

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра финансов, денежного обращения и кредита

РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ В
ГЭК И ПРОВЕРЕНО НА ОБЪЕМ
ЗАИМСТВОВАНИЯ

Заведующий кафедрой

канд. экон. наук

 К.А. Баннова

«13» января 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(магистерская диссертация)

РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

38.04.01 Экономика

Магистерская программа «Финансовая экономика (финансомика)»

Выполнила работу
студентка 3 курса заочной
формы обучения



Карпенко
Ольга
Николаевна

Научный руководитель
канд. экон. наук, доцент



Лазутина
Дарья
Васильевна

Рецензент
Аудитор Счетной палаты
г. Тюмени



Михайлова
Татьяна
Анатольевна

г. Тюмень, 2018

Работа выполнена на кафедре финансов, денежного обращения и кредита
Финансово-экономического института ТюмГУ

по направлению «Экономика»,

магистерская программа «Финансовая экономика»

Защита в ГЭК

протокол от _____ № _____

оценка _____

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	8
1.1 Налогообложение предприятий: сущность, принципы, функции и современное состояние	8
1.2 Основные виды налогов и налоговых режимов в РФ.....	16
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (НА МАТЕРИАЛАХ ООО «РОСДОРСТРОЙ»).....	29
2.1. Анализ действующей на предприятии системы налогообложения..	29
2.2 Оценка налоговой нагрузки на предприятие.....	39
ГЛАВА 3. ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ ООО«РОСДОРСТРОЙ».....	52
3.1. Резервы оптимизации налогообложения в ООО «РОСДОРСТРОЙ»	52
3.2.Программа оптимизации налогообложения для ООО«РОСДОРСТРОЙ».....	57
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	72

ВВЕДЕНИЕ

Экономика Российской Федерации в настоящий момент находится на пути своего развития и поиска оптимальной модели, которая будет способствовать активному росту. В процессе регулирования экономики и ее дальнейшего развития налоговая политика занимает одно из важных направлений, как система пополнения бюджета государства.

Поскольку налоговая политика является составляющей экономической стабильности и устойчивости, она влияет и на социальную составляющую развития страны. То есть отражение налоговой политики присутствует в основных сферах жизни страны и тем самым обуславливает важность и необходимость выработки наиболее оптимальной налоговой системы.

Налогообложение предприятий в стране является во многом сдерживающим фактором для их развития, так как большинство предприятий малого и среднего бизнеса имеют высокий уровень налоговой нагрузки. Данный факт определяет необходимость совершенствования налоговых режимов и применения новых льгот для предприятий приоритетным форм деятельности, кроме того, необходимо перенимать опыт налогового обложения зарубежных стран, которые используют более объективный и обоснованный механизм налогообложения субъектом малого и среднего бизнеса.

Актуальность темы магистерской работы заключается в том, что предприятия всех сфер и форм собственности являются неотъемлемым и одним из главных элементов современной рыночной экономики страны, призванными обеспечивать активное развитие экономики и повышать качество и уровень жизни населения страны, однако основным сдерживающим фактором данного развития является существующая на данный момент система налогообложения страны. С целью активизации

развития, предприятиям необходимо искать пути оптимизации и повышения эффективности системы налогообложения, которые будут способствовать гибкости предприятия на изменения рыночной конъюнктуры, а также дополнительной стабильности.

Предметом исследования в магистерской работе выступает система налогообложения предприятия.

В качестве объекта выбрано предприятие ООО «РосДорСтрой».

Цель магистерской работы состоит в проведении анализа системы налогообложения предприятия (на материалах ООО «РосДорСтрой») и разработке направлений совершенствования налогообложения.

Для достижения поставленной цели был определен ряд задач:

- рассмотреть понятие и сущность налогообложения, рассмотреть принципы налоговой системы в РФ и основные виды налогов;
- провести анализ действующей на предприятии системы налогообложения и оценить уровень его налоговой нагрузки;
- определить перспективы совершенствования налогообложения организации ООО «РосДорСтрой».

Процесс налогообложения предприятий малого и среднего бизнеса является достаточно изученной темой, основной вклад в развитие данной проблематики внесли труды таких ученых как Н. Тургенева, В. Твердохлебова, А. Соколова, А. Смита и так далее.

Основой для теоретической части магистерской работы является в первую очередь Налоговый кодекс Российской Федерации и комментарии к нему, а также исследовательские работы И. Андреева, С. Бахрушина, О. Козлова, В. Петров и другие.

В процессе написания магистерской работы были использованы методы системного и горизонтального анализа, а также метод анализа литературы и нормативно – правовых актов, сравнительный анализ и графические методы анализа.

Элементы новизны магистерской работы заключается в разработке программы по оптимизации налогообложения для исследуемого предприятия, которая основана на изменении учетной политики для целей налогообложения, формирования резерва на предстоящий ремонт основных средств и изменении способа начисления амортизации.

Магистерская работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы, а также содержит 8 рисунков и 16 таблиц.

В первой главе обоснована сущность системы налогообложения, рассмотрены виды и цели налогового планирования, определено место налогового планирования в налоговой системе, рассмотрены основные методы уменьшения и оптимизации налоговых платежей.

Во второй главе проведен анализ используемой на предприятии системы налогообложения, определены виды уплачиваемых им налогов, а также проведен анализ динамики и структуры налоговых платежей ООО «РосДорСтрой». Так же в данной главе рассчитан уровень налоговой нагрузки на предприятия различными методиками и сопоставлен с уровнем налоговой нагрузки по отрасли и стране в целом.

Третья глава носит рекомендательный характер и отражает возможность оптимизации налоговых платежей в ООО «РосДорСтрой» за счет построения эффективной системы их планирования.

В заключении отражены основные выводы по проведенному анализу и описаны предложенные ООО «РосДорСтрой» методы совершенствования системы налогообложения. Список использованных источников содержит в себе 3 нормативно – правовых актов, 25 учебников и учебных пособий, а также 11 статей и научных работ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1 Налогообложение предприятий: сущность, принципы, функции и современное состояние

В настоящий момент в России ведется активная работа по развитию малого бизнеса, который должен стать элементом структурной перестройки экономики страны с учетом особенностей развития каждого региона и повысить уровни местных бюджетов.

Сложность и противоречивость процесса укрепления малого предпринимательства в России во многом связана с отсутствием четко разработанных нормативных документов и теоретических аспектов данного сектора, что вызывает необходимость постоянного совершенствования правового регулирования, в том числе в области налогообложения.

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую, демографическую и другие. За счет налоговых взносов формируются финансовые ресурсы государства, аккумулируемые в его бюджете и внебюджетных фондах. Налогообложение основывается на 15 социальных законах, законе о бюджете и налоговом кодексе.

Налоги — это обязательные платежи, которые взимает государство с физических и юридических лиц по ставкам, установленным в законодательстве Российской Федерации и налоговом кодексе Российской Федерации. Взымаемые налоги зачисляются в соответствующие бюджеты согласно законодательства Российской Федерации. Налоги в Российской Федерации представляют собой гибкий инструмент регулирования экономики, который с одной стороны позволяет поощрять и провоцировать

развитие определенных сфер деятельности, а с другой стороны направлен на их сдерживание. Налоги способствуют развитию экономической активности организаций и помогают сбалансировать спрос и предложение с целью регулирования денежной массы в обращении [11].

Налогообложение является важным экономическим рычагом, благодаря которому государство и местные органы самоуправления воздействуют на рыночную экономику. Для увеличения роли частного предпринимательства в стране создаются специальные режимы налогообложения, такие как УСН, система для сельскохозяйственных товаропроизводителей, ЕНВД, соглашение при разделе продукции (товарищество).

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую, демографическую и другие. За счет налоговых взносов формируются финансовые ресурсы государства, аккумулируемые в его бюджете и внебюджетных фондах. Налогообложение основывается на 15 социальных законах, законе о бюджете и налоговом кодексе.

Одной из главных задач современной налоговой системы является обеспечение достаточного объема доходов бюджета для финансирования социальных программ системы образования, науки и культуры, содержания и развития инфраструктуры, необходимой для экономического развития как частного, так и общественного сектора экономики. При этом обеспечение наполняемости бюджета должно достигаться такими средствами, которые не наносят вреда ни экономике, ни обществу. Так как если понижать налоги, то получаем так называемые «дыры» в бюджете, а если же повышать, то экономика будет уходить в тень.

Цель налоговой системы: создание условий для эффективных воспроизводственных процессов в народном хозяйстве РФ, создание предпосылок для решения социальных проблем; создание условий для

осуществления внешнеэкономической деятельности и т.д. Роль системы налогообложения – проявляется при перераспределении совокупного дохода общества (корпоративных и индивидуальных доходов) через функции системы налогообложения.

Основной задачей налоговой системы Российской Федерации является обеспечение государства финансовыми ресурсами за счет перераспределения национального дохода, а также противодействие спаду темпов производства, создание благоприятных условий для развития предпринимательства и реализация социальных программ.

Основные положения налоговой системы Российской Федерации закреплены в Конституции, в статьях 57, 71 и 132. В данных статьях изложены основные положения касательно налогообложения и сборов на территории Российской Федерации. Разъяснения данным положениям дается в Налоговом кодексе Российской Федерации и Федеральных законах.

Управление налоговой системой осуществляется:

- Президентом Российской Федерации, который утверждает основные акты, регламентирующие налогообложение в стране;
- Федеральным Собранием РФ, которое является законодательным органом власти;
- Правительство РФ, которое разрабатывает и принимает решения по подзаконным актам в сфере налогообложения в РФ.

Совокупность норм и правил о налогах представляет собой законодательство о налогах и сборах, которое регулирует властные отношения по их установлению, введению и взиманию, возникающие в процессе налогового контроля (рисунок 1.1).

Высшим законодательным актом является Конституция Российской Федерации, которая устанавливает непротиворечивость издаваемых законов и предопределяет правовые возможности и обязанности организаций по уплате налогов. Кроме Конституции важным является Налоговый кодекс российской

Федерации, который относится к группе Законов и в настоящий момент является основой для налоговой системы Российской Федерации.

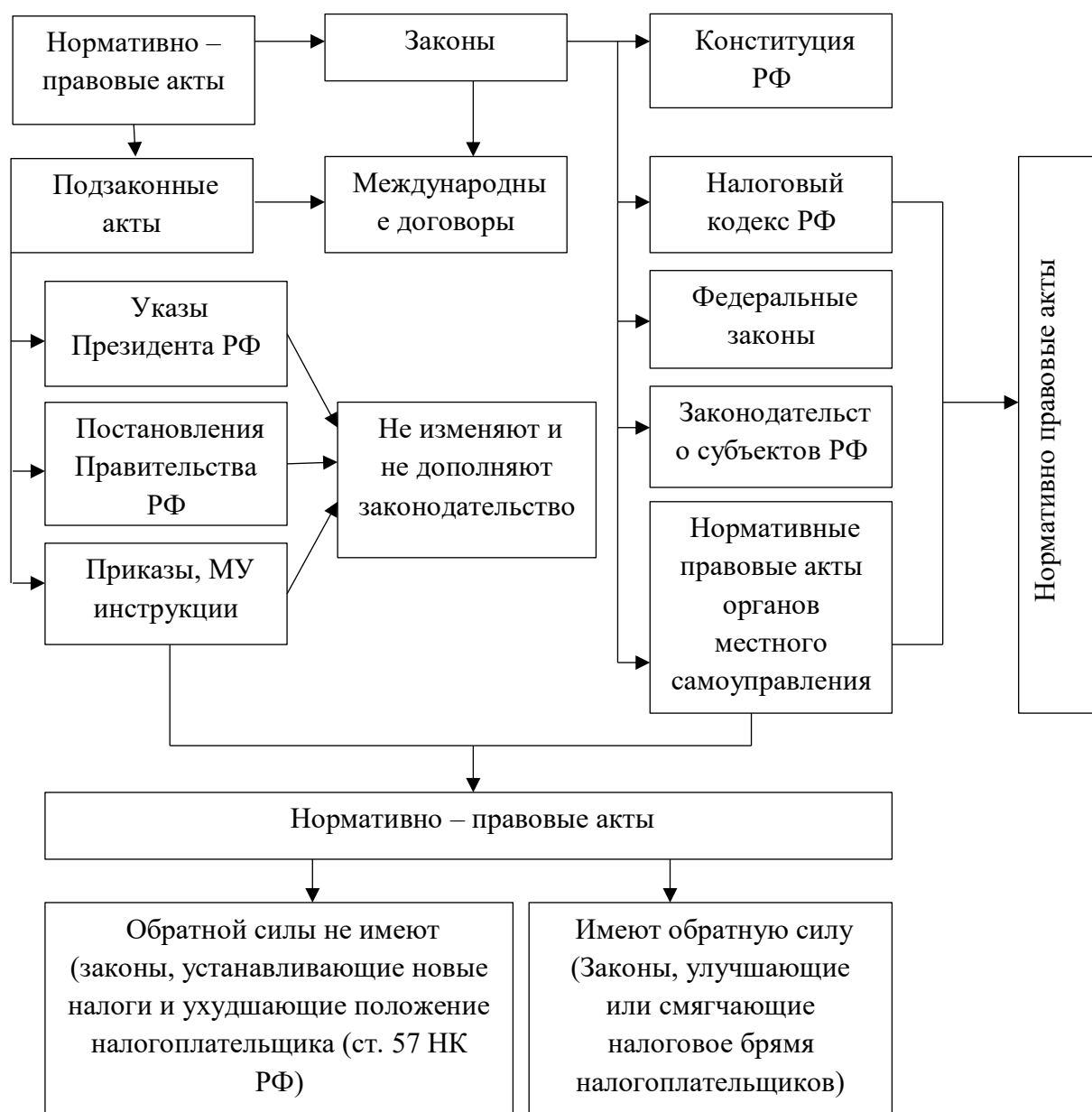


Рисунок 1.1 – Основы налогового законодательства РФ

Источник: [18, с 46]

Эффективная налоговая система страны должна базироваться на ряде принципов, которые в настоящий момент закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. Однако до его появления, основными принципами для налогообложения служили выдвинутые Адамом Смитом идеи, которые были

изложены им в научном труде «Исследование о природе и причинах богатства народов», изданном еще в 1776 году. Данные идеи представлены на рисунке 1.2.

