоснованное увеличение налогового бремени, согласно А. Лафферу, является первопричиной развития теневого сектора экономики. Иначе говоря, порог кривой Лаффера представляет собой предельно допустимый уровень налоговой нагрузки, который еще не подрывает рост налоговой базы на перспективу. Рост доходов в бюджет в этом случае осуществляется не за счет нагнетания налогового бремени на товаропроизводителей, а за счет увеличения производства и расширения на этой основе налогооблагаемой базы. Вместе с тем кривая Лаффера лишь показывает установленную зависимость, но не дает четкого

представления о предельно допустимой величине налоговых изъятий в бюджет страны. Эта величина не может быть постоянной и достаточно точной, в немаловажной степени ее уровень зависит от финансового состояния налогоплательщиков в конкретной стране, от состояния экономики этой страны в целом.

Международный опыт демонстрирует, что сумма выплат налогоплательщика в государственный бюджет не должна превышать 30% от собственного дохода, иначе это приведет к процессу уменьшения сбережений и, следовательно, инвестиций в экономику страны.

При условии, когда налоговые выплаты налогоплательщика в государственный бюджет составляют 40 %, это отнимает у налогоплательщика все стимулы к предпринимательской деятельности и увеличению объемов производства. Другими словами, эффективная система налогообложения обязана обеспечивать разумные платежи в государственный бюджет, изымая у налогоплательщика не более 30% его дохода [8].

В тот же момент, максимально возможные показатели налоговой нагрузки на всех уровнях экономики в различных государствах находятся в прямой зависимости от большого количества других, не зависящих непосредственно с налогами факторов.

В то же время конкретные, предельно допустимые показатели налогового бремени как на микро-, так и на макроуровне в разных странах зависят от множества других, не связанных напрямую с налогами факторов. Имеется ввиду уровень тех обязательств, которые возлагает на себя государство в пользу каждого жителя государства, так и экономики в целом.

Величина показателя налоговой нагрузки напрямую зависит от того, насколько объемно государство участвует в выплатах населения на услуги медицинского, коммунального, образовательного, а так же инвестиционного характера.

Поговорим о налоговой системе разных стран, например, о Швеции. В этой стране налоговая система построена так, что налогоплательщик отдает в

бюджет государства 50% и более своего дохода, при этом не подавляя стимулы к предпринимательской деятельности и расширению объемов производства. Ничего феноменального в этом нет, так как в подобных странах государство концентрировано в зависимости от налоговых поступлений в государственный бюджет решает практически все вопросы экономического и социального характера, которые, к примеру, в нашей стране, налогоплательщик должен решать самостоятельно за счет собственных средств, оставшихся у него после уплаты всех налогов.

При всем этом необходимо иметь в виду, что показатель налогового изъятия, который определяется по всей налоговой системе обладает довольно-таки большим недостатком: дело в том, что он устанавливает уровень налогового гнета среднестатистического налогоплательщика, при этом не принимает к учету персональных особенностей каждого налогоплательщика.

Тем не менее, данный показатель обязателен, потому что налоги устанавливает государство, и оно учитывает анализируемый средний показатель. На самом деле, в каждой стране свою деятельность ведут десятки тысяч организаций, которые имеют различия касающиеся не только вида деятельности, но и ряда других свойств, которые в любом случае будут иметь воздействие на создание налогооблагаемой базы и, следовательно, на величину налоговых выплат. Имеется в виду и состав их затрат на производство и обращение, связанные с получением дохода, а так же различные коэффициенты и показатели, такие как фондоемкость и наукоемкость производства, и объем их прибыльности и тд. Принимать к учету все вышеперечисленное при формировании налогообложения необходимо, но при этом достаточно проблематично на практике. В такой ситуации самое время использовать показатель отношения объема уплачиваемых в государстве налогов к доле ВВП.

Налоговая нагрузка на население всемирной практике анализируется опять же на всех уровнях экономики: во-первых, как уровень налогообложения отдельно взятого налогоплательщика, а во-вторых, как уровень налоговой нагрузки на население в целом [24].

Отдельного внимания требует анализ налоговой нагрузки населения и единично взятой семьи.

Налоговая нагрузка на население подразумевает под собой взаимосвязь всех налоговых выплат на душу населения к среднедушевой прибыли населения государства, в том числе стоимостной анализ полученной им денежной выгоды.

Не умаляя роль показателя налогового бремени на макроуровне, обязательно нужно выделить, что для любого человека, уплачивающего налоги, какой уровень налогового бремени на экономику государства в общем.

Логично полагать, так как налоговые выплаты в различные уровни бюджетов налогоплательщик выплачивает из своего дохода, поэтому для него созданы определённые коэффициенты, определяющие объем налоговой нагрузки.

Микроуровень подразумевает определение объема налогового бремени на определенные предприятия, и определение налогового бремени на налогоплательщика.

Говоря о показателе определения налоговой нагрузки касающегося хозяйствующего субъекта, можно сказать, что тут нет определенного многофункционального показателя. Одновременно с этим, полный анализ налоговой нагрузки на предприятие полностью отражает влияние налоговой нагрузки на его предпринимательскую активность. Налоговая нагрузка на макроуровне определяется так же, как и на микро: соотношение всех уплаченных налогов организации к сумме его доходов [38].

Как правило, методики по расчету налоговой нагрузки различаются лишь в том, какие налоги учитываются в подсчетах и что понимается в качестве дохода.

1.2 Методики расчета налоговой нагрузки

Состав налоговых инструментов, применяемых государством, меняется и зависит от особенностей его экономической политики, в том числе бюджетно-налоговой политики в определенный период времени. Одним из показателей, характеризующих эффективность построения бюджетно-налоговой системы и применения ее инструментов, являются характеристики и размерность показателя – уровень налогового бремени. Исчисление налогового бремени осуществляется на двух уровнях: макроуровне и микроуровне.

Макроуровень подразумевает исчисление тяжести налогообложения всей страны в целом или налогового бремени на экономику. Здесь же оценивается распределение налогового бремени между группами однородных предприятий, т.е. внутри определенных видов экономической деятельности, и налоговое бремя всей страны.

Микроуровень включает определение налоговой нагрузки конкретных хозяйствующих субъектов, а так же исчисления налоговой нагрузки на работника. Один из подходов к определению налогового бремени на экономику, представляет собой отношение всех поступивших в стране налогов к созданному валовому внутреннему продукту. Экономический смысл этого показателя состоит в оценке доли ВВП, перераспределённой с помощью налогов.

Налоговая нагрузка на экономику – это доля налогов в ВВП. Этот показатель не сложен в определении – это отношение величины всех поступивших в государственную казну налогов к ВВП. Экономический смысл его в том, что он показывает, какая часть ВВП перераспределяется с помощью налогов [44].

При этом нужно определить, как изменение числа налогов, налоговых ставок и льгот повлияют на деятельность хозяйствующего субъекта. Только в этом случае показатель налоговой нагрузки приобретает практическую

ценность. Рассмотрим несколько методик оценки налогового бремени и подробнее остановимся на некоторых из них [32].

Методика Департамента налоговой политики Министерства Финансов РФ: для определения налоговой нагрузки на предприятия Департаментом налоговой политики Минфина РФ разработана собственная методика. Тяжесть налогового бремени, по этой методике, принято оценивать отношением всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации (в процентах). По данной методике налоговая нагрузка (НН) рассчитывается по формуле (1):

$$НН = \frac{НП}{(В+ВД)} * 100\%, \quad (1)$$

где НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

В (Вр) – выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД – внереализационные доходы.

Этот показатель выявляет долю налогов в выручке от реализации, но он вряд ли характеризует хоть в какой-то мере влияние налогов на финансовое состояние предприятия, т.к. не учитывает структуру налогов в выручке. Для эффективного экономического анализа, нужен показатель, который увязывал бы уровень налоговой нагрузки и показатель экономической активности предприятия.

Методика М. Н. Крейниной: при определении налоговой нагрузки специалисты должны исходить из идеальной ситуации, когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной [28].

Эта методика предполагает сопоставления налога и источника его уплаты. Каждая группа налогов в зависимости от источника, за счет которого они уплачиваются, имеет свои критерий оценки тяжести налогового бремени, налоговая нагрузка рассчитывается по формуле (2):

$$НН = \frac{В-Ср-Пм}{В-Ср} * 100\%, \quad (2)$$

где Ср – затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;

Пч – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.

Данная методика представляется действенным средством анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия, но очевидна недооценка влияния косвенных налогов, НДС и акцизов. Эти налоги оказывают влияние на величину прибыли предприятия, но степень их влияния не так очевидна. Поэтому необходима иная методика .

Методика Е.А. Кировой: Е.А. Кирова считает, что некорректно применять такой показатель, как выручка от реализации в качестве базы для исчисления налоговой нагрузки на экономический субъект [41]. Она вводит показатель вновь созданной стоимости (ВСС) и налоговую нагрузку (НН) расчетов по отношению к этому показателю. ВСС рассчитывается по формуле (3) или (4):

$$ВСС = В - МЗ - А + ВД - ВР, \quad (3),$$

$$ВСС = ОТ + НП + ВП + П, \quad (4)$$

где ВД – внереализационные доходы;

ВР – внереализационные расходы (без учета налоговых платежей).

Относительная налоговая нагрузка (ОНН) определяется по формуле (5):

$$ОНН = \frac{АНН}{ВСС} * 100\%, \quad (5)$$

где АНН – абсолютная налоговая нагрузка.

АНН рассчитывается по формуле (6):

$$АНН = НП + ВП + НДС, \quad (6)$$

где НД – недоимка по платежам.

Достоинством данной методики является то, что она позволяет сравнивать налоговую нагрузку на конкретные хозяйствующие субъекты в независимости от их отраслевой принадлежности, т.к. налоговые платежи соотносятся со вновь созданной стоимостью, налоговое бремя оценивается относительно источника уплаты налогов [45].

Недостатком этой методике является то, что она не учитывает влияние таких показателей, как фондоемкость, трудоемкость, рентабельность, оборачиваемость оборотных активов и не позволяет прогнозировать изменения деловой активности экономического субъекта в зависимости от изменения количества налогов, налоговых ставок и льгот [50].

Методика М. И. Литвина: Литвин связывает показатель налоговой нагрузки с числом налогов и других обязательных платежей, а также со структурой налогов экономического субъекта и механизмом взимания налогов [13].

В данном случае предлагается налоговую нагрузку определять по всем налогам и источникам его уплаты и определяют по формуле (7):

$$НН = \frac{\Sigma(НП+ВП)}{\Sigma_{НС}} * 100\%, \quad (7)$$

где $\Sigma_{НС}$ – сумма источников средств для уплаты налогов.

Предлагается наряду с общим показателем налоговой нагрузки использовать частные показатели и рассматривать их соотношение по названным выше группам доходов. Общим показателем для всех налогов Литвин предлагает использовать добавленную стоимость, которая определяется по формуле (8) или (9):

$$ДС = В - МЗ, \quad (8),$$

$$ДС = ОТ + НП + ВП + П + А, \quad (9)$$

Основное преимущество его в том, что предлагается рассчитывать показатель налоговой нагрузки по формуле изменяя переменные, с помощью которой можно получать значения общей налоговой нагрузки. Формулы могут учитывать ставки налогов, показатели фондоемкости, трудоемкости и материалоемкости производства, а также (после некоторой модернизации) уровень рентабельности производства. Полученные данные можно дополнить анализом изменения спроса на продукцию предприятия в зависимости от изменения цены, что позволит определить степень перелажаемости косвенных налогов на потребителя.