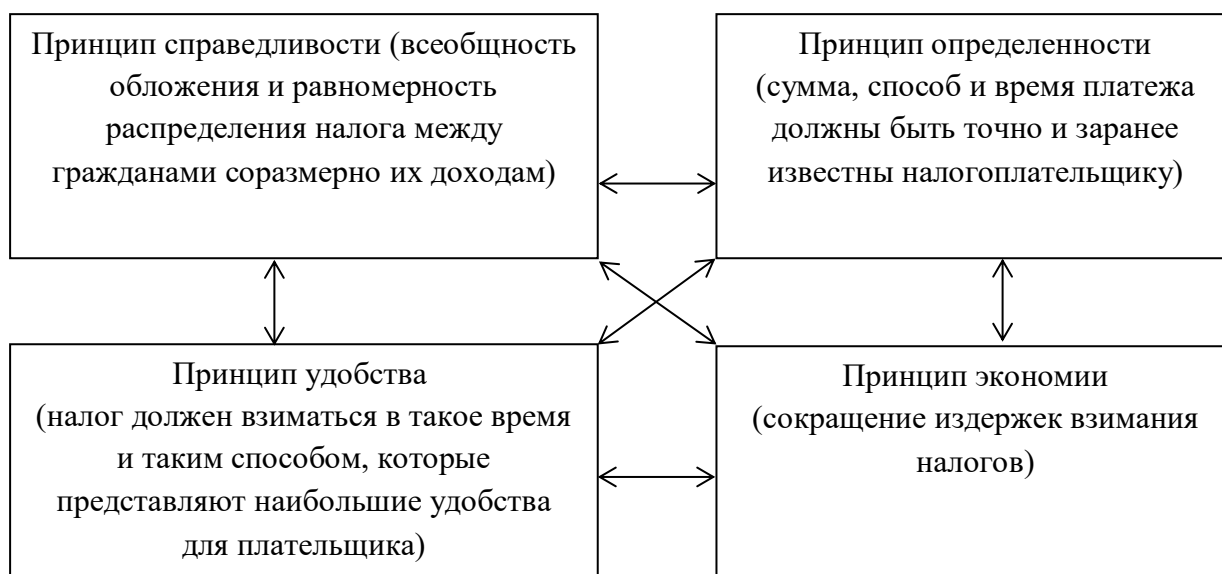


Рисунок 1.2 – Основные принципы налогообложения по А. Смиту [24]

Источник: [23, с 65]

Современные принципы налоговой системы изложены в третьей главе Налогового кодекса Российской Федерации и заключаются в следующем:

1) Первый принцип гласит, что каждое лицо, как физическое, так и юридическое, обязано уплачивать установленные законом налоги в соответствии с равноправием и равенством единой системы налогообложения. При определении и установлении налогов для каждого отдельного лица должна учитываться его способность как налогоплательщика к данной уплате;

2) Налоги и сборы, которые уплачиваются физическими и юридическими лицами не должны быть дискриминированы и применяться к лицам в соответствии с их национальными, расовыми, социальными и иными особенностями;

3) Все налоговые платежи должны быть экономически обоснованы и не могут быть произвольными. Все налоги и сборы должны быть конституционно обоснованы и не противоречить правам граждан;

4) Налоги и сборы, установленные на территории Российской Федерации, не должны нарушать ее единое экономическое пространство;

5) Не допускается возложение обязанностей по уплате налоговых платежей, которые не предусмотрены НК РФ;

6) При установлении налогов должны быть определены все элементы системы налогообложения, которые должны носить четкую и однозначную формулировку, а также сроки и порядок проведения платежей;

7) Все неясности и неточности налогового законодательства должны быть растолкованы в пользу налогоплательщиков.

Налоговая система Российской Федерации состоит из ряда элементов, которые более подробно описаны в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Основные элементы налоговой системы РФ

Элемент налогообложения	Характеристика
Объект налогообложения	Операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (работ, услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах связывает возникновение обязанности по уплате налога.
Налоговая база	Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения
Налоговый период	Календарный год или иной период времени
Налоговая ставка	Величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы
Порядок исчисления налога	Методика определения размера налога, который подлежит уплате в бюджет
Порядок и сроки уплаты налога	Правила уплаты и сроки, в которые налоги должны быть уплачены
Налоговые льготы	Льготы, предполагающие применение особых ставок на некоторые виды налогов

Источник: [1]

Налоги и сборы выполняют три основные функции: фискальную, распределительную и контрольную. Рассмотрим сущность каждой функции более подробно.

Фискальная функция налогов и сборов заключается в финансировании государственного бюджета и его постоянного пополнения. Налоги и сборы направляются на содержание органов государственного управления, на содержание армии и судебной системы РФ, охрану окружающей среды и работу правоохранительных органов, а также на работу иных государственных бюджетных учреждений, которые не имеют собственной прибыли и финансируются за счет бюджетных средств государства.

Распределительная функция налогов заключается в распределении и перераспределении национального дохода, а также в регулировании процентов, цен, доходов и акций.

Контрольная функция налогов заключается в защите государства от потери воспроизводства налоговых отношений. Данная функция определяет силу и действенность государственной власти и является главной их функцией.

Для определения важности налогов в системе налогообложения Российской Федерации рассмотрим показатели налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за период 2015-2017 года.

Таблица 1.2

Поступления по уровням бюджета за 2015-2017 г., млрд.руб.

Вид бюджета	2015	2016	2017	Темп роста, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Консолидированный бюджет	13 788,30	14387,7	17194,2	104,35	119,51
Федеральный бюджет	12 192,10	12770,3	15419,1	104,74	120,74
Консолидированные бюджеты субъектов РФ	1 596,20	1 617,40	1775,1	101,33	109,75

Источник: [29]

По таблице 1.2 видно, что наблюдается рост налогов, поступающих в бюджет Российской Федерации. Общая сумма налоговых платежей, поступивших в консолидированный бюджет в 2017 году, составила 17194,2 млрд руб., что на 19,51% больше, чем в 2016 году. Большая часть налоговых платежей поступает в федеральный бюджет – 15419,1 млрд руб. В таблице 1.3 представлена динамика поступлений налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ по видам в 2015 – 2017 гг.

Таблица 1.3

Поступления по видам налогов в консолидированный бюджет РФ за 2015 — 2016 г., млрд. руб.

Вид налогов	2015	2016	2017	Темп роста, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Налог на прибыль	13 163,20	13 494,40	16 234,60	102,52	120,31
НДПИ	2 598,80	2 677,3	3 239,4	103,02	121,00
НДФЛ	3 226,80	2 929,40	4 130,4	90,78	141,00
НДС	2 806,50	3 017,30	3 251,5	107,51	107,76
Акцизы	2 448,30	2 808,3	3 233,4	114,70	115,14
Имущественные налоги	1 014,40	1 297,2	1 523,6	127,88	117,45
Прочие налоги	1 068,40	764,9	856,3	71,59	111,95

Источник: [29]

Большая часть поступлений налог в бюджет производится на НДФЛ – 4130,4 млрд. руб. в 2017 году, второе место занимает НДПИ – 3239,4 млрд. руб. Таким образом, можно сказать, что налоги являются основным бюджетообразующим ресурсом государства от уровня их объема зависит развитие государства и размер его бюджета, который должен полностью покрывать необходимые расходы государства на содержание территории.

Подводя итоги анализа сущности налоговой системы в Российской Федерации можно сказать, что налоги в Российской Федерации представляют собой гибкий инструмент регулирования экономики, который с одной стороны позволяет поощрять и провоцировать развитие определенных сфер

деятельности, а с другой стороны направлен на их сдерживание. Налоги способствуют развитию экономической активности организаций и помогают сбалансировать спрос и предложение с целью регулирования денежной массы в обращении. Одной из главных задач современной налоговой системы является обеспечение достаточного объема доходов бюджета для финансирования социальных программ системы образования, науки и культуры, содержания и развития инфраструктуры, необходимой для экономического развития как частного, так и общественного сектора экономики. Высшим законодательным актом является Конституция Российской Федерации, которая устанавливает непротиворечивость издаваемых законов и предопределяет правовые возможности и обязанности организаций по уплате налогов. Кроме Конституции важным является Налоговый кодекс российской Федерации, который относится к группе Законов и в настоящий момент является основой для налоговой системы Российской Федерации.

Эффективная налоговая система страны должна базироваться на ряде принципов, которые в настоящий момент закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. Налоги и сборы выполняют три основные функции: фискальную, распределительную и контрольную. Рассмотрев объем поступлений от налогов и сборов был сделан вывод, что наблюдается рост платежей в 2017 году, основой которых являются налоги от НДС и НДС. Далее необходимо рассмотреть основные виды налогов и налоговых режимов, которые действуют на территории Российской Федерации.

1.2. Основные виды налогов и налоговых режимов в РФ

Большое разнообразие налогов и налоговых режимов послужило предпосылкой для разнообразия классификаций налоговых платежей и сборов в Российской Федерации. На данный момент налоги классифицируют по ряду признаков (таблица 1.4). Первым признаком является механизм их формирования. По данному признаку налоги делятся на косвенные налоги и прямые налоги. Прямые налоги взимаются непосредственно с имущества и дохода налогоплательщиков, а косвенные переносятся на стоимость товара, услуг и продукции.

Таблица 1.4

Классификация налогов

Классификационный признак	Виды налогов
Механизм формирования налогов	Прямые
	Косвенные
По типу органа, взимающего налог	Федеральные
	Региональные
	Местные
По уровню бюджета	Закрепленные
	Регулирующие
По целевой направленности	Абстрактные
	Целевые
По срокам уплаты	Срочные
	Периодично - календарные
По характеру ставок	Регрессивные
	Пропорциональные
	Прогрессивные

Вторым классификационным признаком является орган, которые взимает налоговые платежи, по данному признаку налоги распределяются на федеральные, региональные и местные.

Федеральные налоги взимаются по всей территории Российской Федерации и регулируются общим всероссийским законодательством, которое устанавливает его ставки и зачисляются в бюджет Российской Федерации.

Федерации. Благодаря данному виду налогов поддерживается бюджет Российской Федерации и осуществляются все необходимые расходы государства. В соответствии с Налоговым кодексом, к Федеральным налогам относятся:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) акцизы;
- 3) налог на прибыль (доход) организаций;
- 4) налог на доходы физических лиц;
- 5) страховые взносы;
- 6) государственная пошлина;
- 7) налог на добычу полезных ископаемых;
- 8) сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами;
- 9) водный налог.

Региональные налоги и сборы так же устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации, в совокупности с нормативно – правовыми актами субъектов Российской Федерации и являются обязательными к уплате на территории субъектов РФ. К региональным налогам, в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации относятся:

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

Местные налоги регулируются и устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации, а также представительными органами власти на уровне местного самоуправления. В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации к местным налогам относят:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) торговый сбор.

Третьим признаком классификации является уровень бюджета. По данному признаку различают закрепленные налоги, которые полностью поступают в установленный уровень бюджета, и регулирующие налоги, которые одновременно поступают в несколько уровней бюджетов.

Четвертым классификационным признаком является направленность налоговых платежей, которые бывают целевыми, то есть направлены на финансирование определенного государственного вида расходов, а также абстрактные, которые формируют доходную часть бюджета в целом.

По срокам уплаты различают срочные налоги и периодически – календарные. Срочные налоги уплачивают в установленные в Налоговом кодексе Российской Федерации сроки, а периодически календарные уплачиваются с равной периодичностью согласно налоговому календарю.

Последним классификационным признаком деления налогов и сборов в РФ является характер ставок. По данному признаку различают регрессивные налоги, которые в течении определенного времени уменьшают размер платежа, пропорциональные налоги, которые уплачивают в равных долях, и прогрессивные налоги, уровень которых в периоде увеличивается в зависимости от роста объекта налогообложения.

В Российской Федерации по умолчанию все организации используют Общую систему налогообложения при которой обязательна уплата всех видов налогов. По мимо общей системы выделены еще 4 специальных налоговых режима, особенности которых рассмотрены таблице 1.5.

Таблица 1.5

Особенности налоговых режимов в РФ

Система налогообложения	Налог	Объект налогообложения	Ставка	Налоговый период	Предоставление налоговой декларации	Срок уплаты авансовых платежей и/или налога
1	2	3	4	5	6	7

ОСНО	Налог на прибыль	Прибыль (ст. 246 НК РФ)	20% (ст. 284 НК РФ)	Календарный год (п.1 ст. 285 НК РФ)	По итогам года (п.3 ст. 289 НК РФ)	
	Налог на имущество	Движимое и недвижимое имущество организации (п.1 ст.374 НК РФ)	Не более 2,2% (п.1 ст. 380 НК РФ)	Календарный год (п.1 ст. 379 НК РФ)	По итогам года (п. 1 ст. 386 НК РФ)	Устанавливается законодательным (представительным) органом субъекта РФ
	НДС	Реализация товаров, работ, услуг ст. 146 НК РФ	0%, 10%, 18% (п. 1,2,3, ст. 164 НК РФ)	Квартал (ст.163 НК РФ)	По итогам квартала (п5. Ст.174 НК РФ)	До 20 апреля, 20 июля, 20 октября текущего года

Продолжение таблицы 1.5

1	2	3	4	5	6	7
УСН	УСН	Доходы (п.1 ст.346.14 НК РФ)	6% (п.1 ст. 346.20 НК РФ)	Календарный год (п. 1 ст. 346.19 НК РФ)	Представляется по итогам года (п.п. 1 п.1 ст. 346.23 НК РФ)	До 25 апреля, 25 июля, 25 октября текущего года и до 31 марта следующего года
		Доходы, уменьшенные на величину расходов (п.1 ст. 346.14 НК РФ)	15% (п. 2 ст. 346.20 НК РФ)			
УСН	ПСН	На основании патента	6%	Срок действия патента, но не больше года	Не предоставляется (ст. 346.52 НК РФ)	В течении 25 дней момента начала деятельности (не менее 1/3 полной стоимости) в течении 25 дней с момента окончания срока патента
ЕНВД	Единый налог на вмененный доход	Вмененный доход (п. 1 ст. 346.29 НК РФ)	15% (ст. 346.31 НК РФ)	Квартал (ст. 346.30 15% (ст. 346.31 НК РФ)	Представляется по итогам квартала (п. 3 ст. 346.32	До 25 апреля, 25 июля, 25 октября текущего года и до 25

					15% (ст. 346.31 НК РФ)	января следующего года
ЕСХН	Единый сельско хозяйственный налог	Доходы, уменьшенные на величину расходов (ст. 346.4 НК РФ)	6% (п. 1 ст. 346.8 НК РФ)	Календарный год (п. 1 ст. 346.7 15% (ст. 346.31 НК РФ)	Представляется по итогам года (п. 2 ст. 346.10 15% (ст. 346.31 НК РФ)	до 25 июля текущего и до 31 марта следующего года [14]

Источник: [1]

Общая система налогообложения (ОСНО, ОСН, традиционная, основная) – налоговый режим, который назначается автоматически всем ИП и организациям после их создания (за исключением случаев, когда вместе с документами на регистрацию было подано заявление о переходе на один из специальных режимов). Упрощенная система налогообложения (УСНО, УСН, упрощенка) — специальный налоговый режим, который чаще всего является самым выгодным для уплаты налогов и ведения отчетности. По сравнению с другими специальными режимами под действие УСН попадает гораздо большее количество видов предпринимательской деятельности. Применяя УСН, предприниматели и организации платят только один налог в соответствии с самостоятельно заранее выбранной облагаемой базой (6% от доходов или 15% от доходов, уменьшенных на величину расходов) [16].

По мимо особенностей налоговых режимов существуют налоги, которые уплачиваются всеми без исключения предприятиями, одним из таких налогов является НДФЛ. Общий порядок исчисления НДФЛ установлен ст. 225 НК РФ, согласно которой, общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду. Чтобы определить общую сумму налога налогоплательщику нужно проанализировать полученные им доходы, и далее определить налоговую базу. Если имеет место получение доходов, облагаемых как по общей, так и по

специальным ставкам, то налоговые базы определяются отдельно по каждой ставке налога. Если же имеет место получение дохода от долевого участия, то налоговая база по этому доходу определяется отдельно от иных доходов, в отношении которых применяется общая ставка.

В отношении доходов, облагаемых по общей ставке налога, налоговая база определяется как денежное выражение данных доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных при этом на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218 - 221 НК РФ.

Плательщиками НДСПИ являются организации и индивидуальные предприниматели – пользователи недр. Плательщик данного налога обязан встать на налоговый учёт по месту нахождения используемого им участка недр. Это отличает его от плательщиков других налогов, которые стоят на учёте в налоговых органах по месту своего нахождения.

Таблица 1.5

Основные элементы НДФЛ

Элементы налогообложения	Характеристика
Налогоплательщики	1. Лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (фактически находящиеся на территории России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев); 2. Лица, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, в случае получения дохода на территории России.
Объект налогообложения	Доход, полученный налогоплательщиками как от резидентов, так и не резидентов от источников в РФ и от источников за пределами РФ
Налоговая база	В ней учитываются все Заработная плата, доходы от доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной или натуральной форме, а также доходы в виде материальной выгоды. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов
Налоговые ставки	9% - на доходы, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.; 13% - основные доходы (работа по найму, сдача в аренду жилья); 15% - облагаются дивиденды, полученные от российских организаций физическими лицами, которые не являются налоговыми резидентами РФ;

	30% - все прочие доходы физических лиц-нерезидентов; 35% - процентные доходы по вкладам в банках в части превышения суммы, исходя из действующей ставки рефинансирования
Налоговый период	Календарный год
Порядок исчисления налога и сроки уплаты	Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы Налог уплачивается по месту жительства налогоплательщика в срок, не позднее 15 января года, следующего за истекшим налоговым периодом
Налоговая декларация	Представляется не позднее 30 апреля года, следующим за истекшим налоговым периодом.

Источник: [1]

Вторым по объемам поступлений в бюджет является Налог на добычу полезных ископаемых. Налог на добычу полезных ископаемых уплачивается по каждому отдельному виду полезного ископаемого и отражается отдельным платежным документом глава 26 Налогового кодекса Российской Федерации. Налогоплательщиками данного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, которые используют недра в соответствии с законодательством Российской Федерации и внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании статьи 19 ФЗ - № 52.

Объектом налогообложения НДС являются полезные ископаемые, которые добыты из недр Земли на территории Российской Федерации, полезные ископаемые, которые добыты из отходов производства добывающих предприятий, а также полезные ископаемые, добытые за пределами Российской Федерации, но входящих в юрисдикцию российской Федерации.

Налоговая база определяется каждым налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого вида полезного ископаемого. Налоговым периодом признается один календарный год. Ставки по налогу на добычу полезных ископаемых представлены в таблице 1.6.

Таблица 1.6

Ставки НДС в соответствии с Налоговым кодексом РФ

Налоговая ставка	Виды полезных ископаемых, в отношении которых применяется ставка НДС
------------------	--

1	2
0%	Нормативные потери полезных ископаемых
	Попутный газ
	Подземные воды с содержанием полезных ископаемых
	Полезные ископаемые при разработке остаточных или списанных запасов полезных ископаемых
	Минеральных вод, используемых в лечебных и курортных целях
	Подземных вод для нужд сельского хозяйства
	Сверхвязкая нефть
	Горячий природный газ
	Кондиционные руды олова
Газовый конденсат в совокупности с газом горючим природным с целью производства сжиженного природного газа на полуострове Ямал и Гыданский до достижения совокупного объема добычи в 20 млн. тонн	

Продолжение таблицы 1.6

1	2
3,8%	Калийные соли
4,0%	Торф
	Горючие сланцы
4,8%	Апатит – нефтелиновые, апатитовые и фосфоритовые руды
	Кондиционные руды черных металлов
5,5%	Сырье радиоактивных металлов
	Горно – химическое неметаллическое сырье
	Соли природного и чисто хлористого натрия
	Подземные промышленные и термальные воды
6%	Нефелины и бокситы
	Горнорудное неметаллическое сырье
	Битуминозные породы
	Концентраты и другие полупродукты содержащие золото
6,5%	Иные полезные ископаемые
	Концентраты и другие полупродукты содержащие драгоценные металлы за исключением золота
	Драгоценные металлы, являющиеся полезными компонентами многокомпонентной комплексной руды
7,5%	Кондиционного продукта пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья
	Минеральные воды и лечебные грязи
8,0%	Кондиционные руды цветных металлов
	Ряд металлов, образующих собственные месторождения
	Многокомпонентные комплексные руды и полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды
	Природные алмазы и другие драгоценные и полудрагоценные камни

919 рублей	За тонну обессоленной, обезвоженной и стабилизированной нефти
42 рубля за тонну	Газовый конденсат
35 рублей за 1000 м ³	Горючий природный газ из всех месторождений углеводородного сырья
47 рублей за тонну	Антрацит
57 рублей за тонну	Уголь коксующийся
11 рублей за тонну	Уголь бурый
24 рубля за тонну	Уголь, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого
730 рублей за тонну	Многокомпонентная комплексная руда, добываемая на территории Красноярского края и содержащая медь
270 рублей за тонну	Многокомпонентная комплексная руда, не содержащая меди, никеля и металлов платиновой группы

Источник: [1]

Так же в зависимости от региона, по отношению к данному налогу могут применяться определены виды льгот, в том числе по нормативам потерь добытых полезных ископаемых.

Транспортный налог является региональным налогом и регулируется главой 28 налогового кодекса Российской Федерации. Согласно данной главе субъекты Российской Федерации самостоятельно устанавливают налоговую ставку, в пределах, которые установлены в главе 28 НК РФ. Так же данная глава предусматривает льготы, которые могут применяться в отношении данного вида налога в зависимости от территории и законодательства субъекта Российской Федерации.

Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства. Объектом налогообложения в данном случае выступают сами транспортные средства в соответствии со статьей 358 НК РФ. Налоговая база транспортного налога это мощность двигателей, измеренная в лошадиных силах для транспортных средств имеющих двигатели, для воздушных судов это тяга реактивного двигателя, для водных несамоходных транспортных средств налоговой базой является валовая вместимость, измеренная в регистровых тонах, для водных и воздушных транспортных средств налоговой базой является количество единиц транспортных средств.

Налоговым периодом для организаций является первый, второй и третий квартал отчетного года. Налоговые ставки для транспортного налога установлены в статье 361 Налогового кодекса Российской Федерации.

Главой 30 налогового кодекса Российской Федерации устанавливаются элементы налогообложения по налогу на имущество организаций. Налогоплательщиками налога на имущество организаций признаются все организации, имеющие в собственности имущество (статья 373 НК РФ).

Объектом налогообложения является движимое и недвижимое имущество, в том числе переданное организациям во временное владение, пользование и распоряжение и учитываемое на балансе в качестве объекта основных средств. Налоговой базой является среднегодовая стоимость имущества, признанная объектом налогообложения в соответствии со статьей 375 налогового кодекса Российской Федерации. Налоговым периодом признается один календарный год, если другое не предусмотрено статьей 379 НК РФ. Налоговые ставки определяются субъектами российской Федерации самостоятельно, но не могут превышать 2,2%. Налоговые льготы так же могут быть установлены субъектами РФ, но не должны противоречить Налоговому Кодексу Российской Федерации и Федеральным законам РФ.

Земельный налог устанавливается главой 31 налогового кодекса Российской Федерации и является местным налогом, уплачиваемым организациями. Налогоплательщиками налога являются лица, в чей собственности имеются земельные участки, признанные объектами налогообложения в соответствии со статьей 388 НК РФ. Объектом налогообложения выступает земельный участок, расположенный в пределах муниципального образования, исключения прописаны в статье 389 НК РФ. Налоговой базой является кадастровая стоимость земельного участка если иное не предусмотрено законодательством РФ. Налоговым периодом является календарный год, а ставки устанавливаются муниципальными образованиями

самостоятельно, но не более предельных значений ставок, указанных в статье 394 НК РФ.

В разделе были рассмотрены основные виды налогов, которые уплачивают организации Российской Федерации. Таким образом, в налоговой системе Российской Федерации существует большое количество разнообразных налогов для организаций, которые они уплачивают в зависимости от выбранного режима налогообложения. Каждый вид налога имеет свою налогооблагаемую базу и дифференцированные ставки налогов, а также перечень льгот по налогам для определенных категорий организаций.

Подводя итоги теоретического анализа системы налогообложения в Российской Федерации можно сказать, что налоги в Российской Федерации представляют собой гибкий инструмент регулирования экономики, который с одной стороны позволяет поощрять и провоцировать развитие определенных сфер деятельности, а с другой стороны направлен на их сдерживание. Налоги способствуют развитию экономической активности организаций и помогают сбалансировать спрос и предложение с целью регулирования денежной массы в обращении.

Одной из главных задач современной налоговой системы является обеспечение достаточного объема доходов бюджета для финансирования социальных программ системы образования, науки и культуры, содержания и развития инфраструктуры, необходимой для экономического развития как частного, так и общественного сектора экономики. Высшим законодательным актом является Конституция Российской Федерации, которая устанавливает непротиворечивость издаваемых законов и предопределяет правовые возможности и обязанности организаций по уплате налогов. Кроме Конституции важным является Налоговый кодекс российской Федерации, который относится к группе Законов и в настоящий момент является основой для налоговой системы Российской Федерации.

Эффективная налоговая система страны должна базироваться на ряде принципов, которые в настоящий момент закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. Налоги и сборы выполняют три основные функции: фискальную, распределительную и контрольную. Рассмотрев объем поступлений от налогов и сборов был сделан вывод, что наблюдается рост налогов, поступающих в бюджет Российской Федерации. Общая сумма налоговых платежей, поступивших в консолидированный бюджет в 2017 году, составила 17194,2 млрд руб., что на 19,51% больше, чем в 2016 году. Большая часть налоговых платежей поступает в федеральный бюджет – 15419,1 млрд руб. Большая часть поступлений налогов в бюджет производится на НДСЛ – 4130,4 млрд. руб. в 2017 году, второе место занимает НДСП – 3239,4 млрд. руб.

Большое разнообразие налогов и налоговых режимов послужило предпосылкой для разнообразия классификаций налоговых платежей и сборов в Российской Федерации, которые были подробно рассмотрены в данном разделе магистерской работы. На основании полученной теоретической базы необходимо провести анализ системы налогообложения на материалах предприятия ООО «РосДорСтрой», который представлен в следующем разделе магистерской работы.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (НА МАТЕРИАЛАХ ООО «РОСДОРСТРОЙ»)

2.1 Анализ действующей на предприятии системы налогообложения

ООО «РосДорСтрой» является коммерческой организацией, осуществляющей свою деятельность на основе профессиональной самостоятельности, хозяйственного расчёта и самоокупаемости.

Основными направлениями деятельности Общества являются:

- строительство, ремонт автомобильных и железных дорог;
- строительно – монтажные работы;
- ремонтно- восстановительные работы;
- отсыпка дорог, геодезические работы;
- выполнение работ по проведению технической и биологической рекультивации земельных участков;

- оказание транспортных услуг предприятиям, организациям, населению.

Основные финансовые результаты деятельности ООО «РосДорСтрой» за период 2015 – 2017 гг. приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные финансовые результаты ООО «РосДорСтрой»

Показатель	Значение показателя, млн. руб.		
	2015	2016	2017
1.Выручка	4014,5	4417,6	4600,2
2.Расходы по обычным видам деятельности	3997,7	4374,1	5102,2
3.Прибыль (убыток) от продаж	16,7	43,5	-502
4.Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	150,4	12,7	532,0
5.Прибыль до уплаты процентов и налогов	163,4	54,5	15,8
6.Проценты к уплате	53,0	12,1	17,6
7.Изменение налоговых активов и обязательств	2,2	4,1	-3,6
8.Чистая прибыль (убыток)	130,3	42,8	12,4

Источник: [34]

По данным, представленным в таблице 2.1 можно сказать, что на предприятии наблюдается рост выручки, что говорит об увеличении объемов работ, однако за счет высокого темпа роста себестоимости работ наблюдается сокращение прибыли от продаж, которая в 2017 году имела отрицательное значение, однако за счет прочих доходов, чистая прибыль смогла остаться в положительном диапазоне и составила в 2017 году 12,4 миллиона рублей, что в 11 раз меньше, чем в 2015 году.

На базе данных, приведенных в таблице 2.1, были рассчитаны изменения за анализируемый период (таблица 2.2).

Таблица 2.2

Изменения основных финансовых результатов ООО «РосДорСтрой»

Показатель	Изменение за анализируемые периоды					
	2015 к 2014		2016 к 2015		2017 к 2016	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
1.Выручка	118,2	103,03	403,1	110,04	182,6	104,13

2.Расходы по обычным видам деятельности	154,6	104,02	376,4	109,42	728,1	116,65
3.Прибыль (убыток) от продаж	-36,5	31,39	26,8	260,48	-545,4	-1153,79
4.Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	48,1	147,02	-137,7	8,44	519,3	4188,98
5.Прибыль до уплаты процентов и налогов	7,9	105,08	-108,9	33,35	-38,7	28,99
6.Проценты к уплате	11,7	128,33	-40,9	22,83	5,5	145,45
7.Изменение налоговых активов и обязательств, налог на прибыль и прочее	3,4	-183,33	1,9	186,36	-7,689	-87,54
8.Чистая прибыль (убыток)	6,7	105,42	-87,5	32,85	-30,4	28,97

Источник: [34]

Анализируя изменения, которые произошли в финансовых показателях ООО «РосДорСтрой» стоит в первую очередь отметить динамику снижения прибыли, которая в 2015 году увеличилась на 6,1 миллионов, а затем начала постепенно сокращаться, в 2016 году на 87,5 миллионов рублей, а в 2017 году на 3,4 миллионов рублей. Снижение уровня чистой прибыли способствовало росту себестоимости работ, темп роста в 2015 году составил 104,02%, в 2016 году – 109,42%, а в 2017 году - 116,65%. Таким образом стоит отметить не только рост себестоимости выполнения работ, но и увеличение темпов роста себестоимости. Выручка предприятия за анализируемый период так же увеличивалась, в 2015 году темп роста выручки составил 103,03%, в 2016 году - 11,04%, а в 2017 году - 104,13%. Темпы роста выручки значительно ниже, чем темпы роста себестоимости, данный факт может привести к дальнейшему банкротству предприятия, если руководство не предпримет меры по сокращению затрат на выполняемые организацией работы. В целом стоит констатировать рост объема работ ООО «РосДорСтрой», на фоне роста

выручки и снижения прибыли. С целью оценки системы налогообложения необходимо провести подробный анализ структуры и динамики налоговых платежей организации. ООО «РосДорСтрой» находится на общем режиме налогообложения и уплачивает следующие виды налогов:

1. Налог на добавленную стоимость. Данный налог в организации уплачивается за реализацию товаров и работ, однако в соответствии с пунктом 14 статьи 251 НК РФ целевые средства финансирования, поступившие на строительство и ремонт дорог, не учитываются для целей налогообложения.