Сложность создания унифицированного подхода возрастает в связи с тем, что внутри каждой налоговой системы существуют несколько вариантов (режимов) налогообложения в зависимости от условий и характера деятельности предприятия, в частности от разной отраслевой принадлежности, масштабов деятельности, организационно-правовых форм и т.д. Налоговая нагрузка предприятия зависит от множества факторов, в число которых входят виды хозяйственной деятельности и формы ее осуществления, налоговый режим, организационно-правовая форма предприятия, особенности ведения налогового и бухгалтерского учета, закрепленные в учетной политике предприятия. Каждый фактор имеет варианты значения, выбор которых зависит от законодательно установленных ограничений. Каждый вариант налогообложения характеризуется соответствующим перечнем обязательных платежей в бюджетную систему [25].

1.3 Методы оптимизации налоговой нагрузки

По мере развития налоговой культуры плательщиков в налоговой терминологии все чаще стали появляться такие термины, как «налоговое планирование», «избежание налогов», «обход налогов», «налоговая оптимизация», «минимизация» и т.д. Многие смешивают понятие планирования, минимизации и оптимизации. Методы налоговой оптимизации

касаются не только юридических, но и физических лиц. Различия в их применении зависят от системы налогообложения, вида деятельности и пр. Для характеристики налоговой нагрузки имеет значение не только количество, но и структура уплачиваемых налогов. Наиболее «трудными» являются налоговые платежи, исчисляемые независимо от полученного дохода и лишь частично перелаживаемые на конечного потребителя. Это налоги уплачиваемые, как отчисления от оборота и имущественные налоги [2]. Налоговая нагрузка на предприятие в немалой степени определяется самим механизмом взимания налогов. Но все дискуссии о налоговой нагрузке на предприятия останутся беспредметными до тех пор, пока не будет достигнуто согласие в вопросе о методе расчета сводного показателя, характеризующего эту нагрузку.

Существует несколько групп методов налоговой оптимизации [16]:

- разработка приказа об учетной политике для целей налогообложения;
- оптимизация через договор;
- специальные методы оптимизации;
- применение льгот и освобождений.

Рассмотрим их подробнее.

Формирование учетной политики предприятия следует рассматривать как один из важнейших элементов налоговой оптимизации. Квалифицированная проработка приказа об учетной политике позволит предприятию выбрать оптимальный вариант учета, эффективный и с точки зрения режима налогообложения. Значимость данного документа особенно возросла в связи с вступлением в действие Главы 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса РФ [4]. Дело в том, что впервые в системе российского налогообложения законодательно установлена самостоятельная учетная система - учет операций в целях налогообложения. В связи с этим при разработке учетной политики в целях налогообложения необходимо обратить внимание на ряд положений, таких как метод признания дохода в целях налогообложения, амортизации (метод начисления, выбор срока полезного использования объектов, применение повышающих коэффициентов), создание

резерва по сомнительным долгам, работе с просроченной дебиторской задолженностью и др.

При оптимизации через договор необходимо провести анализ формы сделки, контрагентов, предмета и цены договора, установлении штрафных санкций. И на основании этого анализа сделать выбрать наиболее подходящих положений договора, что будет способствовать снижению налоговых платежей.

Метод использования учетной политики базируется на взаимозависимости налогового и бухгалтерского учета и заключается в том, что при помощи изменения учетной политики могут быть изменены размеры налоговых баз. Этот метод может быть актуален только для предпринимателей на общей системе налогообложения. Присоединение убыточной фирмы Компания, имеющая стабильную прибыль, присоединяет к себе убыточную фирму. В результате присоединения все убытки в полном размере переходят к правопреемнику и уменьшают его налогооблагаемую прибыль. Причем в соответствии с пунктом 5 статьи 283 НК РФ [4] эти убытки могут быть перенесены и на последующие налоговые периоды. Этот метод особенно актуален, учитывая борьбу ФНС с убыточными фирмами [29]. Как и любая другая реорганизация, присоединение должно иметь под собой сугубо деловые основания: получение новых рынков сбыта или сырьевых ресурсов, создание нового направления деятельности или даже устранение неудобного конкурента. Версию деловой цели следует обосновать в специальном бизнес-плане. Кроме того, цели и задачи реорганизации можно упомянуть в протоколах учредителей, составляемых при принятии решения о реорганизации и последующей регистрации изменений в учредительные документы

Специальные методы включают несколько подгрупп методов [46]:

- метод замены отношений – Как правило, одна и та же хозяйственная цель (приобретение имущества, получение дохода и т.д.) может быть достигнута несколькими альтернативными способами. Действующее законодательство практически не ограничивает хозяйствующего субъекта в выборе формы и отдельных условий сделки, выборе контрагента и т.д.

Физическое лицо вправе самостоятельно выбирать любой из допустимых вариантов, принимая во внимание эффективность операции, как в экономическом плане, так и с точки зрения налогообложения. Этот метод заключается в соблюдении двух критериев: замены операции с более жестким налогообложением на иную операцию льготного порядка налогообложения; достижения цели, существовавшей до замены операции или достижение максимально близкой к ней цели.;

- метод разделения отношений - Базируется на методе замены отношений, но заменяется определенная часть операции, либо одна хозяйственная операция заменяется несколькими другими. Это позволяет снизить общую сумму налоговых обязательств. Например, в целях уменьшения подоходного налога договор подряда с физическим лицом на выполнение работ из материалов подрядчика может быть заменен двумя договорами: договором предоставления услуг и договором купли-продажи материалов;
- метод отсрочки налогового платежа – Базируется на использовании элементов других методов. Его использование позволяет перенести момент возникновения объекта налогообложения на последующий налоговый период. В качестве примера применения такого метода может быть базы налогообложения предпринимателя на общей системе налогообложения приведено использование договора комиссии с привлечением посредника вместо заключения договора поставки, что позволяет отсрочить момент увеличения;
- метод оффшора - Заключается в регистрации организации на территории, предоставляющей при определенных условиях льготное налогообложение. Выбор места регистрации (территории и юрисдикции) важен при условии неоднородности территории. Когда каждый регион страны наделен полномочиями по формированию местного законодательства и на этом поле субъекты обладают некоторой свободой, каждая территория использует эту свободу по-своему. Отсюда различия в

размере налоговых отчислений. Разработка стратегии развития компании подразумевает возможную организацию аффилиационных структур во внешних зонах с минимальным налоговым бременем (оффшор). При выборе места регистрации ориентируются не только на размер налоговых ставок. При небольших налоговых ставках законодательством обычно устанавливается расширенная налоговая база, что в конечном итоге может привести к обратному эффекту - повышению налоговых платежей. Если небольшая налоговая ставка жестко привязана к единице результата деятельности, то налоговое планирование становится практически невозможным;

- метод льготного предпринимателя – Один из широко применяемых методов налоговой оптимизации, заключающийся в переносе объектов налогообложения или видов деятельности под льготный режим налогообложения, связанный с особым налоговым статусом некоторых субъектов предпринимательской деятельности. Например, особый налоговый статус у субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения; сельхоз товаропроизводителей и пр. Примером служит продажа изделий через предпринимателя на едином налоге.

Рассмотрим некоторые схемы, используемые налогоплательщиками для оптимизации налоговых платежей. Данные схемы можно разделить на две группы.

"Простые" схемы, то есть схемы, реализация которых не требует целенаправленных затрат, а также оформления специальных документов или договоров. К данной группе следует отнести и те случаи, когда налогоплательщик вправе выбрать из двух и более вариантов периодичности уплаты налога или размера льготы (проценты или фиксированная сумма) и т.д. Ведь большинство предпринимателей решает вопрос об использовании той или иной схемы оптимизации еще на стадии планирования коммерческого проекта. Примеров применения таких схем много [18].

Так, многие руководители предприятий используют статус индивидуального предпринимателя для существенного сокращения выплачиваемых налогов, получая льготы, предоставленные Главой 26.2 «Упрощенная система налогообложения», фактически заменяющим налог на доходы физических лиц, который должен выплатить предприниматель, извлекая при этом высокие не облагаемые налогом доходы при использовании оборотных средств руководимого ими предприятия. Следует отметить, что больше всего нарушений и спорных моментов приходится не на сами схемы оптимизации (как правило, юридически они построены грамотно), а на сопроводительные условия данной схемы, например использование льгот, предоставляемых малым предприятиям, довольно часто сопровождается фальсификацией количества работников организации. Наличие такой фальсификации автоматически делает такую схему нелегитимной [36].

"Сложные" схемы, требующие для их реализации материальных затрат, например по их обслуживанию, составлению специальных документов, договоров, с помощью которых реально имеющиеся правоотношения заменяются другими, что влечет за собой частичное или полное избежание уплаты налогов и сборов (замена заработной платы страхованием жизни работников и т.д.). К данной группе относятся также схемы по изменению налоговой юрисдикции, проще говоря, использование оффшорных зон.

Как показывает практика, на новый порядок уплаты налога почти сразу находится несколько способов минимизации и уклонения от уплаты. Объясняется это тем, что над разработкой налоговых законов трудятся десятки человек, а над схемами минимизации сотни тысяч, причем не с самой худшей подготовкой и образованием.

Следует отметить, что использование некоторых льгот предполагает возможность создания "серых" схем оптимизации. Законными их не назовешь, так как при их реализации появляются неучтенные наличные денежные средства, которые используются в личных корыстных интересах лиц,

участвующих в данной схеме, но и незаконной ее назвать трудно, так как при правильной организации схема выглядит юридически безупречно.

Такой схемой является возможность пользования льготой по налогу на прибыль, предоставляемой некоторыми субъектами Российской Федерации, лицами при перечислении средств на благотворительные цели.

Суть льготы заключается в уменьшении суммы налога на прибыль, зачисляемого в бюджет субъекта Российской Федерации, на величину фактически произведенных затрат в случае перечисления этой суммы, например, на поддержку детских спортивных сооружений, лечение инвалидов, подвергшихся радиационному воздействию, и т.д.

После перечисления спонсорских средств, засчитываемых как часть налога на прибыль, часть средств (от 15 до 70%) возвращается инвестору в виде наличных денежных средств. Для этого организация, которой перечисляются средства, завышает затраты, произведенные на благотворительную целевую деятельность [23].

В качестве примера оптимизации налога на доходы физических лиц (ставка которого установлена в размере 13%, что устраняет прежнюю практику прогрессивного налогообложения) можно привести возможности, предоставляемые ст.219 и ст. 220 Налогового Кодекса РФ в части льгот, касающихся лечения граждан, а также использования права на получение имущественного налогового вычета.

Конечно, проанализированные способы оптимизации налогообложения являются далеко не исчерпывающими. Многие налогоплательщики используют иные способы. Некоторые изобретают свое ноу-хау в этой области.

Завершая обсуждение данного вопроса, отметим, что одним из методов налоговой оптимизации И.И. Кучеров называет "уменьшение объекта налогообложения", то есть "снижение размера объекта, подлежащего налогообложению. Например, налогоплательщик может снизить свою активность в получении доходов, стремясь избежать обложения подоходным налогом по наивысшей ставке налогообложения.

Состав налоговых инструментов, применяемых государством, меняется и зависит от особенностей его экономической политики на определенном временном интервале. Соответственно, налоговая нагрузка на предприятие также меняется в зависимости от изменений экономической политики и определяется как перечнем обязательных платежей, так и особенностями их исчисления и уплаты.

В настоящее время в Российской Федерации не разработано общепринятой методики исчисления не только абсолютной, но и относительной величины налоговой нагрузки предприятий. Известны методы определения налогового потенциала, уровня налоговой нагрузки населения, эффективной налоговой ставки, доли налогов в ВВП, исчисляемые на базе основных показателей экономики страны и характеризующие налоговую нагрузку на макроуровне. В то же время нет единого мнения в отношении методологии определения этого показателя на микроуровне, то есть на уровне организаций. В научной литературе встречаются методики определения налоговой нагрузки на экономические субъекты, которые различаются использованием того или иного количества налогов, включаемых в расчет, а также определением базового показателя деятельности предприятия, с которым соотносится сумма налогов [31].