2. Налог на прибыль организаций. Это прямой налог, взимаемый с прибыли предприятия. Прибыль для целей данного налога определяется как доход от деятельности минус сумма расходов предприятия. В ООО «РосДорСтрой» налог на прибыль рассчитывается по ставке 20%.

3. Налог на имущество организаций. Это налог на движимое и недвижимое имущество. Налог является региональным и уплачивается в бюджет Ямало-Ненецкого автономного округа по максимальной ставке 2,2 %.

4. Транспортный налог. Это налог, взимаемый за регистрацию транспортных средств. Налог относится к региональным налогам. Величину налога, порядок и сроки его уплаты, формы отчетности, а также налоговые льготы устанавливают органы законодательной власти субъектов РФ.

5. Земельный налог. Данный налог уплачивают предприятия, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. Налог относится к муниципальным. Ставка налога для ООО «РосДорСтрой» - 1,5 % от кадастровой стоимости имущества.

6. Налог на доходы физических лиц. Это прямой федеральный налог. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов. Предприятия выступают по отношению к своим работникам налоговыми агентами, которые исчисляют,

удерживают и перечисляют данный налог в бюджет. В ООО «РосДорСтрой» применяется стандартная ставка 13%, а также ставка для нерезидентов – 30 %.

7. Страховые взносы. Это платежи во внебюджетные фонды, которые начисляет и уплачивает работодатель с доходов своих работников в ПФР – 22%, в ФСС – 2,9% и в ФФОМС – 5,1%. Рассмотрев виды уплачиваемых ООО «РосДорСтрой» налогов, необходимо проанализировать их величину и динамику изменения, которая представлена в таблице 2.3.

Анализ приведенной выше таблицы показывает, что самая большая сумма налоговых отчислений в размере 596,66 млн. руб. была уплачена ООО «РосДорСтрой» в 2017 году. Это объясняется высоким уровнем страховых взносов, которые организация уплатила в связи с ростом численности сотрудников.

В 2016 году Общество заплатило самую низкую за анализируемый период сумму налогов в размере 571,15 млн. руб. Наибольший прирост в 2017 году по сравнению с аналогичным периодом 2016 года наблюдался по следующим налогам и платежам: налог на доходы физических лиц (+6,5%), налог на имущество (+31,48%), транспортный налог (+4,88%). Общий прирост составил 4,47%.

Таблица 2.3

Структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием, млн. руб.

Вид платежа	2015 г., млн. руб.	2016 г., млн. руб.	2017 г., млн. руб.	Прирост, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Налог на добавленную стоимость	0,5	0	0,061	-100,00	-
Налог на прибыль организаций	30,7	7,6	2,73	-75,24	-64,08
Налог на имущество организаций	1,28	1,62	2,13	26,56	31,48
Транспортный налог	3,6	4,1	4,3	13,89	4,88
Земельный налог	0,21	0,21	0,21	0,00	0,00
Налог на доходы физических лиц	195,5	206,61	220,03	5,68	6,50
Страховые взносы	346,66	351,01	367,2	1,25	4,61
Итого	578,45	571,15	596,661	-1,26	4,47

Источник: [24], [25], [26], [27], [28]

В 2017 году наблюдается снижение налога на прибыль на 64,08%, что связано с ростом затрат и снижением прибыли до налогообложения. Рост затрат на строительство дорог обусловлен применением более дорогого и качественного материала, а также нерационального использования асфальтового покрытия, вызванного погодными условиями и порчей части покрытия. В таблице 2.4 и на рисунке 2.1 представлен удельный вес каждого налога в общей сумме платежей.

Таблица 2.4

Удельный вес налогов и платежей в ООО «РосДорСтрой», в %

Вид платежа	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Налог на добавленную стоимость	0,09	0,00	0,01
Налог на прибыль организаций	5,31	1,33	0,46
Налог на имущество организаций	0,22	0,28	0,36
Транспортный налог	0,62	0,72	0,72
Земельный налог	0,04	0,04	0,04
Налог на доходы физических лиц	33,80	36,17	36,88
Страховые взносы	59,93	61,46	61,54
Итого	100	100	100

Из таблицы 2.4 видно, что наибольший удельный вес в структуре налогов за исследуемый период занимают страховые взносы. Его значение на 2017 год – 61,54 %. Структура налогов на протяжении 2015-2017 гг. значительно не изменяется. Стоит отметить спад доли налога на прибыль с 5,31% в 2015 году до 0,46% в 2017 году. Так же изменяется структура налога на доходы физических лиц с 33,8% в 2015 году до 36,88% в 2017 году, кроме того, увеличилась доля страховых взносов с 59,93% в 2015 году до 61,54% в 2017 году. Такая структура налоговых платежей объясняется тем фактом, что в организации наблюдается снижение налога на прибыль в следствии снижения общего объема прибыли от выполнения работ. Большой удельный вес страховых взносов и налога на доходы физических лиц объясняется тем, что основным средством и предметом труда являются трудовые ресурсы, которых в ООО «РосДорСтрой» числится более 1200 человек.

Более наглядно структура налоговых платежей ООО «РосДорСтрой» представлена на рисунке 2.1.

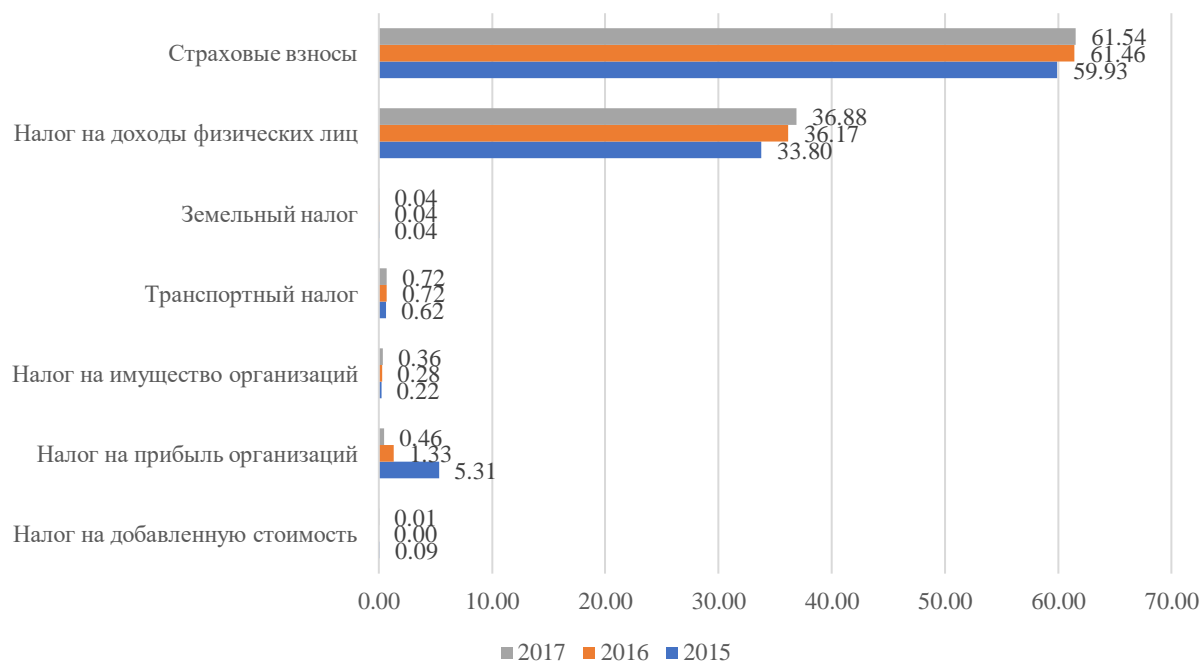


Рисунок 2.1 – Динамика структуры налоговых платежей ООО «РосДорСтрой» в 2015 – 2017 гг., %

Как видно из рисунка 2.1 структура налогов и платежей за исследуемый период практически не изменилась. Удельный вес страховых взносов и налогов на доходы физических лиц составляет в совокупности более 90% за анализируемый период.

Далее рассмотрим более подробно структуру налогов на предприятии.

Налог на добавленную стоимость. Сумма данного налога в 2016 составила 0 рублей, что связано с отсутствием продажи товаров, которые облагаются данным налогом в 2016 году, кроме того, ООО «РосДорСтрой» является организацией по строительству дорог за счет бюджетных и средств целевого финансирования, а поэтому освобождено от уплаты НДС за выполненные работы. НДС уплачивает только с продажи оставшихся на складах материалов и сопутствующих работ на сторону, в соответствии с пунктом 14 статьи 251 НК РФ. В 2015 году сумма НДС составила 0,5

миллионов рублей, а в 2017 году 0,061 рубль. Практически полное отсутствие платежей по НДС связано с тем, что организация в небольших объемах реализовывало оставшиеся материалы.

На рисунке 2.2 приведена динамика НДС за период 2015-2017 гг.

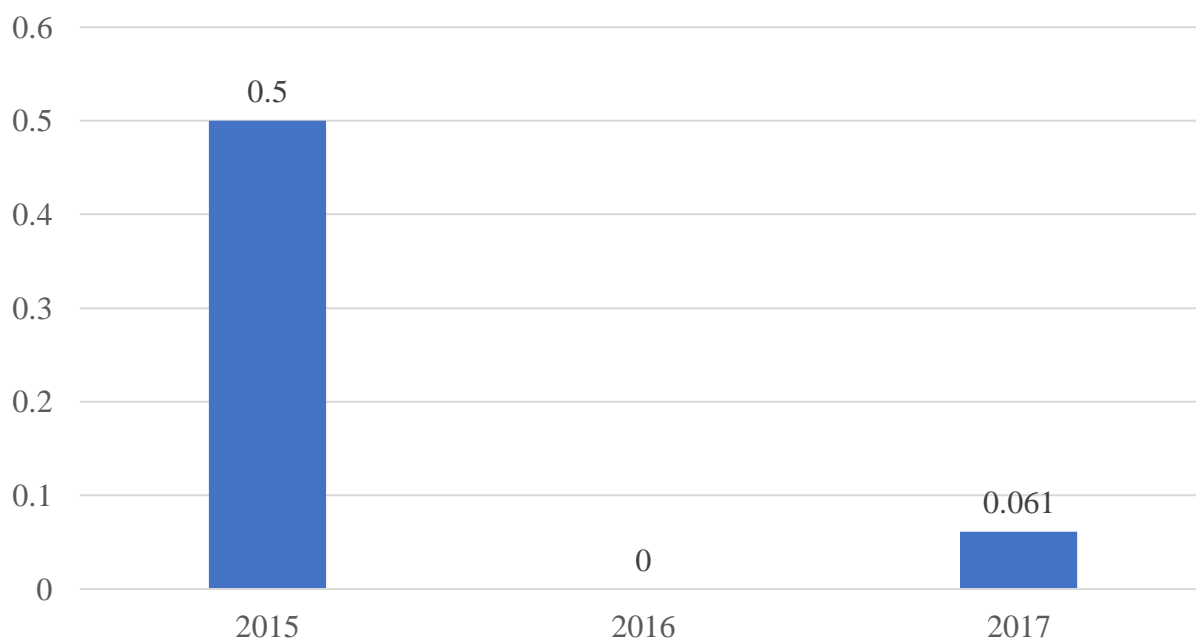


Рисунок 2.2 – Динамика НДС, уплаченного ООО «РосДорСтрой», млн. руб.

Источник: [25]

Динамика налога на прибыль представлена на рисунке 2.3.

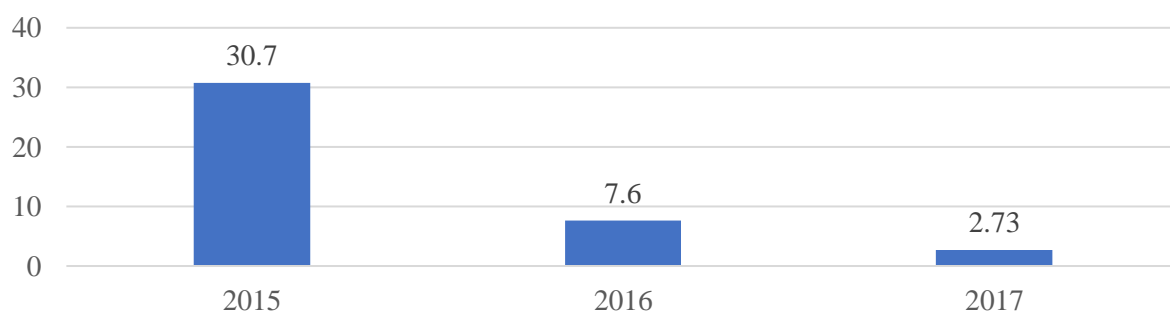


Рисунок 2.3 – Динамика налога на прибыль ООО «РосДорСтрой», млн. руб.

Источник: [24]

По рисунку 2.3 видно, что за анализируемый период динамика налога на прибыль ООО «РосДорСтрой» сокращается. В 2015 году прибыль до налогообложения составила 163,4 миллиона рублей, а налог на прибыль

30,7%, далее наблюдается снижение прибыли до налогообложения ООО «РосДорСтрой», в 2016 году – 54,5 миллионов рублей, а в 2017 году 15, 8 миллионов рублей, а налог на прибыль составлял 7,6 миллионов рублей и 2,73 миллионов рублей соответственно. Таким образом, снижение платежей по налогу за прибыль напрямую связано с сокращением самой прибыли до налогообложения предприятия. Рост расходов связан с использованием дорогостоящего асфальтового покрытия, который является более качественным, по сравнению с ранее применяемым покрытием и более дорогим.

Динамика налога на имущество представлена на рисунке 2.4.

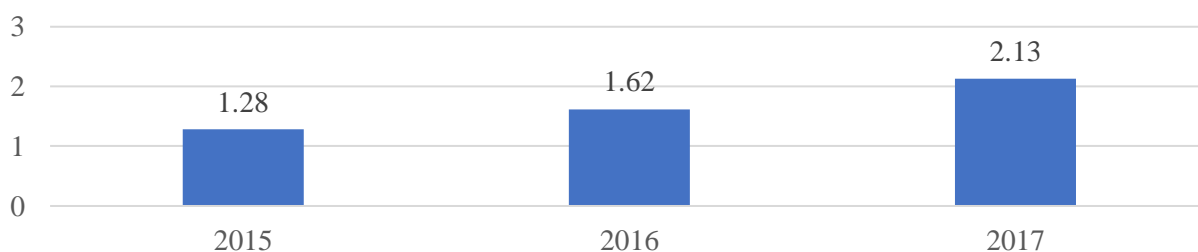
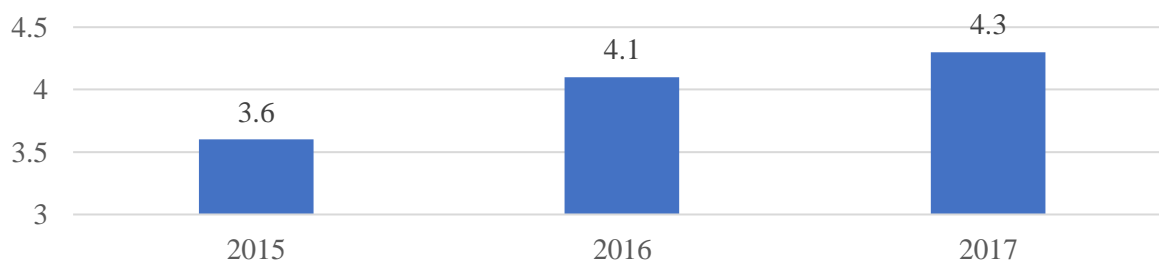


Рисунок 2.4 – Динамика налога на имущество ООО «РосДорСтрой», мил. руб.

Источник: [26]

Увеличение суммы налога в 2017 г. к уплате по сравнению с предыдущими годами обусловлено приобретением ООО «РосДорСтрой» новых объектов имущества.

Транспортный налог. Как видно из рисунка 2.5, сумма начисленного транспортного налога за анализируемый период постепенно увеличивается. Это происходит потому, что ООО «РосДорСтрой» ежегодно приобретает



объекты транспортных средств, так как это необходимо для ведения строительной деятельности.

Рисунок 2.5 - Динамика транспортного налога ООО «РосДорСтрой», млн. руб.

Источник: [28]

Земельный налог. На балансе предприятия числится земельный участок. За исследуемый период ООО «РосДорСтрой» операций по купле – продаже земли не производила. Динамика роста или снижения земельного налога не наблюдается.

Динамика налога на доходы физических лиц представлена на рисунке 2.6.

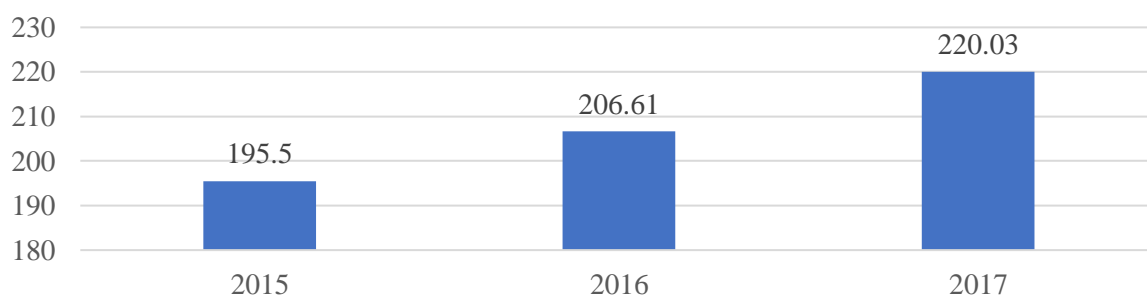


Рисунок 2.6 – Динамика налога на доходы физических лиц, млн. руб.

Источник: [27]

По рисунку 2.6 видно, что налог на доходы физических лиц, который уплачивает ООО «РосДорСтрой» стремительно увеличивается, что связано с ростом численности персонала и ростом средней заработной платы в организации. В 2017 году налог на доходы физических лиц составил 220,03 миллиона рублей, что на 24,53 миллиона рублей.

Для анализа обязательств предприятия ООО «РосДорСтрой» перед внебюджетными фондами необходимо провести оценку состава и структуры его страховых взносов за исследуемый период (таблица 2.5).

Таблица 2.5

Анализ состава и структуры страховых взносов ООО «РосДорСтрой»

Фонд для перечисления взноса	2015 г., млн. руб.	Уд. вес, %	2016 г., млн. руб.	Уд. вес, %	2017 г., млн. руб.	Уд. вес, %
Пенсионный фонд (ПФ РФ)	254,21	73,33	257,40	73,33	269,27	73,33
Фонд социального страхования (ФСС)	33,52	9,67	33,94	9,67	35,51	9,67
Фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС)	58,93	17	59,67	17,00	62,42	17,00
Итого	346,66	100	351,01	100	367,2	100

На основании данных таблицы 2.5 можно сделать вывод о том, что в ООО «РосДорСтрой» за анализируемый период в структуре начисленных страховых взносов во внебюджетные фонды наибольший удельный вес (73,33%) занимают страховые взносы в Пенсионный фонд России. Одинаковая структура платежей во внебюджетные фонды объясняется тем, что в течении 2015 – 2017 гг. не наблюдалось изменений процентов отчислений в данные фонды.

Таким образом, в структуре налогов, уплачиваемых ООО «РосДорСтрой», значительных изменений не произошло. За анализируемый увеличилась лишь общая сумма уплаченных налогов из-за роста объемов деятельности в 2017 году, а также сократился объем налога на прибыль организаций, который вызван общим снижением прибыли организации в следствии стремительного роста затрат.

Для оценки налоговой нагрузки необходимо определить ее уровень по различным методикам, которые проанализированы в следующем разделе магистерской работы.

2.2. Оценка налоговой нагрузки на предприятие

Налоговая нагрузка предприятия представляет собой показатель, который характеризует влияние налоговых платежей на деятельность предприятия, в частности финансового положения предприятия. На уровень

налоговой нагрузки влияет большое количество факторов, основными из которых является объем налоговых платежей и объем полученной организацией выручки. В свою очередь объем налоговых платежей зависит от сферы деятельности предприятия, от системы налогообложения и набора уплачиваемых налогов, от способа ведения бухгалтерского и налогового учета, которые закреплены в учетной политике организации.

Налоговая нагрузка организации определяется путем деления суммы исчисленных налогов к объему, полученной предприятием выручки, и определяется в процентах

Единой методики определения налоговой нагрузки на данный момент не существует, однако большинство организаций пользуются методикой Министерства финансов, так же часто применяется методика М.Н. Крейниной; Т.К. Островенко; А. Кадушина и Н. Михайловой; М.И. Литвинова; Е.А. Кировой (Таблица 2.6).

В таблице представлены составляющие представленных методик и их отличительные особенности. Наиболее простой для применения является методика министерства финансов, более того данная методика наиболее точно описывает влияние налоговых платежей на финансовое состояние предприятия.

Таблица 2.6

Методы расчета налоговой нагрузки

Автор	Метод расчета
Министерство финансов России	$НН = (НС / (ВД + В)) * 100\%$ где НС - все уплачиваемые предприятием налоги; В - выручка от реализации (включая выручку от прочей реализации). Методика предназначена для выявления доли налогов в выручке от реализации (включая выручку от прочей реализации) и характеризует налогооблагаемость продукции производства.
А.Н. Кадушин и Н.М. Михайлова	Считают необходимым сопоставлять сумму налоговых платежей с добавленной стоимостью. В своей методике они предлагают рассчитывать добавленную стоимость (ДС) следующим образом: $ДС = АО + (ФОТ + ВП) + НДС + ПР$, где ФОТ - фонд оплаты труда; ВП - платежи во внебюджетные фонды; ПР - прибыль организации до налогообложения; АО - амортизационные отчисления.

М.И. Литвин	<p>Добавленную стоимость как базу сравнения предлагают использовать для всех налоговых платежей.</p> $НН = \frac{\sum H}{\sum ИСТ} \times 100\%$ <p>где $\sum H$ - сумма всех налогов; $\sum ИСТ$ - источники уплаты налогов.</p>
Е.А. Кирова	<p>Предлагает методический подход оценки уровня налоговой нагрузки, в котором соизмеримым показателем выступает вновь созданная стоимость. Сама методика предопределяет расчет абсолютной налоговой нагрузки (АНН) и относительной налоговой нагрузки (ОНН). Абсолютная налоговая нагрузка — это налоги и страховые взносы, подлежащие перечислению в бюджет и внебюджетные фонды, а также недоимка по данным платежам. Относительная налоговая нагрузка — это отношение ее абсолютной величины к вновь созданной стоимости. Недостатком является неиспользование в расчетах НДС. Методика позволяет измерить налоговую нагрузку на конкретное предприятие, независимо от отраслевой принадлежности</p>

Источник: [36, с. 15 – 18]

Для определения уровня налоговой нагрузки в рамках магистерской работы будут использованы методики Министерства финансов, Литвина и Кировой, так как они более подробно способны указать уровень налоговой нагрузки на строительную организацию.

Общепринятой является Методика Министерства финансов, которая используется большинством предприятий и аудиторских компаний с целью определения налоговой нагрузки на организацию. Данная методика предполагает определение уровня налоговой нагрузки за счет соотношения всех уплаченных налоговых платежей к выручке предприятия.

В таблице 2.7 представлен расчет налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» согласно методике налоговой нагрузки Министерства финансов.

Таблица 2.7

Определение налоговой нагрузки по методике Минфина России в 2015 – 2017 гг.

Показатель	2015 г.,	2016 г.,	2017 г.,	Прирост, %	
	млн. руб.	млн. руб.	млн. руб.	2016 к 2015	2017 к 2016

Всего уплачено налогов	578,45	571,15	596,661	-1,26	4,47
Выручка	4014,50	4417,60	4600,20	10,04	4,13
Уровень налоговой нагрузки, %	14,41	12,93	12,97	-10,27	0,32

Согласно данной методике, ООО «РосДорСтрой» в 2015 году имел максимальную налоговую нагрузку, которая составляла 14,41%, в 2015 году наблюдается снижение уровня налоговой нагрузки, чему способствовал рост выручки предприятия при незначительном увеличении уровня налоговых платежей, однако к 2017 году наблюдается постепенное увеличение налоговой нагрузки, что произошло за счет существенного увеличения уровня налогов при незначительном увеличении уровня выручки.

На рисунке 2.7 представлено графическое изменение объема налоговой нагрузки по методике Министерства финансов РФ.

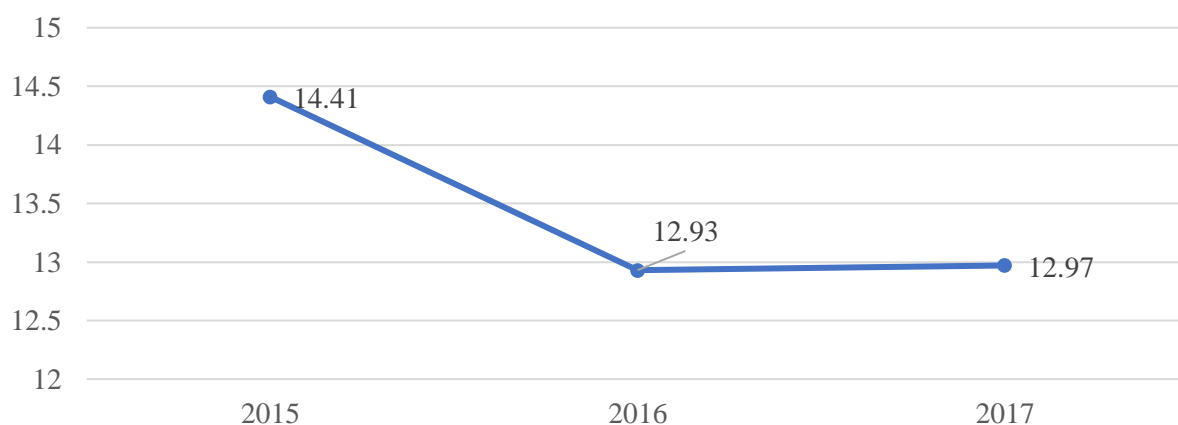


Рисунок 2.7 – Динамика изменения налоговой нагрузки по методике Министерства финансов РФ, %

Согласно данной методики уровень налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» выше, чем в целом по строительной отрасли, кроме того, наблюдается тенденция роста налоговой нагрузки, что в последующем может отрицательно сказаться на показателях деятельности организации в совокупности с выявленным ранее ростом затрат на выполнение работ.

Еще одной популярной методикой является методика определения налоговой нагрузки Е.А. Кировой, согласно данной методике сумма уплаченных налогов увеличивается на размер недоимки по налогам и сборам,

так же в расчете учитывается вновь созданная стоимость, то есть методика Кировой Е.А. учитывает большое количество разнообразных факторов.

Кроме того, Кирова Е.А. разделяет относительную и абсолютную налоговую нагрузку, расчет которых представлен в таблице 2.8.

Таблица 2.8

Определение налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» по методике Кировой Е.А.

Показатель	2015 г., млн. руб.	2016 г., млн. руб.	2017 г., млн. руб.	Прирост, %	
				2016 к 2015	2017 к 2016
Выручка от реализации продукции, работ, услуг	4014,50	4417,60	4600,20	10,04	4,13
Материальные затраты	2125,6	2361,5	3163,4	11,10	33,96
Амортизация	28,3	28,9	29,5	2,12	2,08
Внереализационные доходы	196,7	95,4	637,5	-51,50	568,24
Внереализационные расходы	46,3	82,7	105,5	78,62	27,57
ВСС	2 011,0	2 039,9	1 939,3	1,44	-4,93
Объем уплаченных налоговых платежей	578,45	571,15	596,661	-1,26	4,47
Недоимка по платежам	0	0	0	-	-
Абсолютная налоговая нагрузка, %	578,45	571,15	596,661	-1,26	4,47
Относительная налоговая нагрузка, %	28,76	28,00	30,77	-2,66	9,89

Источник: [34]

По данным таблицы 2.9 видно, что налоговая нагрузка по методике Е.А. Кировой так же имеет динамику роста, однако уровень налоговой нагрузки значительно выше, чем по методике Министерства финансов, в частности в 2015 году уровень налоговой нагрузки составил 28,76%, а к 2017 году вырос до 30,77%. Такое значительное отличие в уровне налоговой нагрузки объясняется тем фактом, что в методике Кировой используется показатель. Вновь созданной стоимости, как делитель, который практически в два раза меньше, чем выручка, используемая в качестве делителя в методике Министерства финансов.