Методика расчета налоговой нагрузки должна дать предприятию возможность сравнения вариантов и изменения величины налоговой нагрузки через выбор совокупности данных факторов, добиваясь ее оптимального значения. Имея вариант налогового поля, основанный на анализе данных прошлых лет действующего предприятия или на прогнозных данных для вновь создаваемого предприятия, последовательно изменяя значения отдельных факторов в рамках законодательно допустимого предела, можно сравнивать результаты хозяйственной деятельности при разных вариантах налогообложения.

Методика расчета налоговой нагрузки должна содержать общий подход к количественной и качественной оценке влияния обязательных платежей на

финансовое состояние предприятия и не должна зависеть от особенностей процесса налогообложения, особенностей построения той или иной налоговой системы. Цель методики - дать возможность сравнения тяжести налогового бремени как для предприятий, действующих в условиях одной налоговой системы, так и для предприятий, находящихся в разных налоговых системах, то есть в условиях разных стран.

При этом сложность создания унифицированного подхода возрастает в связи с тем, что внутри каждой налоговой системы существуют несколько вариантов (режимов) налогообложения в зависимости от условий и характера деятельности предприятия, в частности от разной отраслевой принадлежности, масштабов деятельности, организационно-правовых форм и т.д. Налоговая нагрузка предприятия зависит от множества факторов, в число которых входят виды хозяйственной деятельности и формы ее осуществления, налоговый режим, организационно-правовая форма предприятия, особенности ведения налогового и бухгалтерского учета, закрепленные в учетной политике предприятия. Каждый фактор имеет варианты значения, выбор которых зависит от законодательно установленных ограничений. Каждый вариант налогообложения характеризуется соответствующим перечнем обязательных платежей в бюджетную систему, который можно определить термином "налоговое поле" [6].

В настоящее время в Российской Федерации не существует единого термина, характеризующего влияние налоговой системы на хозяйственную деятельность предприятия и его финансовое состояние. Вместо него применяются следующие понятия: "налоговая нагрузка", "налоговое бремя", "совокупное налоговое изъятие", "налоговый пресс", "бремя обложения", которые, по сути, как замечено некоторыми авторами <1>, являются синонимичными словосочетаниями, имеющими сходные по смыслу значения, но различные оттенки лексического толкования.

На сегодняшний день нет точного ответа на вопрос об оптимальной величине налоговых изъятий. В практике налогообложения она определяется

эмпирическим путём. Считается, что допустимый максимальный предел налоговой нагрузки находится на уровне 35% вновь созданной стоимости. Очень важно по эффективной методике оценить, прежде всего, реальную налоговую нагрузку конкретных налогоплательщиков, проанализировать её и на этой основе обозначить пути и способы более или менее равномерного распределения налоговой нагрузки между различными их категориями [35].

2 Анализ налоговой нагрузки ОАО «ЮНИМИЛК»

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия

Филиал «Молочный комбинат «МИЛКО» Открытого акционерного общества «Компания ЮНИМИЛК» (далее – Филиал) создан на основании решения Совета директоров Открытого акционерного общества «Компания ЮНИМИЛК» (далее – «Общество») (протокол № 3 от «01» Декабря 2005 года).

Полное наименование Филиала: Филиал «Молочный комбинат «МИЛКО» Открытого акционерного общества «Компания ЮНИМИЛК».

Сокращенное наименование Филиала: Филиал «Молочный комбинат «МИЛКО» ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Местонахождение Филиала: Российская федерация, 660062, Красноярский край, г. Красноярск, улица Телевизорная, дом 8.

Головной офис компании находится в Москве : 143421, Московская область, Красногорский район, 26 км Автодороги «Балтия», бизнес-центр «Рига Лэнд», строение 1, подъезд 1 Тел.: (495) 775-66-05 Факс: (495) 775-66-05/06.

Целями деятельности ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» является расширение рынка товаров, а также извлечение прибыли. Предметом деятельности являются около 40 региональных торговых марок, среди которых: «Петмол», «Био-Баланс», «Милко», «Село Луговое», «Летний День», «Волга-Волга» и др. А также национальные бренды - «Актуаль», «Простоквашино».

Филиал создан на неопределенный срок.

Филиал является обособленным структурным подразделением Общества, не имеющим статуса юридического лица, расположенным вне места нахождения Общества и осуществляющим представительство и защиту интересов Общества, функции Общества в месте нахождения филиала, предусмотренные настоящим положением, уставом общества и законодательством Российской Федерации.

Филиал не является юридическим лицом, действует на основании утвержденного Обществом положения о Филиале, Устава Общества, внутренних нормативных актов Общества.

Филиал осуществляет свою деятельность от имени создавшего его Общества. Ответственность за деятельность Филиала несет создавшее его общество.

Филиал осуществляет представление интересов общества и их защиту, функции Общества в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, Уставом Общества, внутренними нормативными актами Общества, решениями органов управления Общества и настоящим Положением.

Для осуществления хозяйственной деятельности Филиал вправе открывать банковские счета в банках в порядке, установленном действующим законодательством Российской Федерации и Обществом.

Филиал имеет печать и фирменные бланки со своим наименованием и наименованием Общества.

Филиал осуществляет свою деятельность на территории, закрепляемой за Филиалом внутренними нормативными документами Общества и входящей в территорию действия Представительства «ЮНИМИЛК-Сибирь» ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Целями деятельности филиала являются производство, расширение рынка товаров и услуг, а также извлечение прибыли.

Для достижения поставленных целей Филиал осуществляет деятельность от имени Общества в следующих основных направлениях:

- представительская деятельность;
- производственная деятельность;
- торгово-закупочная деятельность;
- посредническая деятельность;
- оказание транспортных услуг;

- закупка, хранение и реализация продукции производственно-технического назначения, товаров народного потребления, продуктов питания;
- оказание консультационных, сервисных, маркетинговых, представительских, информационных и иных услуг;
- рекламная деятельность; изготовление и реализация информационных материалов;
- филиал вправе осуществлять иные, не запрещенные законодательством Российской Федерации и не противоречащие целям создания Общества, виды деятельности;
- лицензируемые виды деятельности могут осуществляться Филиалом только после получения лицензии Обществом в порядке, установленном действующим законодательством РФ.

Основной задачей по руководству филиалом является обеспечение выполнения филиалом задач и функций, определённых уставом Общества, Положением о филиале и иными организационно-распорядительными, нормативными документами Общества.

Общество осуществляет следующие функции по управлению филиалом:

- утверждает общие планы и стратегии развития филиала в соответствии с планами и стратегией развития общества;
- утверждает и контролирует исполнения распределительных нормативных Документов общества по основным направлениям деятельности общества обязательных для использования всеми обособленными подразделениями;
- вносит изменения и дополнения в настоящее Положение, принимает новое Положение;
- осуществляет проверки финансово-хозяйственной деятельности филиала;
- устанавливает размеры формы и порядок наделяния филиала имуществом, денежными и материальными средствами;

- н означает, увольняет директора филиала по основаниям, предусмотренным действующим законодательством Российской Федерации;
- определяет систему оплаты труда и мотивации директора филиала;
- принимает решения о прекращении деятельности филиала;
- осуществляет иные полномочия закреплённые уставом общества и действующим законодательством РФ.

Представительство от имени общества осуществляет следующие функции по управлению филиалом:

- определяет основные направления его деятельности, утверждают планы и отчёты об их выполнении, бюджет филиала в соответствии с общими планами и стратегией развития общества;
- Контролирует исполнения утверждённых обществом распорядительных, нормативных Документов Общества по основным направлениям деятельности общества, обязательных для исполнения всеми обособленными подразделениями общества;
- Утверждает и контролирует исполнение распорядительных, нормативных Документов по основным направлениям деятельности филиала, обязательных для исполнения филиалом;
- Утверждает типовые организационные структуры обособленных подразделений общества;
- Осуществляет иные полномочия по управлению филиалом;
- Руководство деятельностью филиала осуществляет Директор Филиала, назначаемый на должность и освобождаемый от должности приказом генерального директора Общества.
- Директор филиала непосредственно подчиняется и несет персональную ответственность за выполнение поставленных целей и задач перед Директором Представительства.

Имущество Филиала образуется за счет основных средств, имущественных прав, денежных и иных материальных ценностей, переданных

ему Обществом, а также приобретенных Филиалом в ходе осуществления самостоятельной финансово-хозяйственной деятельности. Имущество Филиала является собственностью создавшего его Общества.

Финансовое состояние подразумевает под собой способность организации финансировать собственную деятельность. От него зависит конкурентоспособность организации, его потенциал в профессиональном сотрудничестве, целесообразность решения банка о выдачи ей кредита, под какой процент и на какой срок. Все пользователи финансовой отчетности (менеджеры, акционеры, инвесторы, различные кредиторы, налоговые службы, органы статистики и др.) ставят перед собой задачу провести анализ состояния предприятия и на его основе сделать выводы о направлениях своей деятельности по отношению к предприятию.

Представленная ниже таблица характеризует финансовое состояние рассматриваемого мной предприятия. Главной целью анализа хозяйственной деятельности является оценка наиболее информативных параметров, показывающих объективную картину финансового состояния предприятия.

ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» (рисунок 1) имеет многоуровневую линейную организационную структуру.



Рисунок 1 – Организационная структура управленческого аппарата
ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Далее проанализируем финансовые и трудовые ресурсы, а так же оборотные средства ОАО «Компания ЮНИМИЛК», на основе которых можно будет провести анализ изменения показателей.

Таблица 1 – Ресурсы ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Показатель	2013г.	2014г.	2014г. в % к 2013г.
Среднегодовая численность работников, чел	208	203	-2,4
Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб.	13454305	16821636.5	25,0
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	343725	380626	10,7
Годовой фонд оплаты труда, всего, тыс. руб.	97419	105219	8,0
Производственные затраты, руб	2468738738,26	2375724988,63	-3,7

Исходя из данных таблицы 1 видно, что среднегодовая численность работников в 2014 г. составила 203 человека, что на 5 чел., или на -2,8% больше показателя 2013 г. Снижение среднегодовой численности работников связано с покупкой нового оборудования и сокращением рабочей силы.

Среднегодовая стоимость оборотных средств возросла с 13454305 тыс. руб. в 2013 г. до 16821636.5 тыс. руб. в 2014 г., т. е. на 3367331,5 тыс. руб. или на 25%. Это в большей степени объясняется увеличением стоимостной оценки запасов и материалов в связи с происходящими инфляционными процессами.

Годовой фонд оплаты труда увеличился с 97419 тыс руб. за 2013 г. На 7800 тыс.руб и стал составлять 105219 тыс.руб. в 2014 г.. Данное возрастание объясняется возрастанием средней заработной платы работников.

Производственные затраты в 2014 г. по сравнению с 2013 г. Уменьшились в 3,7 раза и составили 2375724988,63 руб.

Для наглядности эффективности использования ресурсов в ОАО «Компания ЮНИМИЛК», проанализируем таблицу 2, показывающую эффективность использования ресурсов в ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Таблица 2 – Эффективность использования ресурсов в ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Показатель	2013	2014	2014 г. в % к 2013г.
Производительность труда одного работника, тыс. руб.	1347654,3	1480012,6	9,8
Фондовооруженность, руб.	1652524	1875005	13,4
Фондоотдача, тыс. руб	7,1	8,1	В 1,4 раза
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, об.	10	12	

Формулы для расчета данных таблицы используются следующие:

$$\text{Производительность труда} = \text{выручка} / \text{численность работников}, \quad (10),$$

$$\text{ФВ} = \text{СО} / \text{ЧП}, \quad (11),$$

$$\text{Фондоотдача} = \text{Выручка} / \text{Основные средства}, \quad (12),$$

$$\text{Коб} = \text{РП} / \text{СО}, \quad (13)$$

где ФВ–фондовооруженность;

СО–стоимость основных средств;

ЧП–численность персонала;

Коб – коэффициент оборачиваемости;

РП – объем реализованной продукции за отчетный период продукции (без НДС);

СО – средняя стоимость оборотных средств за тот же самый рассматриваемый период.

Производительность труда одного работника в 2014г. по сравнению с 2013 г. увеличилась в 9,8 раза, что на 1323.58 тыс. Руб. Больше аналогичного показателя в 2013 году. Положительная динамика показателя эффективности использования трудовых ресурсов обусловлена опережающим темпом роста выручки от продажи продукции, выполненных работ и приобретением нового многофункционального оборудования.

Фондовооружённость за анализируемый период увеличилась на 222481тыс. руб. на одного работника, или в 13,4 раза. Положительная динамика показателя обусловлена опережающими темпами роста величины основных фондов от темпа роста численности работников организации.

Эффективность использования основных фондов, ввиду значительного увеличения выручки от продажи продукции, возросла в отчётном году по сравнению с базисным в 1,4 .Ее динамика представлена диаграммой (рисунок 2).

Количество оборотов оборотных средств в течение года – 3,65

По приведенным ранее данным составим диаграмму, показанную на рисунке 2.

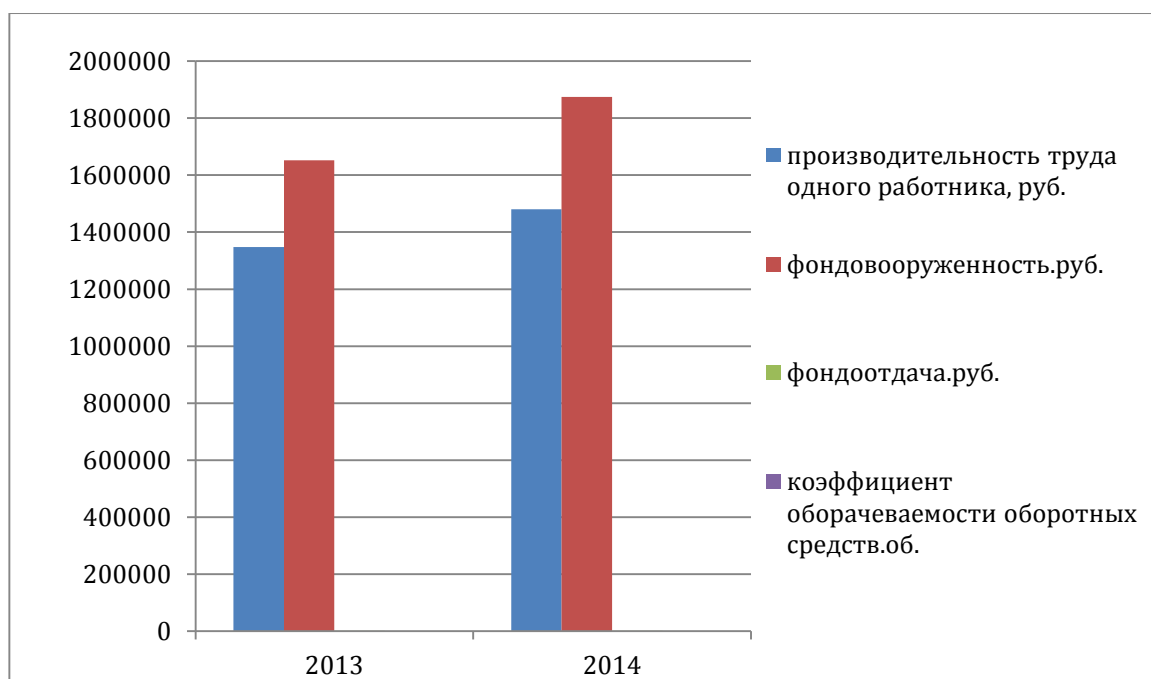


Рисунок 2 – Эффективность использования ресурсов в ОАО «КОМПАНИЯ Юнимилк»

Основные средства оказывают весомое влияние на результативное развитие организации. Увеличение объемов и качества использования анализируемых показателей способны разрешить большую часть проблем, касающихся производства. При этом они имеют влияние не только на какую-

либо компанию, но и, конечно же, на экономическое состояние государства в целом.

Результативное использование основных средств предоставляет возможность максимизировать объемы выпускаемой и реализуемой продукции, а так же уменьшать себестоимость производства, увеличивая тем самым производительность труда. А это непосредственно имеет влияние на повышение уровня рентабельности капитала, доходности и, в конечном счете, на увеличение качества жизни населения страны.

С целью достижения выше поставленных задач нужно постоянно исследовать уровень использования организацией основного капитала, используя обобщающие коэффициенты.

Так, одним из основных обобщающих коэффициенты является фондоотдача. Она демонстрирует степень оборачиваемости оборотных средств и предоставляет возможность формулировать, результативно ли они применяются в производстве.

Далее рассмотрим финансовые результаты ОАО «Компания ЮНИМИЛК» в таблице 3.

Таблица 3 – Финансовые результаты деятельности ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Показатель	2013	2014	2014 г. в % к 2013г.
Выручка от продажи товаров (работ, услуг), тыс. руб.	2803121	3004425	7,1
Себестоимость проданных товаров (работ, услуг), тыс. руб.	2650785	2548067	-3,8
Валовая прибыль, тыс. руб.	152336	456358	199,5
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	87511	382642	337,2
Рентабельность продаж, %	3,1	12,7	В 3.1
Рентабельность реализуемой	3,3	15,0	В 3,5

продукции, %			
--------------	--	--	--

Рентабельность продаж (Margin on sales, Return on sales) — прибыли от продаж к выручке:

$$\text{ROS} = \text{Прибыль от продаж} / \text{Выручка} * 100 \%, \quad (14)$$

Рентабельность продукции — отношение (чистой) прибыли к полной себестоимости:

$$\text{ROM} = \text{ЧП} / \text{Себестоимость} * 100 \%, \quad (15)$$

Растущая динамика валовой прибыли (темпы прироста за анализируемый период составил 199,5%) обусловлена превышением размера денежной выручки от продажи над размером себестоимости проданных товаров, выполненных работ, оказанных услуг.

Прибыль от продажи в 2014 г. составила 456358 тыс. руб., что на 337% больше показателя 2013 г. Положительная тенденция обусловлена значительным увеличением размера выручки от продажи продукции. Рентабельность продаж, в связи с опережением темпом роста прибыли от продаж над темпом роста выручки от продаж возросла на 3.1 процентных пункта.

Рентабельность реализуемой продукции, ввиду выше описанных изменений полной себестоимости увеличилась на 3,5 процентных пункта.

2.2 Анализ налоговой нагрузки предприятия и оценка финансовых результатов работы предприятия

Для анализа структуры и динамики налоговых платежей предприятия необходимо учитывать то, на каком режиме налогообложения оно находится и,

исходя из этого и особенностей его деятельности, определить, какие налоги уплачивает предприятие. Данный анализ будет использован при дальнейшем расчете налоговой нагрузки предприятия.

ОАО «Компания ЮНИМИЛК» находится на общем режиме налогообложения и в соответствии с этим исчисляет и уплачивает следующие налоги:

- НДС
- Налог на имущество организаций
- НДФЛ
- Транспортный налог
- Прочие налоги и сборы (плата за выбросы в окружающую среду)

В данной главе мы проведем анализ, в конечном итоге которого будут отражены:

- структура налоговой нагрузки предприятия;
- динамика исчисленных налогов как в общей сумме, так и конкретно по каждому;
- сравнение вашей налоговой нагрузки со среднеотраслевой;
- расчет показателей налоговой нагрузки.

В таблице 4 показана структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием.

Таблица 4 – Структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием

В рублях

Вид платежа	Сумма платежа, руб.		Отклонение, %
	2013	2014	
1. НДС	314657940,37	323298326,07	2,7
2. Налог на имущество организаций	9467543,00	7871676,00	-16,8
3. НДФЛ	11952975,00	12943692,00	7,6
4. Транспортный налог	80775,82	55754,60	-30
5. Прочие налоги и сборы	176884,81	378395,29	21,18
Итого	336336112	344557843,96	2.3

$$\text{Темп прироста} = \frac{\text{выручка в отч.пер.} - \text{выручка в баз. Пер.}}{\text{выр. В баз пер.}} \cdot 100\%, \quad (16)$$

Исходя из данных таблицы 4, можно сказать, что налоговые платежи в бюджет в 2014 году увеличились на 2,3%. Тем не менее, несмотря на небольшое отклонение, объем налоговых выплат возрос, что свидетельствует о развитии и расширении объемов производства предприятия.

Снижение налоговых платежей по транспортному налогу на 30% произошло в связи с продажей организацией нескольких единиц автотехники.

Объем выплат по налогу на доходы физических лиц увеличился на 7,6%.

Налог на добавленную стоимость увеличился на 2,7% по сравнению с предыдущим годом за счет увеличения объемов производства.

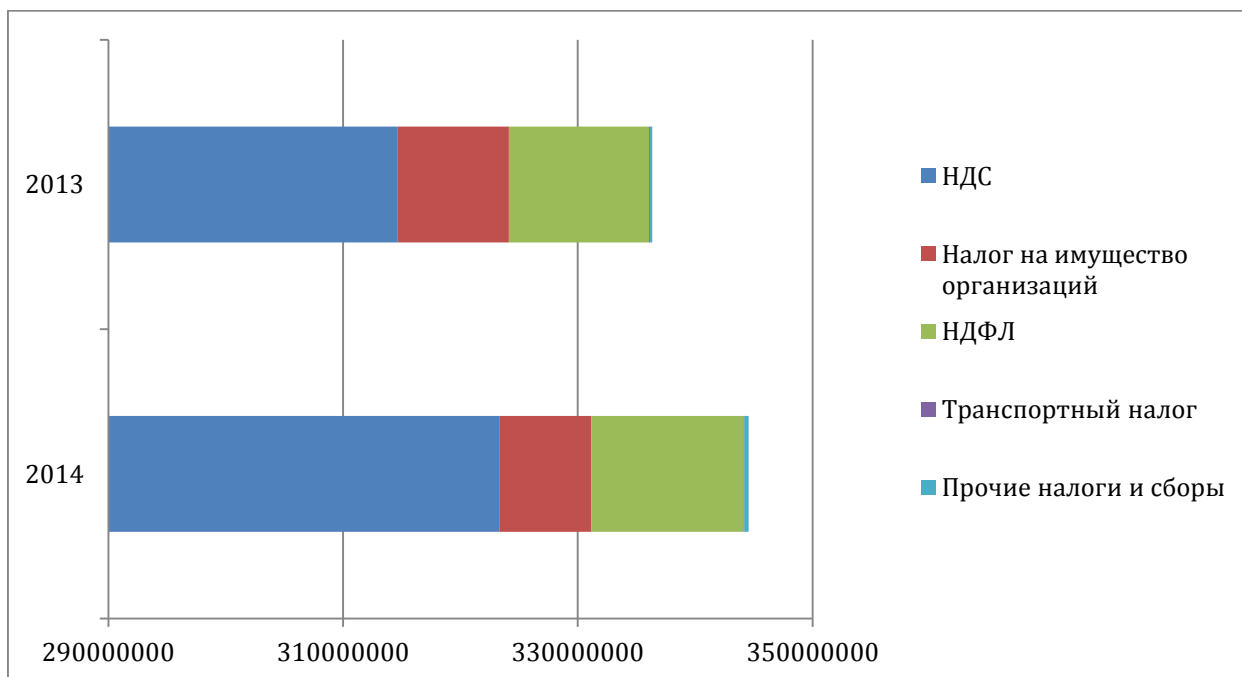


Рисунок 3 – Налоговые платежи ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

В 2014г. наибольшую долю уплачиваемых налогов в ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» (по данным диаграммы) занимает НДС, его сумма в 2014г. равна 323298326,07 руб., что меньше аналогичного показателя за 2013г. на 8640385,7 руб., данное изменение обусловлено тем, что в 2013-2014гг. эффективность

деятельность ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» постепенно возрастает за счет увеличения выпуска и реализации продукции.