Вновь созданная стоимость, используемая при расчете налоговой нагрузки по методике Кировой Е.А. уменьшена на сумму материальных затрат, которые в ООО «РосДорСтрой» не только занимают более 50% от себестоимости выполняемых работ, но и имеет тенденцию активного роста, что так же объясняет разрозненность в показателях налоговой нагрузки по методике Министерства финансов и Кировое Е.А. Более наглядно динамика налоговой нагрузки по Кировой Е.А. представлена на рисунке 2.8.

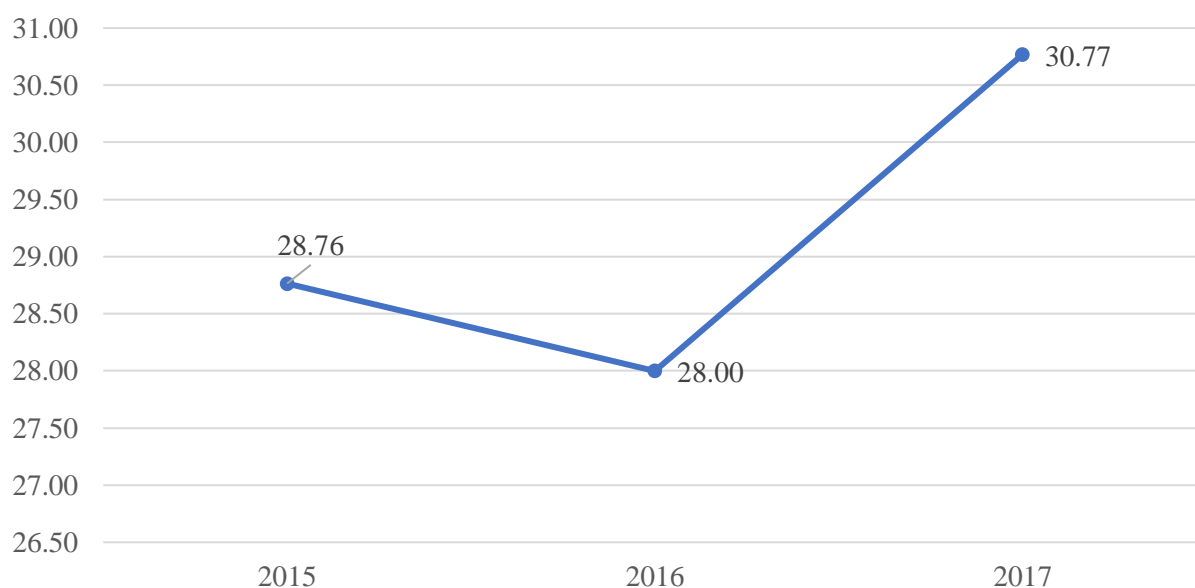


Рисунок 2.8 – Динамика налоговой нагрузки по методике Кировой Е.А.,
%

По рисунку видно, что согласно методике Кировой Е.А. линия динамики налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» практически повторяет линию налоговой нагрузки по методике Министерства финансов Российской Федерации, за исключением 2017 года, в котором по методике Кировой Е.А. уровень налоговой нагрузки выше, чем в 2015 и 2016 году.

В таблице 2.9 приведен расчет налоговой нагрузки для ООО «РосДорСтрой» за 2015-2017 гг. по методике Литвина.

Таблица 2.9

Расчет налоговой нагрузки по методике М.И. Литвина

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Прирост, %	
				2015 к 2016	2017 к 2016
Начисленные налоговые платежи (НП), млн. руб.	231,79	220,14	229,461	-5,29	4,06
Платежи во внебюджетные фонды (ВП), млн. руб.	346,66	351,01	367,2	1,24	4,41
Выручка, млн. руб.	4014,5	4417,6	4600,2	9,12	3,97
Материальные затраты, млн. руб.	2125,6	2361,5	3163,4	9,99	25,35
Добавленная стоимость (ДС), млн. руб.	1 888,90	2 056,10	1 436,80	8,13	-43,10
Налоговая нагрузка (НН), % ((1+2)/3) *100%	30,62	27,78	41,53	-10,24	33,1

На основании таблицы 2.10 можно сказать, что по методике М.И. Литвина уровень налоговой нагрузки среди анализируемых методик является наивысшим. Стоит отметить, что данный факт объясняется тем, что в качестве делителя здесь выступает чистая разница между выручкой и материальными затратами, если в методике Кировой Е.А. по мимо этого используется еще внереализационный доход, то Литвин использует чистую разность между данными показателями, что значительно увеличивает налоговую нагрузку.

Налоговая нагрузка в 2017 году по данной методике составила 41,53%, что на 13,75% больше аналогичного показателя 2016 года. В 2016 году уровень налоговой нагрузки по методике Литвина налоговая нагрузка на ООО «РосДорСтрой» являлась минимальной – 27,78%, что повторяет общий результат по двум анализируемым выше методикам.

На рисунке 2.9 представлена динамика показателя налоговой нагрузки за исследуемый период.

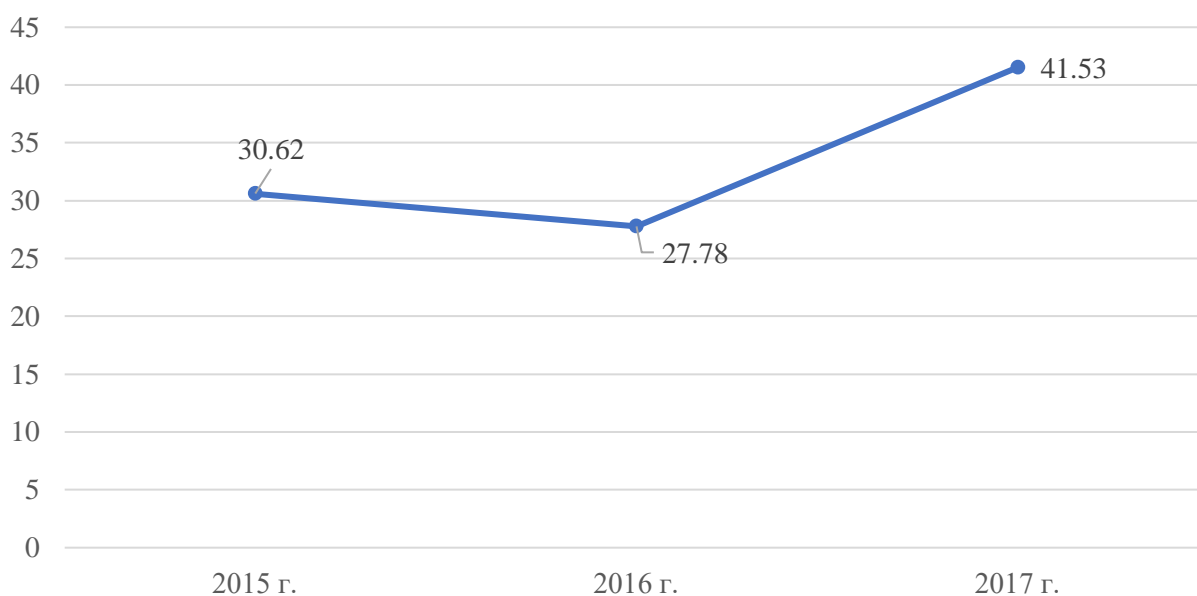


Рисунок 2.9 – Динамика налоговой нагрузки по методике М.И. Литвина

По рисунку видно, что в 2017 году наблюдается максимальный уровень нагрузки, как и по методике Е.А, Кировой. Для более детального анализа полученных результатов необходимо рассмотреть динамику налоговой нагрузки по изученным методикам в совокупности (рисунок 2.10).

Таким образом, наименьший уровень налоговой нагрузки для ООО «РосДорСтрой» в 12,97% был определен по методике Министерства финансов Российской Федерации, максимальное значение было получено по методике Литвина. Следует отметить, что все три методики показывают рост налоговой нагрузки в 2017 году. Данный факт говорит о необходимости реализации направлений по оптимизации налогообложения на предприятии.

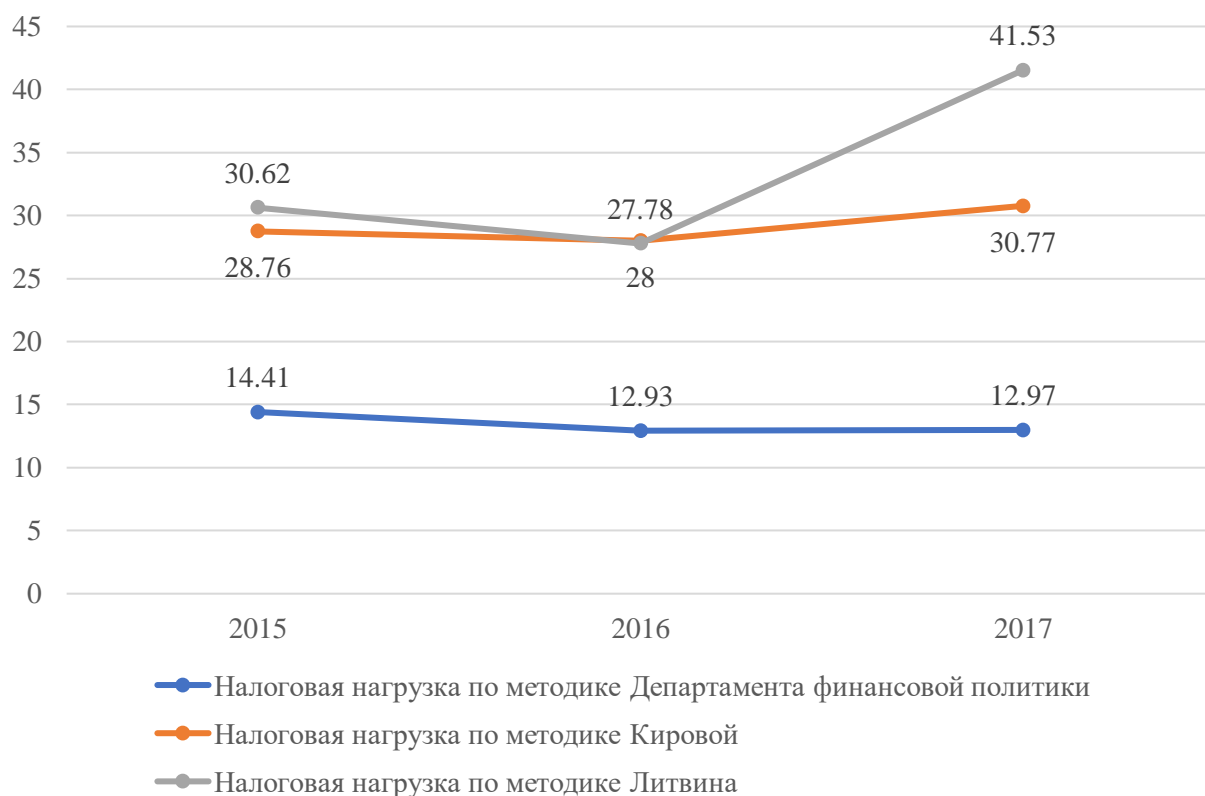


Рисунок 2.10 – Сравнение показателей налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» в 2015 – 2017 гг. по анализируемым методикам, %

Для оценки критичности полученных данных необходимо рассмотреть уровень налоговой нагрузки в целом по России и по отрасли, к которой относится исследуемое предприятие. Поскольку основная методика определения налоговой нагрузки разработана Министерством финансов РФ, сравнение будет производиться с результатами расчетов по данному методу.

Таблица 2.10

Сравнение налогового бремени ООО «РосДорСтрой» со средними значениями за период 2015-2017 гг.

Показатель	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Средняя налоговая нагрузка по России, %	9,8	9,6	9,5
Средняя налоговая нагрузка в строительстве, %	12,4	12,3	12,1
Налоговая нагрузка в ООО «РосДорСтрой», %	14,41	12,93	12,97

Как видно из таблицы 2.10, показатели налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» находятся на уровне выше среднероссийских значений. В 2017 году отклонение от среднеотраслевого значения составило 0,87%, что отрицательно характеризует уровень налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой».

На рисунке 2.11 приведено сравнение налоговой нагрузки со средними показателями, в %.

Таким образом можно сказать, что уровень налоговой нагрузки по методике Министерства финансов Российской Федерации для ООО «РосДорСтрой» выше, чем в целом для предприятий Российской Федерации и для предприятий отрасли. Что касается уровня налоговой нагрузки по другим методикам, то они значительно превышают уровень налоговой нагрузки по России в целом и по строительной отрасли в целом.