Налог на имущество ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» в 2014г. составил 7871676,00 руб., что меньше аналогичного показателя за 2013г. на 1595867 тыс. руб.

Темп прироста налога на доходы физических лиц и темп прироста транспортного налога, существенно различаются, так как транспортный налог имеет отрицательный темп прироста за счет продажи автотранспорта. Темп прироста налога на доходы физических лиц положительно возрастает.

Далее проведен расчет среднеотраслевой налоговой нагрузки.

Проведем оценку налоговой нагрузки ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» по данным налоговой отчетности за 2013-2014гг.

Показатель налоговой нагрузки предприятия является основополагающим фактором при проведении мероприятий по оптимизации налогообложения. Снижение данных этого показателя свидетельствует об успешности проведенных мероприятий.

Рассмотрим все методики, описанные в первой главе на примере ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Методика Департамента налоговой политики Министерства Финансов РФ.

Для определения налоговой нагрузки на предприятия Департаментом налоговой политики Минфина РФ разработана собственная методика. Тяжесть налогового бремени, по этой методике, принято оценивать отношением всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации (в процентах). По данной методике налоговая нагрузка (НН) рассчитывается по формуле (17):

$$НН = \frac{НП}{(В+ВД)} * 100\%, \quad (17)$$

где НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

В (Вр) – выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД – внереализационные доходы.

Этот показатель выявляет долю налогов в выручке от реализации, но он вряд ли характеризует хоть в какой-то мере влияние налогов на финансовое состояние предприятия, т.к. не учитывает структуру налогов в выручке. Для эффективного экономического анализа, нужен показатель, который увязывал бы уровень налоговой нагрузки и показатель экономической активности предприятия [43].

Для 2013 года:

$$\begin{aligned} \text{НН}(2013) &= 336336112 / (2803121000 + 7735491,38) * 100 = \\ &= 336336112 / 2810856491,38 * 100 = 11,6, \end{aligned} \quad (18)$$

Для 2014 года:

$$\begin{aligned} \text{НН}(2014) &= 344557843,96 / (3004425000 + 9456658,74) * 100 = \\ &= 344557843,96 / 3013881658,74 * 100 = 11,4, \end{aligned} \quad (19)$$

Методика М. Н. Крейниной.

При определении налоговой нагрузки специалисты должны исходить из идеальной ситуации, когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной [15].

Эта методика предполагает сопоставления налога и источника его уплаты. Каждая группа налогов в зависимости от источника, за счет которого они уплачиваются, имеет свои критерий оценки тяжести налогового бремени, налоговая нагрузка рассчитывается по формуле (20):

$$\text{НН} = \frac{\text{В-СР-ПЧ}}{\text{В-Ср}} * 100\%, \quad (20)$$

где Ср - затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;

Пч - фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.

Данная методика представляется действенным средством анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия, но очевидна недооценка влияния косвенных налогов, НДС и акцизов. Эти налоги оказывают влияние на величину прибыли предприятия, но степень их влияния не так очевидна. Поэтому необходима иная методика [21].

Для 2013 года:

$$\begin{aligned} \text{НН (2013)} &= 2803121 - 2650785 - 127317 / 2803121 - 2650785 = 152336 - \\ &- 127317 / 152336 * 100\% = 16,4, \end{aligned} \quad (21)$$

Для 2014 года:

$$\begin{aligned} \text{НН(2014)} &= 3004425 - 2548067 - 411145 / 3004425 - 2548067 = 456358 - \\ &- 411145 / 456358 * 100\% = 9,9, \end{aligned} \quad (22)$$

Для анализируемой организации оценка данных о налоговом бремени за предыдущие периоды является базой для принятия объективных и функциональных решений управленческой направленности. Существование налогового поля организации предоставляет возможность предугадать величину налогового бремени по отношению на финансовый результат и денежные потоки в условиях хозяйственной деятельности. При условии, что предприятие вновь создается, нахождения объема налогового бремени прогнозируемой хозяйственной деятельности предоставляет возможность понять, насколько перспективна организация [7].

В рамках календарного года интервальность операций, связанным с ведением бухгалтерского учета, а конкретнее, с начислением налоговых платежей устанавливается законодательством, зависит от отчетных и налоговых периодов для целей налогообложения.

Налоговый период является "конечным" и для того, определить окончательный объем налогового платежа организации по рассматриваемым налогам. Существуют разные налоговые периоды для отдельных видов налогов, все они устанавливаются НК РФ.

В практике применяются различные налоговые периоды, начиная от календарного месяца, заканчивая календарным годом, последнее совпадает с временным ограничением по отчетному периоду бухгалтерского учета.

По итогам года можно получить сопоставимые величины годового финансового результата и окончательной суммы всех налогов, возникших за год ведения хозяйственной деятельности.

Большинство методик расчета налоговой нагрузки нацелены на предложение универсального показателя налоговой нагрузки экономического субъекта, позволяющего сравнивать уровень налогообложения в различных отраслях, но влияние отдельных налогов на хозяйственную деятельность предприятия настолько различно, что вряд ли, по нашему мнению, целесообразно сводить оценку их влияния к расчету единого интегрального показателя [17].

Так, возникновение налоговых обязательств при выполнении функций налогового агента не затрагивает процедуру расчета прибыли (убытка) предприятия. Обратные возмещаемые налоги - НДС и акциз - не участвуют в формировании финансового результата. Некоторые налоги, начисленные за отчетный период, влияющие на прибыль предприятия и определяющие эффективность его деятельности, могут повлиять на финансовые результаты не того периода, когда возникли данные обязательства предприятия перед государством, а последующих периодов. Примером могут быть обязательные платежи, учитываемые в составе себестоимости продукции, которые повлияют на финансовый результат после продажи готовой продукции.

Таким образом, об оценке влияния возникших налоговых обязательств на финансовый результат можно говорить только в отношении тех обязательных платежей, которые формируют статьи доходов и расходов предприятия. При

этом необходимо установить характер влияния каждого вида обязательных платежей на соответствующие показатели хозяйственной деятельности предприятия, периодичность их возникновения и отражения в учете предприятия в течение календарного года и определить причины, приводящие к возникновению данных обязательств и определяющие их величину [33].

Налоговые обязательства, начисляемые в течение отчетного периода на счете 68 (69), должны быть погашены в сроки, установленные налоговым законодательством. Эти периодические выплаты в бюджетную систему входят согласно классификации в отчете о движении денежных средств в состав денежного потока по текущей деятельности. Финансовое состояние предприятия зависит от его способности привлекать денежные средства и погашать возникшие обязательства.

Момент "начисления налога" - отражения обязательства в бухгалтерском учете по кредиту счета 68 (69) - не совпадает с моментом погашения данных обязательств, который имеет более поздние сроки. Кроме того, периодичность возникновения (начисления) налоговых обязательств, а также периодичность их погашения различны для разных налогов в течение календарного года. Методика расчета налоговой нагрузки должна отдельно рассматривать влияние налоговой нагрузки на две стороны деятельности предприятия. С одной стороны, необходимо оценить, как отражаются налоговые обязательства предприятия на финансовых результатах его деятельности. С другой стороны, следует определить влияние процесса погашения налоговых обязательств на денежные потоки предприятия. Момент "возникновения", то есть момент начисления налога в учете, например в качестве одной из статей затрат, - это одновременно и момент отражения налоговых обязательств, которые имеют законодательно установленные сроки уплаты. В этом случае возникает необходимость оценки влияния налогов не только на результаты хозяйственной деятельности, но и на денежный поток предприятия. При прогнозировании денежных потоков предприятие должно обладать точным графиком налоговых платежей для формирования денежного бюджета. Пропуск сроков налоговых

платежей, в том числе по причине недостаточности денежных средств на определенную дату, приводит к потерям предприятия как минимум в сумме пени. Возможны и иные осложнения хозяйственной деятельности, в том числе такие обеспечительные меры, предпринятые налоговыми органами, как приостановление операций по банковским счетам, которые могут повлечь негативные последствия в виде дополнительных потерь [3].

Различны не только периоды возникновения и погашения налоговых обязательств в хозяйственной деятельности предприятия, но и суммы начисленных обязательств и обязательств к погашению (к выплате) за этот же период по одному и тому же обязательному платежу в составе налогового поля предприятия. При анализе влияния сумм налогов на денежные потоки предприятия должен учитываться тот факт, что по некоторым налогам величина начисленного обязательства по кредиту счета 68 (69) будет уменьшаться за счет налоговых вычетов, применение которых предусмотрено налоговым законодательством в порядке исчисления того или иного налога к уплате. Примером являются порядок исчисления НДС, процедура исчисления акцизов к уплате, порядок исчисления единого социального налога, где в качестве вычета рассматриваются суммы взносов по обязательному социальному страхованию и расходы, произведенные предприятием на цели обязательного социального страхования. Суммы налоговых вычетов, так же как и суммы налоговых обязательств, возникают в процессе хозяйственной деятельности и накапливаются на счетах бухгалтерского учета до появления у налогоплательщика права на их применение, связанного с соблюдением ряда обязательных условий налогового законодательства. Таким образом, методика расчета налоговой нагрузки в качестве отдельного объекта должна рассматривать налоговые вычеты, значение которых проявляется при оценке влияния налоговой системы на денежные потоки предприятия [22].

В методическом подходе, когда отдельно рассчитывается налоговая нагрузка на финансовый результат и на денежные потоки предприятия, разрешается спорная проблема о включении в расчет косвенных налогов и

обязательных платежей предприятия при исполнении им функции налогового агента. Все выплаты предприятия в бюджетную систему должны рассматриваться при расчете налоговой нагрузки на денежные потоки вне зависимости от того, является ли предприятие налогоплательщиком (плательщиком) или налоговым агентом, и, соответственно, вне зависимости от того, влияют ли обязательства по данным платежам в момент их начисления (возникновения) на финансовый результат предприятия.

Таким образом, для расчета налоговой нагрузки предприятия значимыми являются следующие показатели, возникающие в хозяйственной деятельности в связи с процессом налогообложения:

- суммы начисленных обязательств предприятия по обязательным платежам в бюджетную систему при исполнении обязанностей налогоплательщика, которые будем обозначать как обязательства налогоплательщика по налогу;
- суммы начисленных обязательств предприятия по обязательным платежам в бюджетную систему при исполнении обязанностей налогового агента, которые будем обозначать как обязательства налогового агента по налогу;
- суммы налоговых вычетов по обязательным платежам, образующиеся в процессе хозяйственной деятельности и приводящие к уменьшению суммы начисленных обязательств по налогам до величины обязательств к погашению, которые будем обозначать как налоговые вычеты [10].

Для того чтобы определить налоговую нагрузку сумм начисляемых в течение года налоговых обязательств на финансовые результаты, следует установить взаимосвязь возникших обязательств с основными показателями хозяйственной деятельности предприятия. Для каждого обязательного платежа должна быть установлена схема его влияния на финансовый результат и оценено в количественном выражении это влияние с момента начисления каждой суммы налога до момента его отражения на счетах финансовых результатов, в том числе в составе показателей расходов.

Взаимосвязь налоговых обязательств и финансового результата устанавливается в бухгалтерском учете посредством начисления каждого из налогов на соответствующий счет, где накапливается информация о конкретном показателе хозяйственной деятельности предприятия. Сумма начисленного налога является одной из составляющих данного показателя. Например, суммы налога на имущество организаций принято начислять на счет 91 "Прочие доходы и расходы", что означает непосредственное участие данного налога в формировании финансового результата отчетного периода, в котором произошла операция его начисления [37].