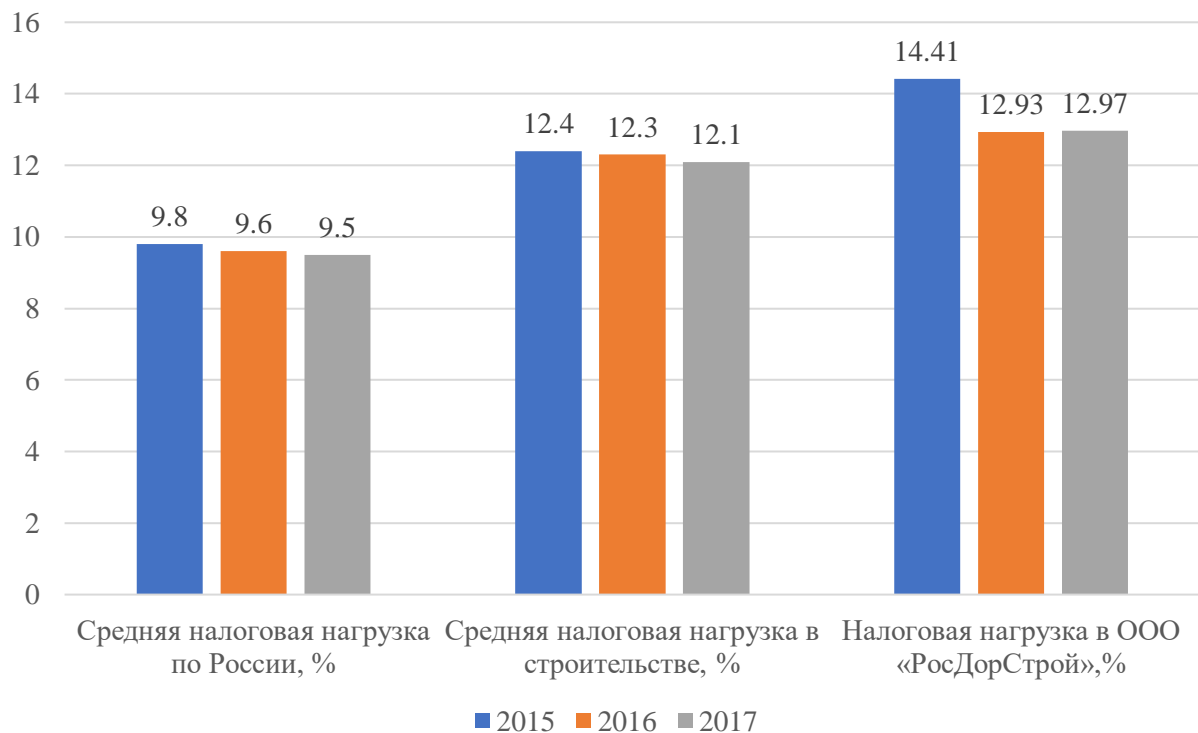


Рисунок 2.11 - Сравнение средних показателей налоговой нагрузки

Подводя итоги анализа системы налогообложения ООО «РосДорСтрой» можно сказать, ООО «РосДорСтрой» находится на общем режиме налогообложения. Самая большая сумма налоговых отчислений в размере 596,66 млн. руб. была уплачена ООО «РосДорСтрой» в 2017 году. Это объясняется высоким уровнем страховых взносов, которые организация уплатила в связи с ростом численности сотрудников. В 2016 году Общество заплатило самую низкую за анализируемый период сумму налогов в размере 571,15 млн. руб. Наибольший прирост в 2017 году по сравнению с аналогичным периодом 2016 года наблюдался по следующим налогам и платежам: налог на доходы физических лиц (+6,5%), налог на имущество (+31,48%), транспортный налог (+4,88%). Общий прирост составил 4,47%.

Сумма налога на добавленную стоимость в 2016 составила 0 рублей, что связано с отсутствием продажи товаров, которые облагаются данным налогом в 2016 году, кроме того, ООО «РосДорСтрой» является организацией по строительству дорог за счет бюджетных и средств целевого финансирования, а поэтому освобождено от уплаты НДС за выполненные работы. НДС уплачивает только с продажи оставшихся на складах материалов и сопутствующих работ на сторону. В 2015 году сумма НДС составила 0,5 миллионов рублей, а в 2017 году 0,061 рубль. Практически полное отсутствие платежей по НДС связано с тем, что организация в небольших объемах реализовывало оставшиеся материалы.

За анализируемый период динамика налога на прибыль ООО «РосДорСтрой» сокращается. В 2015 году прибыль до налогообложения составила 163,4 миллиона рублей, а налог на прибыль 30,7%, далее наблюдается снижение прибыли до налогообложения ООО «РосДорСтрой», в 2016 году – 54,5 миллионов рублей, а в 2017 году 15,8 миллионов рублей, а налог на прибыль составлял 7,6 миллионов рублей и 2,73 миллионов рублей соответственно. Таким образом, снижение платежей по налогу за прибыль

напрямую связано с сокращением самой прибыли до налогообложения предприятия.

Сумма начисленного транспортного налога за анализируемый период постепенно увеличивается. Это происходит потому, что ООО «РосДорСтрой» ежегодно приобретает объекты транспортных средств, так как это необходимо для ведения строительной деятельности.

На балансе предприятия числится земельный участок. За исследуемый период ООО «РосДорСтрой» операций по купле – продаже земли не производила. Динамика роста или снижения земельного налога не наблюдается.

Налог на доходы физических лиц, который уплачивает ООО «РосДорСтрой» стремительно увеличивается, что связано с ростом численности персонала и ростом средней заработной платы в организации.

В 2017 году налог на доходы физических лиц составил 220,03 миллиона рублей, что на 24,53 миллиона рублей.

Налоговая нагрузка предприятия представляет собой показатель, который характеризует влияние налоговых платежей на деятельность предприятия, в частности финансового положения предприятия. На уровень налоговой нагрузки влияет большое количество факторов, основными из которых является объем налоговых платежей и объем полученной организацией выручки. Для определения уровня налоговой нагрузки в рамках магистерской работы были использованы методики Министерства финансов, Литвина и Кировой, так как они более подробно способны указать уровень налоговой нагрузки на строительную организацию.

Согласно методике Министерства финансов Российской Федерации, ООО «РосДорСтрой» в 2015 году имел максимальную налоговую нагрузку, которая составляла 14,41%, в 2015 году наблюдается снижение уровня налоговой нагрузки, чему способствовал рост выручки предприятия при незначительном увеличении уровня налоговых платежей, однако к 2017 году

наблюдается постепенное увеличение налоговой нагрузки, что произошло за счет существенного увеличения уровня налогов при незначительном увеличении уровня выручки.

Налоговая нагрузка по методике Е.А. Кировой так же имеет динамику роста, однако уровень налоговой нагрузки значительно выше, чем по методике Министерства финансов, в частности в 2015 году уровень налоговой нагрузки составил 28,76%, а к 2017 году вырос до 30,77%. Такое значительное отличие в уровне налоговой нагрузки объясняется тем фактом, что в методике Кировой используется показатель вновь созданной стоимости, как делитель, который практически в два раза меньше, чем выручка, используемая в качестве делителя в методике Министерства финансов.

Согласно методике Кировой Е.А. линия динамики налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» практически повторяет линию налоговой нагрузки по методике Министерства финансов Российской Федерации, за исключением 2017 года, в котором по методике Кировой Е.А. уровень налоговой нагрузки выше, чем в 2015 и 2016 году.

По методике М.И. Литвина уровень налоговой нагрузки среди анализируемых методик является наивысшим. Стоит отметить, что данный факт объясняется тем, что в качестве делителя здесь выступает чистая разница между выручкой и материальными затратами, если в методике Кировой Е.А. помимо этого используется еще внереализационный доход, то Литвин использует чистую разность между данными показателями, что значительно увеличивает налоговую нагрузку. Налоговая нагрузка в 2017 году по данной методике составила 41,53%, что на 13,75% больше аналогичного показателя 2016 года. В 2016 году уровень налоговой нагрузки по методике Литвина налоговая нагрузка на ООО «РосДорСтрой» являлась минимальной – 27,78%, что повторяет общий результат по двум анализируемым выше методикам.

Наименьший уровень налоговой нагрузки для ООО «РосДорСтрой» в 12,97% был определен по методике Министерства финансов Российской

Федерации, максимальное значение было получено по методике Литвина. Следует отметить, что все три методики показывают рост налоговой нагрузки в 2017 году. Данный факт говорит о необходимости реализации направлений по оптимизации налогообложения на предприятии показатели налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» находятся на уровне выше среднероссийских значений. В 2017 году отклонение от среднеотраслевого значения составило 0,87%, что отрицательно характеризует уровень налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» и обуславливает необходимость совершенствования налогового планирования на предприятии.

ГЛАВА 3. ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «РОСДОРСТРОЙ»

3.1. Резервы оптимизации налогообложения в ООО «РосДорСтрой»

Методологически построение системы эффективного налогообложения начинается с определения стратегических целей предприятия в области налогообложения. Далее в соответствии с поставленными стратегическими установками генерируются показатели, позволяющие судить о достижимости и успешности выбранных в качестве стратегических ориентиров нормативов. Исходя из целевых параметров, строится организационная структура процесса оптимизации налогообложения (таблица 3.1).

Таблица 3.1

Дифференциация мероприятий по оптимизации налогообложения для ООО «РосДорСтрой»

Налоговая нагрузка	Мероприятия и требования к персоналу	Потребность в оптимизации налогообложения/ Периодичность
1	2	3
10-30%	Четкое ведение бухгалтерского учета, внутреннего документооборота, использование прямых льгот Уровень профессионального бухгалтера Разовые консультации внешнего налогового консультанта	Минимальна, разовые мероприятия
30-55%	Налоговое планирование становится частью общей системы финансового управления и контроля, специальная подготовка (планирование) контрактных схем типовых, крупных и долгосрочных контрактов Требуется наличие специально подготовленного персонала	Необходимо, регулярные мероприятия

55-80%	Требуется наличие специально подготовленного персонала и организация тесного взаимодействия со всеми службами с организацией и контролем со стороны члена руководства. Постоянная работа с внешним налоговым консультантом и наличие налогового адвоката. Специальная программа развития	Жизненно необходимо, ежедневные мероприятия
--------	---	---

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
Более 80%	Смена сферы деятельности и/или налоговой юрисдикции	

Источник: [14, с. 89]

Как видно из таблицы 3.1 ООО «РосДорСтрой» по методике определения налоговой нагрузки относится к первому типу, так как ее величина на 2017 год составила 12,97%. Однако, по методикам М.И. Литвина и Е. А. Кировой налоговое бремя на предприятие составляет 41,53%, и 30,77% соответственно. По данным критериям ООО «РосДорСтрой» можно отнести ко второй группе по организации процесса налогообложения. Это требует наличие специально подготовленного персонала, контроль и руководство со стороны директора, а также периодичность мероприятий по оптимизации налогообложения.

Из всех всевозможных способов оптимизации налогового портфеля предприятию ООО «РосДорСтрой» рекомендуется использовать метод применения законодательно установленных льгот и преференций. При этом льготы в основном используются в момент непосредственного исчисления налоговых платежей при заполнении налоговых деклараций.

Острота обозначенной проблемы определяется также тем, что в действующем законодательстве не всегда можно найти четкие критерии, позволяющие в конкретной ситуации разграничить правомерную минимизацию налогообложения и незаконное уклонение от уплаты налогов. Противоречива и судебная практика, относящая одни те же действия

налогоплательщиков одних случаях к правомерной деятельности, а в других — к разряду правонарушений.

Немало возможностей для снижения налогового бремени предоставляет предпринимателям и само государство. Гибкие ставки налогообложения, налоговые льготы при умелом их использовании могут существенно увеличить финансовые ресурсы компании после выплаты всех предусмотренных законодательством налогов.

Проведенный анализ налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» показал, что на предприятии наблюдается высокий уровень налоговой нагрузки по сравнению со средним уровнем нагрузки на предприятия Российской Федерации и в целом по отрасли. Кроме того, анализ показал, что наблюдается тенденция роста налоговой нагрузки, которая сопровождается сокращением прибыли предприятия и может привести к нестабильному финансовому состоянию предприятия и временной утрате его платежеспособности. С целью повышения финансовой устойчивости, а так же снижению уровня налоговой нагрузки необходимо разработать систему оптимизации налоговых платежей в ООО «РосДорСтрой». В настоящий момент существует много методов оптимизации налогообложения на предприятии. В таблице 3.2 представлены основные методы совершенствования налогообложения и возможность, и применения для ООО «РосДорСтрой».

Таблица 3.2

Основные методы оптимизации системы налогообложения и возможность их применения для ООО «РосДорСтрой»

Метод налогового планирования	Характеристика	Возможность применения для ООО «РосДорСтрой»
1	2	3
Специальные налоговые режимы	Применение УСН или ЕНВД	Невозможно, выручка предприятия более 112,5 млн. руб., вид деятельности не попадает по ЕНВД

Учетная политика	Разработка учетной политики	На данный момент в соответствии со статье 5 Закона о Бухгалтерском учете ведение учетной политики необязательно для организаций в целях налогообложения. В ООО «РосДорСтрой» не сформированы положения по налоговому учету
------------------	-----------------------------	--

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3
Применение льгот	Применение пониженной ставки на определенные виды налогов на региональном уровне	В налоговой политике ЯНАО не предусмотрено льгот, под которые может попадать ООО «РосДорСтрой»
Метод разделения отношений	Предполагает разделение деятельности на два и более видов с разным учетом	Невозможно в силу вида деятельности организации
Специальные методы	Направлены на поиск внутренних резервов сокращения уровня налогов путем избавления от лишнего имущества и т.д.	Много резервов для снижения налоговых платежей

Первым возможным методом оптимизации системы налогообложения является учетная политика организации. На данный момент в учетной политике ООО «РосДорСтрой» не сформировано достаточное количество положений относительно налогового учета. Так же для ООО «РосДорСтрой» имеется большое количество внутренних резервов для оптимизации налоговых платежей. На основании данных возможностей можно сформировать цели налогового планирования на предприятии и выделить основные этапы налогового планирования.

Основной целью учетной политики для целей налогообложения ООО «РосДорСтрой» должно стать создание эффективной учетной политики с целью оптимизации системы налогообложения и снижения уровня платежей

по средствам изменения способа амортизации, изменения метода списания затрат на производство, создание резервов. Создание резервов является основным способом снижения налоговой нагрузки для ООО «РосДорСтрой» и будет рассмотрено более подробно. На рисунке 3.2. представлены направления оптимизации налогообложения для ООО «РосДорСтрой».



Рисунок 3.2 – Направления оптимизации налогообложения для ООО «РосДорСтрой»

Сегодня необходимость оптимизации налогообложения изначально определена действием современного налогового законодательства, которое предусматривает различные налоговые режимы, в зависимости от статуса налогоплательщика, направлений и результатов его финансово-хозяйственной деятельности, места регистрации и организационной структуры предприятия. Для эффективной реализации налоговой политики и оценки её альтернативных вариантов, предприятие должно использовать корректные методы налогового планирования, связанные с особенностями налогообложения конкретных видов деятельности.

Проблема оптимизации налоговых платежей организации, в значительной степени решается путем формирования эффективной налоговой политики, которая заключается в выборе наиболее эффективного варианта уплаты налогов при альтернативных направлениях деятельности и связанных с ней коммерческих операций.

Таким образом, система налогообложения организации должна основываться не только на изучении налоговых законов, постановлений и инструкций, но и на анализе общей принципиальной позиции, занимаемой государственными органами по тем или иным вопросам хозяйственной деятельности, проектов налоговых законов, направлений фискальной политики государства, а также на анализе содержания налоговых реформ в стране на ближайшую перспективу.

3.2. Программа оптимизации налогообложения для ООО «РосДорСтрой»

Разработка налогового календаря, который представляет собой график осуществления конкретных видов налоговых платежей предприятия в предстоящем периоде, позволит минимизировать затраты по обслуживанию

налоговых платежей и увязать их с планом поступления и расходования денежных средств.