3. Пути снижения налоговой нагрузки

3.1 Разработка предложений по снижению налоговой нагрузки на предприятии ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Нормальное и естественное желание любой компании - платить как можно меньше налогов. Для этого необходимо знать не только законодательство, но и ситуации, возникающие на практике.

В ходе анализа деятельности ОАО «Компания ЮНИМИЛК» были выявлены недостатки, связанные с формированием налоговой нагрузки, на основе этих данных мы предлагаем следующие пути оптимизаций уплате налогов.

В данной дипломной работе снижение налоговой нагрузки производится за счет оптимизации уплачиваемых налогов, а не выбора иной системы налогообложения, это обуславливается тем, что рассматриваемое мной предприятие не имеет права перейти на упрощенную систему налогообложения.

Далее последовательно рассмотрим методы оптимизации каждого уплачиваемого предприятием налога. Начнем с налога на имущество организаций.

Методы оптимизации налога на имущество организаций для ОАО «Компания ЮНИМИЛК»:

Экономия на платежах по налогу на имущество производится при приобретении объекта основных средств по договору лизинга. Суть предложения заключается в том, что переход права собственности по договору лизинга можно осуществить в любой момент, во время же действия договора предмет лизинга может находиться как в собственности лизингодателя, так и в собственности лизингополучателя, поэтому при варианте, когда имущество числится на балансе у лизингодателя, покупатель имеет возможность за короткий срок списать на расходы лизинговые платежи и не начислять на

стоимость полученного оборудования налог на имущество, при применении варианта, когда имущество числится на балансе у лизингополучателя, последний имеет возможность значительно сократить налоги за счет ускоренной амортизации [9].

Продажа демонтированного и не подлежащего эксплуатации оборудования в связи с приобретением нового, более мощного оборудования в лизинг.

Методы оптимизации налога на добавленную стоимость для ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Предложение по оптимизации НДС состоит в отсрочке платежа, их будет два, а именно путем оформления займа вместо получения предоплаты и путем применения задатка вместо получения аванса. Первый из них уже неприменим, так как НК РФ в действующей редакции и так предусматривает возможность получения вычета по НДС с авансов, причем такое возмещение теперь носит заявительный характер и налогоплательщик может сначала получить возмещение налога, а потом предъявлять налоговому органу все дополнительные документы, запрошенные им в качестве обоснования получения вычета НДС. Второй метод отсрочки можно применять, но опять же с поправкой на то, что доверие между контрагентами должно быть полным, так как при перечислении задатка, а не аванса существует риск его утраты при неисполнении обязательства, так как в силу п. 2 ст. 381 ГК РФ если за неисполнение договора ответственна сторона, давшая задаток, он остается у другой стороны. Сторона, ответственная за неисполнение договора, обязана возместить другой стороне убытки с зачетом суммы задатка, если в договоре не предусмотрено иное [11].

Предоставление дистрибьюторских скидок.

Операции по предоставлению скидок подтверждаются следующими документами:

- договором, дополнительным (маркетинговым) соглашением к договору, предусматривающим условия возникновения обстоятельств,

- обусловливающих предоставление скидки (выплаты премии) (см. Приложение 1);
- первичными учетными документами, подтверждающими предоставленные (выплаченные) скидки (корректировочный счет-фактура);
 - различными внутренними организационно-распорядительными документами, связанными с реализацией продавцом товара политики скидок (в том числе маркетинговой политикой) (см. Приложение 2) (В связи с фактическим прекращением действия с 2012 г. ст. 40 Налогового кодекса с 1 января 2012 г. маркетинговая политика перестает быть обязательным документом для обоснования отклонения цены сделки более чем на 20% от аналогичных сделок. Однако ее наличие остается весьма желательным для обоснования расходов по налогу на прибыль на суммы предоставленных скидок) [30];
 - доказательствами согласия покупателя с предоставлением скидки (может следовать из договора или доп. соглашения к нему либо простой переписки с покупателем) и уведомления покупателя о состоявшейся скидке (либо переписка, либо доказательства получения корректировочного счета-фактуры без возражений).

Оформление вместо предоплаты или аванса договора займа. По условиям такого договора займа покупатель предоставляет заемные средства продавцу на сумму, эквивалентную сумме аванса. Дата возврата заемных средств является близкой к дате поставки товара (оказания услуги, выполнения работы). При этом в договоре купли-продажи необходимо указать, что товар (работа, услуга) будет поставлен без получения предоплаты. Также желательно, чтобы сумма займа не совпадала с суммой стоимости товара (работы, услуги), а дата возврата заемных средств не совпадала с датой поставки товара (выполнения работы, оказания услуги) [19].

Методы оптимизации транспортного налога для ОАО «Компания ЮНИМИЛК»:

На балансе ОАО «Компания ЮНИМИЛК» числится пять легковых автомобилей и семь грузовых автомобилей. Относительно недавно численность автомобилей была в два раза больше, но после проведения сокращений было решено продать часть транспортных средств. Мое преобразование по транспортному налогу для легковых автомобилей состоит в следующем : на мой взгляд организации будет выгоднее эксплуатировать не свое собственное транспортное средство, а автомобиль своего же сотрудника, которому будет выплачиваться компенсация за использование машины в служебных целях. Сумма компенсации оговаривается в трудовом договоре. Более того, компенсационные выплаты, связанные с исполнением работником трудовых обязанностей, не облагают НДФЛ, что только лишний раз устроит обе стороны.

Данная процедура будет выгодна для предприятия за счет того, что пропадет обязанность уплаты налога [39].

Лучше всего заключить с работником договор аренды транспортного средства. С работником можно заключить договор аренды автомобиля с экипажем или без экипажа. В каждом из этих случаев сотруднику выплачивают арендную плату. Она уменьшает облагаемую налогом прибыль фирмы. При договоре аренды с экипажем сотрудник за плату предоставляет предприятию автомобиль во временное владение и пользование. Он своими силами оказывает услуги по его управлению и техническому обслуживанию. Во втором случае автомобиль также предоставляется работодателю во временное владение и пользование, однако услуги по управлению работник не оказывает.

Фирма может уменьшить налогооблагаемую прибыль на расходы по эксплуатации машины (бензин, моторное масло, и т.д.) и ее ремонту. Если фирма заключит с работником договор аренды с экипажем, то придется также платить ЕСН с суммы вознаграждения работнику [14].

Из двух договоров выгоднее заключить договор аренды машины без экипажа. В этом случае, чтобы избежать претензий со стороны налоговиков, владелец машины не должен составлять авансовые отчеты и подписывать путевые листы. За него это может сделать другой сотрудник компании.

По договору аренды транспортного средства без экипажа арендодатель предоставляет арендатору транспортное средство за плату во временное владение и пользование без оказания услуг по управлению им и его технической эксплуатации (ст. 642 ГК РФ). Договор составляют в письменной форме. Арендную плату при заключении с физлицом договора аренды транспортного средства без экипажа не облагают ЕСН (Письма УФНС России по г. Москве от 20 апреля 2007 г. N 21-18/340 и Минфина России от 13 июля 2007 г. N 03-04-06-02/138).

Грузовые автомобили, которые числятся на балансе ОАО «Компания ЮНИМИЛК» так же требуют немалых налоговых выплат, поэтому я предлагаю продать все грузовые транспортные средства и не иметь на балансе собственных грузовых машин. Уйти от уплаты налога, заключив договор аренды [34].

Напомню: на кого зарегистрировано транспортное средство, тот и уплачивает налог (ст. 357 НК РФ).

Обратите внимание: транспортные средства, приобретенные в собственность лизингодателем и переданные им на основании договора лизинга во временное владение (пользование), регистрируют по письменному соглашению сторон за лизингодателем или лизингополучателем (Приказ МВД России от 27 января 2003 г. N 59).

Отсюда следует, если транспортное средство зарегистрировано на лизингодателя, то он и является плательщиком налога [40].

Поэтому, если транспортное средство будет зарегистрировано на лизингодателя, то на срок действия договора лизинга возможна временная регистрация транспортного средства за лизингополучателем. Но даже в этом случае налогоплательщиком является лизингодатель.

Фирма, которая владеет машиной по договору лизинга, уплачивает транспортный налог только в том случае, если по обоюдному согласию между ней и лизингодателем автомобиль зарегистрирован только на эту фирму (Письмо Минфина России от 30 июня 2008 г. N 03-05-05-04/14).

Методы оптимизации налога на доходы физических лиц для ОАО «Компания ЮНИМИЛК»

Так как по большей части принято не включать НДФЛ в расчеты по определению налоговой нагрузки, тем не менее, его оптимизация хорошо отразится за денежных выплатах организации [26].

ОАО «Компания ЮНИМИЛК» является налоговым агентом по уплате НДФЛ.

На основании п. 1 ст. 24 НК РФ налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ. Налоговыми агентами по НДФЛ в соответствии с п. 1 ст. 226 НК РФ признаются российские организации, индивидуальные предприниматели, применяющие как общий, так и специальные режимы налогообложения, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в РФ, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил определенные виды доходов [42].

Плательщиками НДФЛ являются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся ее налоговыми резидентами (п. 1 ст. 207 НК РФ).

Так как в текущем году было приобретено в лизинг новое оборудование по розливу и укупорке кисломолочной продукции Шведской фирмы тетрапак производительностью 5 тонн в смену. Так как мощность предыдущей упаковочной линии имела производительность в два раза ниже, чем у нынешней. В связи с этим, будет уместно провести сокращение численности работников на семь человек, которая на данный момент составляет 208 человек.

Данное преобразование позволит уменьшить выплаты организации в Пенсионный Фонд России, в Фонд Социального Страхования и взносы в Федеральный Фонд Обязательного Медицинского Страхования [27].

Напомню: тарифы страховых взносов(от начисленной заработной платы) составляют:

Таблица 5 – Тарифы страховых взносов

Показатель	ПФР	ФСС	ФФОМС
Величина тарифа	22%	2,9%	5,1%

Дистанционный учет на предприятии.

Методы оптимизации прочих налогов и сборов для ОАО «Компания ЮНИМИЛК».

Под прочими налогами и сборами на ОАО «Компания ЮНИМИЛК» подразумевается плата за негативное воздействие на окружающую среду.

Одними из наиболее актуальных и обсуждаемых вопросов в наши дни являются проблемы экологии [20].

Для расчета платы исходными данными служат предельно допустимые нормативы и лимиты негативного воздействия на окружающую среду.

Лимиты на выбросы и сбросы могут устанавливаться, только если невозможно соблюсти нормативы допустимых выбросов и сбросов веществ. Это допускается лишь при наличии планов снижения выбросов и сбросов, согласованных с органами исполнительной власти, осуществляющими государственное управление в области охраны окружающей среды.

Договор толлинга (договор переработки давальческого сырья) заменяет собой одновременное заключение договоров купли-продажи, подряда, безвозмездной передачи и хранения;

Таким образом, рассмотрев предложения по оптимизации каждого конкретного налога, мы можем перейти к их практическому исчислению.

3.2 Расчет показателей для снижения налоговой нагрузки

Проиллюстрируем применение вышеуказанных предложений на практике. В основу для сравнения возьмем два отчетных периода и отчетный год в

перспективе.

Основной задачей данной дипломной работы является нахождение путей снижения налоговой нагрузки, которые будут соответствовать следующим параметрам [48]:

- разумность;
- эффективность – это оптимальность использования максимальных возможностей при минимизации налогов;
- соответствие требованиям закона – учет всех возможных правовых последствий, продуманность механизмов, легальность;
- автономность – рассмотрение предложений с точки зрения сложности в применении и реализации;
- надежность – устойчивость предложений к изменению внешних и внутренних факторов;
- безвредность – избежание всех негативных последствий после внедрения предложений по снижению налоговой нагрузки.

Снижение налоговой нагрузки на предприятии позволит высвободить часть денежных средств, которые могут быть перенаправлены на нужды предприятия, а также на развитие бизнеса. Оптимизация налоговой нагрузки должна осуществляться законными методами, поскольку укрывательство от налогообложения может повлечь за собой значительные санкции, и в итоге предприятие может потерять гораздо больше, чем сэкономит таким нелегальным методом [47].

Далее представлена таблица налоговых платежей организации, которые понадобятся нам для расчет налоговой нагрузки.

Таблица содержит фактические показатели за 2014 год и сравниваемые показатели после оптимизации налогов по предложениям, которые прописаны в п. 3.1.

Таблица 6 – Показатели для расчета налоговой нагрузки

Показатели расчета	2014	В перспективе
1 Среднегодовая стоимость ОС	380626	408899
2 Ставка налога на имущество, %	2,2	2.2
3 Налог на имущество	7871676,0	7152276
4 Численность работников	198	193
5 Страховые взносы, %	30	30
6 страховые взносы, тыс. руб.	31808415	31005172
7 Фонд начисленной з/п	106028051	103350575
8 Количество единиц транспортных средств, шт	7	1
9 Средняя ставка налога, %	43,5	29
10 Транспортный налог	55754,60	4495
11 НДС уплаченный	323298326	322998326
12 НДС полученный	203356790	203356790
13 НДС к расчетам в бюджет	119941536	119641536
14 Прочие налоги и сборы	378395,29	315395
15 Налоговая нагрузка, %	11,4	11,3

В целях уменьшения налоговой нагрузки совершим расчеты и разъяснения по оптимизации налогов.

Налог на имущество организаций:

В текущем году было продано оборудование по разливу и укупорке кисломолочной продукции марки «Tetra Pak» стоимостью 68000000 рублей. Для того, чтобы определить, насколько уменьшится налоговая выплата, умножаем стоимость проданного оборудования на ставку налога:

$$32700000 * 2,2 / 100\% = 719400, \quad (23)$$

По договору лизинга от ООО «Tetra Pak» приобретена упаковочная линия, которая числится на балансе у лизингодателя. Стоимость оборудования составляет 80000000.

Налог на добавленную стоимость:

При заключении договора поставки молока длительного хранения с торговой организацией города Хабаровска 40 тонн стерилизованного молока длительного хранения, вместо аванса в таком случае предприятиям можно договориться о заключении договора займа на поступление денежных средств. Договор поставки составит 1800000 рублей, по условиям договора сумму аванса необходимо перечислить в размере 1000000 рублей. Так как предприятию необходимы оборотные средства для приобретения упаковочных материалов, сырья, средства доставки железнодорожным транспортом и тд., сумму аванса можно оформить в виде договора займа. Тем самым, НДС нужно будет уплачивать только при конечном поступлении денежных средств за реализацию.

$$1000000 - 10\% = 100000, \quad (24)$$

Предоставление ретроскидок.

При реализации молочной продукции заключаются договора с дистрибьюторами (покупателями), и по дополнительным маркетинговым соглашениям по договору предусматривают условия возникновения обстоятельств, которые обуславливают возникновение скидок. Самым распространенным является выполнение плана по объемам реализованной продукции [49].

При реализации продукции на сумму 200000 20 тонн молока по 45руб. 500 кг. масла 80 рублей, сметана 3 тонны по 50 руб и 6 тонн творога по 75 руб(200000, 501000, 900000, 399000).

На основании дополнительного соглашения, по которому дистрибьюторы выполнили план по реализации продукции о предоставлении скидки,

выписывается корректировочный счет-фактура, по итогам которого сумма отгруженного НДС уменьшается на 200000.

$$2000000 - 10\% = 200000, \quad (25)$$

Транспортный налог.

Для легковых автомобилей:

На балансе ОАО «Компания ЮНИМИЛК» числится пять легковых автомобилей марки Ford Focus мощностью 155 лошадиных сил, сумма налога по одному легковому автомобилю составляет 4495 рублей, следовательно налог на все легковые автомобили за отчетный период составит 22475 рублей.

В целях снижения налоговой нагрузки в части транспортного налога организации будет выгоднее эксплуатировать не свое собственное транспортное средство, а автомобиль своего же сотрудника, которому будет выплачиваться компенсация за использование машины в служебных целях.

Поэтому, четыре легковых автомобиля марки Ford Focus мощностью 155 лошадиных сил следует продать и выплачивать компенсацию сотруднику, которая по условиям договора будет составлять 1500р/месяц, при этом организация снимает с себя обязанности по оплате амортизации транспортных средств.

Следовательно, сумма транспортного налога по легковым автомобилям составит 4495 рублей.

Для грузовых автомобилей:

На балансе ОАО «Компания ЮНИМИЛК» числится 2 грузовых автомобиля марки «Камаз-тягач-5490» мощностью 250 лошадиных сил, сумма налога по одному грузовому автомобилю составит 16639, следовательно налог на все грузовые автомобили за отчетный период составит 33279 рублей.

Для уменьшения налоговой нагрузки в части грузовых автомобилей организации ОАО «Компания ЮНИМИК», следует продать имеющиеся в собственности грузовые машины, в целях сокращения налоговых выплат, и

воспользоваться услугами специализированных транспортных средств, которые будут совершать доставку сырья от сельхоз товаропроизводителей районов Красноярского края.

Сумма услуги грузового автомобиля прописывается в договоре, и дифференцируется в зависимости от объема сырья.

Следовательно, после применения предложения по оптимизации транспортного налога в части грузовых автомобилей, сумма налога составит 0 рублей.

Налог на доходы физических лиц.

Не смотря на то, что ОАО «Компания ЮНИМИЛК» является налоговым агентом по уплате НДФЛ, и выплаты исчисляются из заработной платы работников по твердой процентной ставке в размере 13%, этот налог все равно требует оптимизации, так как от него зависят выплаты по страховым взносам.

В 2014 году в организации числилось 198 работников. Ввиду покупки нового оборудования по разливу и укупорке кисломолочной продукции марки «Tetra Pak», производительность которого 5 тонн в смену, что в 2 раза выше производительности ранее используемого оборудования, производительность труда увеличилась. Тем самым, это позволило произвести уменьшение численности рабочего персонала на 5 человек.

Следовательно, страховые взносы уменьшились на 803243 рубля.

Прочие налоги и сборы.

Под прочими налогами и сборами прежде всего подразумевается плата за негативное воздействие на окружающую среду.

Для уменьшения налоговой выплаты предлагается организовать отдельный сбор отходов для их дальнейшего сбыта и продажи на переработку.

На основании паспортизации отходов определено, что на предприятии присутствуют отходы в основном относящиеся к пятому классу. Данный вид отходов подлежит утилизации на открытых полигонных участках.

К ним относятся: лом пластмассовой тары (ящичков), лом деревянных поддонов, отходы от гофрокороба, пленка полиэтиленовая, мусор бытовой.

В соответствии со сложившимися рыночными ценами на сбыт отходов, их продажа было осуществлена по следующим расценкам:

- Макулатура – 4тонны * 5руб/кг = 20000 рублей
- Пластмасса и полиэтилен – 2тонны * 14руб/кг = 28000
- Лом деревянный – 3 тонны * 5руб/кг = 15000

Следовательно, налоговая выплата уменьшится на 63000.

По итогам реализованных предложений, можно сделать вывод, что они положительно повлияли на сумму платежей и значительно уменьшили налоговые выплаты. Далее представлена таблица 7 – структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием, на основе данных которой можно сделать анализ отклонений по уплате налогов.

Таблица 7 – Структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием

В рублях

Вид платежа	Сумма платежа, руб.		Отклонение, %
	2014	2014*	
1. НДС	323298326,07	322998326	-0,1
2. Налог на имущество организаций	7871676,00	7152276	-9,13
3. НДФЛ	12943692,00	12616835	-2,5
4. Транспортный налог	55754,60	4495	-91,9
5. Прочие налоги и сборы	378395,29	315395	-16,6
Итого	344557843,96	343087327	

Методика Департамента налоговой политики Министерства Финансов РФ.

По данной методике налоговая нагрузка (НН) рассчитывается по формуле (26):

$$НН = \frac{НП}{В+ВД} * 100\%, \quad (26)$$

где НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

В (Вр) – выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД – внереализационные доходы.

Для 2013 года:

$$\begin{aligned} \text{НН}(2013) &= 336336112 / (2803121000 + 7735491,38) * 100 = \\ &= 336336112 / 2810856491,38 * 100 = 11,6, \end{aligned} \quad (27)$$

Для 2014 года:

$$\begin{aligned} \text{НН}(2014) &= 344557843,96 / (3004425000 + 9456658,74) * 100 = \\ &= 344557843,96 / 3013881658,74 * 100 = 11,4, \end{aligned} \quad (28),$$

$$\begin{aligned} \text{НН}(2014^*) &= 343087327 / (3004425000 + 9456658,74) * 100 = \\ &= 343087327 / 3013881658,74 * 100 = 11,3, \end{aligned} \quad (29)$$

Методика М. Н. Крейниной.

При определении налоговой нагрузки специалисты должны исходить из идеальной ситуации, когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной.

Эта методика предполагает сопоставления налога и источника его уплаты. Каждая группа налогов в зависимости от источника, за счет которого они уплачиваются, имеет свои критерий оценки тяжести налогового бремени, налоговая нагрузка рассчитывается по формуле (30):

$$\text{НН} = \frac{\text{В}-\text{Ср}-\text{Пч}}{\text{В}-\text{Ср}} * 100\%, \quad (30),$$

где Ср - затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;

Пч - фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.

Данная методика представляется действенным средством анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия, но

очевидна недооценка влияния косвенных налогов, НДС и акцизов. Эти налоги оказывают влияние на величину прибыли предприятия, но степень их влияния не так очевидна. Поэтому необходима иная методика.

Для 2013 года:

$$\begin{aligned} \text{НН (2013)} &= 2803121 - 2650785 - 127317 / 2803121 - 2650785 = 152336 - \\ &- 127317 / 152336 * 100\% = 16,4, \end{aligned} \quad (31)$$

Для 2014 года:

$$\begin{aligned} \text{НН(2014)} &= 3004425 - 2548067 - 411145 / 3004425 - 2548067 = 456358 - \\ &- 411145 / 456358 * 100\% = 9,9, \end{aligned} \quad (32)$$

$$\begin{aligned} \text{НН(2014*)} &= 3004425 - 2548067 - 411145 / 3004425 - 2548067 = 456358 - \\ &- 411145 / 456358 * 100\% = 9,9, \end{aligned} \quad (33)$$

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговая нагрузка подразумевает под собой отношение объема всех налоговых выплат к выручке, которое получило предприятие. Важно отметить, что представленное определение достаточно обобщенное. Тем не менее, значение определения налогового бремени содержится во влиянии объема налоговых выплат на предпринимательскую деятельность организации.

В первой главе данной дипломной работы были проанализированы основные теоретические моменты вышеуказанной проблематики, в том числе международный опыт. Наибольшие споры вызывает не только выявление конкретного понятия налоговой нагрузки, но и методы ее расчета.

Немалую роль в исследовании налоговой нагрузки предприятия имеют факторы, оказывающие непосредственное влияние на налоговую нагрузку.

К подобным можно отнести договорную и учетную политику организации, льготы, а так же основные тенденции формирования бюджетной, налоговой и инвестиционной политики предприятия. Наибольшее внимание в написании данной дипломной работы было существенно уделено исследованию вопросов определения объемов налоговой нагрузки и нахождения оптимального уровня налоговой нагрузки организации. В практике имеется множество методик, позволяющих определить анализируемый показатель.

Все методики различаются между собой тем, что налоговая нагрузка на организацию сравнивается в разными показателями, характеризующими его финансовое состояние. Вышеуказанные методики связывает тот факт, что все они характеризуют значение налоговой нагрузки в качестве сравнительной величины, отражающей общий объем налогового бремени.

Во второй главе был произведен анализ деятельности исследуемого предприятия ОАО «Компания ЮНИМИЛК». Данное ОАО функционирует на территории города Красноярска более десяти лет. В работе использованы: учетная политика предприятия, устав организации, финансовая отчетность за 2013-2014 гг., а так же налоговая отчетность. Проведенный анализ по

снижению налогового бремени ОАО «Компания ЮНИМИЛК» могут быть использованы экономистом, бухгалтером или налоговым специалистом ОАО «Компания ЮНИМИЛК», это позволит максимизировать объем прибыли предприятия, а так же сократить число налоговых платежей. Общество возглавляет директор, ему непосредственно подчиняется персонал организации. Исследуя финансовую ситуацию, сложившуюся в ходе деятельности предприятия ОАО «Компания ЮНИМИЛК», можно прийти к следующим выводам: – эффективность использования основных фондов ОАО «Компания ЮНИМИЛК» незначительно увеличилась, за счет небольшого увеличения выручки; – кроме того, увеличился объем показателей производительности труда и общий фонд оплаты труда, хотя численность персонала уменьшилась в связи с приобретением нового более мощного оборудования, которое позволило произвести сокращения на предприятии; – Помимо этого прослеживается повышение уровня рентабельности, коэффициенты финансовой устойчивости и финансовой независимости находятся в рамках своего оптимального значения; – на предприятии ОАО «Компания ЮНИМИЛК» отсутствуют долгосрочные обязательства.

Под этим подразумевается, что организация в силах сама обеспечивать свои финансовые интересы, то есть результативно распределять и использовать свои денежные средства.

В данной дипломной работе мной был проведен анализ налогового бремени ОАО «Компания ЮНИМИЛК». Исследуемый показатель был рассчитан в соответствии с двумя методиками расчета налоговой нагрузки. Значение налогового бремени на предприятие получилось различным, но, тем не менее, во обеих методиках прослеживается тенденция к снижению.

Это происходит за счет того, что 2013-2014 годы увеличился показатель валовой выручки предприятия, а за счет оптимизации налоговых выплат.. В третьей главе проведен анализ налоговых платежей, а так же разработаны способы минимизации налогового бремени по всем видам уплачиваемых налогов и представлен перечень предложений по снижению налогового

бремени на организацию путем оптимизации уплачиваемых налогов. В данной дипломной работе я старалась максимально возможно и, что самое главное, правомерно, снизить объем налоговых платежей в государственный бюджет. По итогам анализа произведённых мной расчетов налогового бремени прослеживается снижение показателя налоговой нагрузки по обоим методикам. Это наглядно демонстрирует нам, что описанные и примененные предложения по снижению налоговой нагрузки ОАО «Компания ЮНИМИЛК» применимы на практике.

Любая организация всегда будет стремиться к максимизации доходов и минимизации расходов, особенно в части уплачиваемых налогов. Это желание объективно и понятно, но огромной значение имеет то, какими методами оптимизации будет производиться снижение налогового бремени. В данной дипломной работе я максимально возможно отразила пути снижения налоговой нагрузки ОАО «КОМПАНИЯ ЮНИМИЛК» путем оптимизации налоговых выплат в государственную казну.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации : В 4 ч. Ч. 1 [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ ред. от 23.05.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 2 Гражданский кодекс Российской Федерации : В 4 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ ред. от 23.05.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 3 Гражданский кодекс Российской Федерации : В 4 ч. Ч. 3 [Электронный ресурс] : федер. закон от 26.11.2001 № 146-ФЗ ред. от 09.03.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 4 Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ ред. от 05.04.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 5 24 положения по бухгалтерскому учету. – Москва : Эксмо, 2010. – 288 с.
- 6 Бадьина, С. В. Возможности внутреннего налогового планирования хозяйствующих субъектов. – Хабаровск : ДВАГС, 2012. – 123 с.
- 7 Брызгалин, А. В. Методы налоговой оптимизации. – Москва : Аналитика-Пресс, 2010. – 452 с.
- 8 Брызгалин, А. В. Налоги и налоговое право : учебник / А. В. Брызгалин. – Москва : ИНФРА, 2011. – 411 с.
- 9 Викуленко, А. Е. Налогообложение и экономический рост России. – Москва : Прогресс, 2010. – 220 с.
- 10 Глухов, В. В. Налоги: Теория и практика : учеб. пособие / В. В. Глухов, И. В. Дольдэ. – Санкт-Петербург : Спец. литер., 2011. – 342 с.

- 11 Крейнин, М. Н. Налоги и налогообложение : учебник / М. Н. Крейнин. – Москва : ЮНИТИ, 2011. – 328 с.
- 12 Крылов, Э. И. Анализ финансовых результатов предприятия : учеб. пособие / Э. И. Крылов, В. М. Власова. – Санкт-Петербург : ГУАП, 2006. – 256 с.
- 13 Кун, Е.В. Финансы предприятий : учебник / Е. В. Кун. – Москва : Домиздат, 2010. – 341 с.
- 14 Кучеров, И.И. Налоговое право России : учеб. пособие / И. И. Кучеров. – Москва : ЮрИнфор, 2010. – 214 с.
- 15 Миляков, Н. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / Н. В. Миляков. – Москва : КНОРУС, 2011. – 656 с.
- 16 Абанин, М. А. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового планирования / М. А. Абанин // Хозяйство и право. – 2010. – № 10. – С. 76–86.
- 17 Абдукаримов, И. Т. Эффективность и финансовые результаты хозяйственной деятельности предприятия: критерии и показатели их характеризующие, методика оценки и анализа / И. Т. Абдукаримов // Социально-экономические явления и процессы. – 2011. – № 5. – С. 11–21.
- 18 Абрамова, Э. В. Разработка элементов учетной политики как метод оптимизации налогообложения / Э. В. Абрамова // Налоговое планирование. – 2013. – № 4.– С. 17–30.
- 19 Бабанин, В. А. Организация налогового планирования в российских компаниях / В. А. Бабанин // Финансовый менеджмент. – 2011. – № 1. – С. 20–33.
- 20 Барулин, С. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики / С. В. Барулин // Финансы. – 2010. – № 2. – С. 23–56.
- 21 Блохин, К. М. Технология формирования налогового бюджета организации / К. М. Блохин // Финансовый менеджмент. – 2011. – № 5. – С. 74–84.

- 22 Боброва, А. В. Налоговое бремя в предпринимательстве / А. В. Боброва // Вестник Южно-Уральского государственного университета. – 2012. – № 22. – С. 90–94.
- 23 Боброва, А. В. О критерии оптимального налогового бремени / А. В. Боброва // Общество и экономика. – 2010. – № 11. – С. 160–175.
- 24 Боброва, А. В. Проблемы применения комплексных схем оптимизации налогов / А. В. Боброва // Финансы и кредит. – 2010. – № 8. – С. 43–50.
- 25 Бородина, А. С. Налоговая нагрузка производственного предприятия: методика определения / А. С. Бородина // Вестник ВГУ. – 2010. – № 2. – С. 189–194.
- 26 Брызгалин, А. В. О функциях налогообложения и регулятивном значении налогов в экономике / А. В. Брызгалин // Налоги. – 2011. – № 1. – С. 16–22.
- 27 Волошина, А. Н. Налоговый учет / А. Н. Волошина // Налоговый вестник. – 2011. – № 7. – С. 23–45.
- 28 Гафарова, О. В. Экономическая природа прибыли как основа налогообложения предприятий / О. В. Гафарова // Terra Economicus. – 2011. – № 2. – С. 29–33.
- 29 Гусов, В. С. Социальные проблемы налогообложения в России / В. С. Гусов // Налоги. – 2010. – № 1. – С. 35–40.
- 30 Дарбека, Е. М. Налогообложение и внутрифирменные стандарты аудита / Е. М. Дарбека // Аудиторские ведомости. – 2011. – № 4. – С. 31–56.
- 31 Дзгоева, И. Т. Роль учетной политики в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и налогообложения в РФ / И. Т. Дзгоева // Terra Economicus. – 2012. – № 4. – С. 63–66.
- 32 Жданова, В. Ю. Специальный налоговый режим и налоговая льгота / В. Ю. Жданова // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 2. – С. 40–49.
- 33 Зарипов, В. М. Уменьшение налогов – законное и незаконное / В. М. Зарипов // Налоговый вестник. – 2011. – № 2. – С. 104–107.
- 34 Косолапов, А. И. Совершенствование специальных налоговых режимов / А. И. Косолапов // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 9. – С. 15–28.

- 35 Литвин, М. И. Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий / М. И. Литвин // Финансы. – 2011. – № 2. – С. 29–31.
- 36 Лысов, И. А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия / И. А. Лысов // Вестник НГИЭИ. – 2015. – № 3. – С. 60–64.
- 37 Мазуркевич, В. Ю. Исполнение обязанности по уплате налогов: проблемы теории и практики / В. Ю. Мазуркевич // Финансовое право. – 2010. – № 10. – С. 15–20.
- 38 Миллер, Н. В. Исторические аспекты развития налогообложения в России IX начала XX веков / Н. В. Миллер // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2009. – № 3. – С. 190–192.
- 39 Митрофанов, Р. А. Перспективы и проблемы налогового планирования и налоговой оптимизации / Р. А. Митрофанов // Финансовый менеджмент. – 2010. – № 5. – С. 98–105.
- 40 Отмахова, Е. А. Изменения в приказ об учетной политике для целей налогового учета на 2012 год / Е. А. Отмахова // Налоговый учет для бухгалтера. – 2012. – № 1. – С. 24–35.
- 41 Пешкова, Е. П. Методические подходы к определению налоговой нагрузки на микроуровне / Е. П. Пешкова // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2013. – № 1. – С. 3–7.
- 42 Пинская, М. Р. Цели и принципы налогообложения / М. Р. Пинская // Вестник финансового университета. – 1999. – № 1. – С. 59–70.
- 43 Рамазанова, Б. К. Истоки принципов налогообложения и их значение в современных условиях / Б. К. Рамазанова // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 2. – С. 399–401.
- 44 Сачков, Д. А. Проблемы оптимизации налогообложения / Д. А. Сачков // Вестник Волгоградского государственного университета. – 2005. – № 4. С. 125–128.
- 45 Семенова, Н. Н. Актуальные проблемы налогообложения в современных условиях / Н. Н. Семенова // Вестник Волжского университета им. В. Н. Татищева. – 2010. – № 21. – С. 31–39.

- 46 Скоторенко, Л. К. Оценка финансовых результатов деятельности предприятия (применение метода EBITDA) / Л. К. Скоторенко // Всероссийский журнал научных публикаций. – 2013. – № 3. – С. 40–41.
- 47 Сунцева, П. В. Законные способы оптимизации налогообложения / П. В. Сунцева // Вестник Пермского университета. Юридические науки. – 2011. – № 4. – С. 36–44.
- 48 Фролова, Т. А. Бухгалтерский учет и налогообложение выданных денежных займов / Т. А. Фролова // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2015. – № 1. – С. 40–42.
- 49 Кашутина, М. В. Методы расчета налоговой нагрузки [Электронный ресурс] / М. В. Кашутина // Международный студенческий научный вестник. – Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2015/1143/10106>.
- 50 Чипуренко, Е. В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление [Электронный ресурс] / Е. В. Чипуренко // Информационно-справочный портал «Library.ru». – Режим доступа: <http://www.library.ru/help/docs/n76337/1.rtf>.