Таким образом, можно сформулировать программу по совершенствованию налогообложения для ООО «РосДорСтрой», которая представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3

Программа совершенствования налогообложения для ООО «РосДорСтрой»

Направление совершенствования	Характеристика	Результат
Доработка учетной политики для целей налогообложения	Организовать отдельный учет по работам облагаемыми НДС	-
	Выбрать оптимальный порядок исчисления и уплаты авансовых платежей налога на прибыль	Возможность сниженных авансовых платежей по налогу на прибыль в течении года
	Использование нелинейного методы начисления амортизационных отчислений	Снижение налога на прибыль в течении первых 2 -3 лет
Создание резервов	Создание резерва под предстоящий ремонт основных средств	Уменьшение налоговой базы налога на прибыль
	Создание резерва под сомнительные долги	Отсрочка уплаты налога на прибыль
Обучение бухгалтера основам и эффективному ведению налогообложения на предприятии	Выделение 1 бухгалтера, который будет отвечать за налогообложение и обучение его построению эффективной системы налогообложения на предприятии	Повышение эффективности налогообложение и в перспективе снижение налоговой нагрузки

При разработке учетной политики для целей налогового учета в ООО «РосДорСтрой» необходимо решение следующих задач:

– Создание прозрачного бухгалтерского учета, который будет доступен для понимания и позволять осуществлять хозяйственную деятельность предприятия;

- Создать компетентную бухгалтерскую службу, которая осведомлена в последних изменения в бухгалтерском и налоговом законодательстве;
- Создать оптимальную систему налогового учета;
- Предусмотреть возможные пути минимизации налоговых платежей, которые не противоречат законодательству РФ.

Учетная политика, которая отвечает всем перечисленным задачам может стать для ООО «РосДорСтрой» реальным источником обоснованных решений по оптимизации налоговых платежей.

При доработке учетной политики стоит учитывать особенности деятельности организации и ее вид деятельности.

При выборе способа уплаты налога на прибыль необходимо понимать, что каждый способ предполагает перечисление авансовых платежей. Однако порядок расчета и уплаты платежей весьма различаются. В таблице 3.4 представлен сравнительный анализ способов уплаты налога на прибыль с целью выбора более оптимального.

Таблица 3.4

Сравнительный анализ способов уплаты налога на прибыль с целью выявления наиболее оптимального для ООО «РосДорСтрой»

Критерий для сравнения	Ежеквартальные авансовые платежи	Ежемесячные платежи по налогу на прибыль
Срок уплаты	Каждый месяц до 28 числа	Каждый месяц до 28 числа
Расчет прибыли	Каждый год	Каждый месяц
Размер платежей по налогу на прибыль	1 квартал – ежемесячный платеж как в 4 квартале предыдущего года 2 квартал – 1/3 суммы налога уплаченной в 1 квартале 3 и 4 квартал – 1/3 от разности между налогами за два предыдущих квартал	Авансовый платеж = авансовому платежу за предыдущие месяцы налогового периода – прибыль нарастающим итогом * ставку налога
Особенности	При данном способе расчета налога организации уплачивают ежемесячные авансовые платежи, размер которых не зависит от	Организация уплачивает налог по фактической прибыли каждый месяц, однако увеличивается нагрузка на бухгалтерию и вызывается

	прибыли, фактически полученной в этом месяце	необходимость проверять правильность и обоснованность расходов каждый месяц
--	--	---

В условиях высоких затрат предприятия и получения платы за выполненные работы после их выполнения в течении 3 месяце по договору выполнения работ, более оптимальным являются квартальные платежи.

Нелинейный метод начисления амортизации определяется статьей 259.2 Налогового кодекса РФ. Суть его заключается в том, что амортизация считается не по каждому объекту основных средств в отдельности, а по амортизационным группам.

Для каждой амортизационной группы на первое число налогового периода (1 января) определяется суммарный баланс, который представляет собой суммарную остаточную стоимость всех объектов амортизируемого имущества, которое относится к данной амортизационной группе (кроме восьмой–десятой групп, для которых применяется только линейный способ амортизации, хотя нормы на них прописаны в законе).

Сумма начисленной амортизации рассчитывается ежемесячно. Нелинейный метод амортизации должен быть прописан в учетной политике предприятия. При вводе в эксплуатацию первоначальная стоимость амортизируемого имущества увеличивает суммарный баланс амортизационной группы, в которую оно включается, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию.

Если предприятие проводило реконструкцию, модернизацию, дооборудование основного средства, стоимость его усовершенствований увеличит суммарный баланс группы. Если на предприятие приобретает имущество, эксплуатированное ранее, или появляется в виде вклада в уставный капитал, то оно учитывается в той амортизационной группе, в которой числилось у предыдущего хозяина (собственника) (пункт 12 статьи 258 НК).

Из всего вышеперечисленного следует вывод: суммарный баланс за каждый месяц увеличивается на сумму введенных в эксплуатацию основных средств и уменьшается на сумму амортизации. Таким образом, у организации возникает временный пониженный налог на имущество предприятия.

Резерв на ремонт основных средств выступает значимым инструментом для любой фирмы как с точки зрения экономики, так и с позиции оптимизации налогового бремени компании.

Как на то указывают положения п. 2 ст. 324 НК РФ, резерв на ремонт основных средств должен исчисляться по двум направлениям:

- с целью проведения стандартных, недорогих работ по ремонту ОС;
- с целью будущего осуществления комплексных и дорогостоящих ремонтных работ.

Создание и применение резерва по каждому вышеуказанному направлению осуществляется по-своему.

Чтобы корректно проводить формирование резерва на ремонт основных средств, ООО «РосДорСтрой» следует иметь достоверную и полную информацию:

- о первоначальной стоимости ОС по состоянию на начало года;
- суммах, затраченных на ремонтные работы за предшествующие три года, а также о планах по проведению таких работ в будущем (по сметной цене);
- дорогостоящих ремонтных работах (отдельные сведения: какие работы осуществлялись ранее, на какую сумму, какие планируются в обозримом будущем и т. д.).

На завершающем этапе ООО «РосДорСтрой» необходимо, основываясь на рассчитанных предыдущими действиями данных, определить итоговую величину отчислений в резерв.

Как на то указывают положения налогового законодательства, суммы, отчисляемые в резерв на ремонт основных средств, у ООО «РосДорСтрой» включаются в налоговые расходы по налогу на прибыль.

Формирование резерва на ремонт основных средств требует от ООО «РосДорСтрой» корректного учета сведений о стоимости всех ОС, о проведенных и предстоящих ремонтных работах. При этом правила создания и учета в целях налогообложения отчислений в резерв под стандартный ремонт и под дорогой ремонт несколько отличаются. В частности, неиспользованный резерв на обычный ремонт нужно восстановить, а если резерв под дорогой ремонт не был использован до конца, то его можно перенести на будущие периоды. Однако в году, когда дорогой ремонт ООО «РосДорСтрой» провела, остаток от резерва следует включить в доходы, а излишне затраченные средства — в расходы.

По сомнительной дебиторской задолженности фирма обязана создавать резерв по сомнительным долгам. Об этом говорится в пункте 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Причем если до 1 января 2011 года создание подобного резерва можно было расценивать как право компании, то теперь это ее обязанность. Предусмотрено создание подобного резерва учетной политикой фирмы или нет, не важно.

До 2012 года его формировали только в отношении задолженности покупателей за проданные товары, выполненные работы или оказанные услуги. Поэтому по долгам, связанным с перечислением поставщикам авансов, его не создавали. Теперь данное требование отменено.

Резерв предназначен для списания сомнительных дебиторских задолженностей, если они станут нереальными для взыскания. Его сумму отражают на счете 63 "Резерв по сомнительным долгам" и включают в состав прочих расходов фирмы. Если такой резерв был создан, то сумму дебиторской задолженности, учтенную на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

В бухгалтерском законодательстве есть лишь общие правила создания резерва. Конкретного порядка расчета его суммы оно не содержит. Так, по правилам бухучета размер резерва определяют на основании данных инвентаризации по каждому сомнительному долгу. При этом нужно учитывать платежеспособность дебитора и вероятность погашения им задолженности. Таким образом, конкретную методику расчета резерва компания должна самостоятельно определить в бухгалтерской учетной политике. Учитывая изложенное, чтобы максимально сблизить бухгалтерский и налоговый учет, компания может создавать резерв в том порядке, который установлен статьей 266 Налогового кодекса (это будет соответствовать требованию рациональности учета). А именно:

- на всю сумму задолженности, если просрочка в ее погашении превышает 90 календарных дней;

- на 50 процентов от суммы задолженности, если просрочка в ее погашении составляет от 45 до 90 календарных дней включительно. Аналогичного мнения придерживаются и независимые специалисты.

Просрочку в погашении задолженности отсчитывают не с момента отгрузки товаров покупателю (то есть ее возникновения), а с даты возникновения обязанности покупателя оплатить товар, установленной в договоре. Такие же правила применяют и в отношении авансов, перечисленных поставщикам.

Так же предусмотрено обучение бухгалтеров, которые будут выделены в отдел налогового планирования. В состав данного отдела войдут 2 бухгалтера, которые будут заняты сдачей налоговой отчетности, а также поиском путей оптимизации налоговых платежей и их перечислением в соответствующие органы.

Для успешной работы налогового отдела ответственность за его деятельность должна быть возложена на представителя высшего управленческого звена, Главного бухгалтера ООО «РосДорСтрой», как это

делается во многих компаниях. Это позволит не только обеспечить заинтересованность высшего руководства компании в решении налоговых задач, но и избежать конфликта интересов структурных подразделений компании.

Предложенная система налогообложения на предприятии должна быть достаточно эффективной, но в качестве мер по оптимизации налогообложения, следует порекомендовать такие как:

- обзор нормативно-правовой базы и комментариев специалистов по налоговой тематике;
- составление прогнозов налоговых обязательств организации и последствий планируемых схем сделок;
- составление графика соответствия исполнения налоговых обязательств и изменения финансовых ресурсов организации;
- прогноз и исследование возможных причин резких отклонений от среднестатистических показателей деятельности организации и налоговых последствий проводимой сделки;
- при принятии решения относительно осуществления любой хозяйственной операции следует внимательно изучать законодательное поле и пользоваться только официальными нормативными документами;
- рациональное использование существующих налоговых льгот по каждому из уплачиваемых налогов;
- контроль со стороны руководства за своевременной сдачей отчетности по налогам и платежам;
- разработать структуру взаимовыгодных соглашений с поставщиками и заказчиками;
- более эффективно использовать налоговые льготы - полное или частичное освобождение субъектов предпринимательства от уплаты определенных налогов, связанное с определенной деятельностью или производством определенной продукции;

- анализировать финансовое состояние предприятия.

Таким образом, были разработаны меры по совершенствованию налогообложения для ООО «РосДорСтрой» которые заключаются в создании отдела налогового планирования из числа бухгалтерии ООО «РосДорСтрой». Так же было предложено выбрать более предпочтительный способ платежей по налогу на прибыль, создавать резервы под предстоящий ремонт основных средств и сомнительные долги. Кроме того, рекомендовано использовать нелинейный метод начисления амортизационных отчислений с целью временной минимизации налога на прибыль. Так как ООО «РосДорСтрой» уплачивает стандартные виды налогов, то резерв кроется в налоге на прибыль, имущество и транспортном налоге. Предложенные направления по оптимизации налогообложения ООО «РосДорСтрой» будут способствовать снижению налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» и стабилизации его финансового состояния.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налогообложение предприятий в стране является во многом сдерживающим фактором для их развития, так как большинство предприятий малого и среднего бизнеса имеют высокий уровень налоговой нагрузки. Данный факт определяет необходимость совершенствования налоговых режимов и применения новых льгот для предприятий приоритетным форм деятельности, кроме того, необходимо перенимать опыт налогового обложения зарубежных стран, которые используют более объективный и обоснованный механизм налогообложения субъектом малого и среднего бизнеса.

Подводя итоги теоретического анализа системы налогообложения в Российской Федерации был сделан вывод, что налоги в Российской Федерации представляют собой гибкий инструмент регулирования экономики, который с одной стороны позволяет поощрять и провоцировать развитие определенных сфер деятельности, а с другой стороны направлен на их сдерживание. Налоги способствуют развитию экономической активности организаций и помогают сбалансировать спрос и предложение с целью регулирования денежной массы в обращении. Одной из главных задач современной налоговой системы является обеспечение достаточного объема доходов бюджета для финансирования социальных программ системы образования, науки и

культуры, содержания и развития инфраструктуры, необходимой для экономического развития как частного, так и общественного сектора экономики. Высшим законодательным актом является Конституция Российской Федерации, которая устанавливает непротиворечивость издаваемых законов и предопределяет правовые возможности и обязанности организаций по уплате налогов. Кроме Конституции важным является Налоговый кодекс российской Федерации, который относится к группе Законов и в настоящий момент является основой для налоговой системы Российской Федерации.

Эффективная налоговая система страны должна базироваться на ряде принципов, которые в настоящий момент закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. Налоги и сборы выполняют три основные функции: фискальную, распределительную и контрольную. Рассмотрев объем поступлений от налогов и сборов был сделан вывод, что наблюдается рост платежей в 2017 году, основой которых являются налоги от НДС и НДС.

Большое разнообразие налогов и налоговых режимов послужило предпосылкой для разнообразия классификаций налоговых платежей и сборов в Российской Федерации, которые были подробно рассмотрены в данном разделе магистерской работы. На основании полученной теоретической базы был проведен анализ системы налогообложения на материалах предприятия ООО «РосДорСтрой», по итогам которого можно сказать, что на предприятии наблюдается рост выручки, что говорит об увеличении объемов работ, однако за счет высокого темпа роста себестоимости работ наблюдается сокращение прибыли от продаж, которая в 2017 году имела отрицательное значение, однако за счет прочих доходов, чистая прибыль смогла остаться в положительном диапазоне и составила в 2017 году 12,4 миллиона рублей, что в 11 раз меньше, чем в 2015 году.

С целью оценки системы налогообложения был проведен подробный анализ структуры и динамики налоговых платежей организации. ООО

«РосДорСтрой» находится на общем режиме налогообложения. Самая большая сумма налоговых отчислений в размере 596,66 млн. руб. была уплачена ООО «РосДорСтрой» в 2017 году. Это объясняется высоким уровнем страховых взносов, которые организация уплатила в связи с ростом численности сотрудников. В 2016 году Общество заплатило самую низкую за анализируемый период сумму налогов в размере 571,15 млн. руб. Наибольший прирост в 2017 году по сравнению с аналогичным периодом 2016 года наблюдался по следующим налогам и платежам: налог на доходы физических лиц (+6,5%), налог на имущество (+31,48%), транспортный налог (+4,88%). Общий прирост составил 4,47%.

Сумма налога на добавленную стоимость в 2016 составила 0 рублей, что связано с отсутствием продажи товаров, которые облагаются данным налогом в 2016 году, кроме того, ООО «РосДорСтрой» является организацией по строительству дорог за счет бюджетных и средств целевого финансирования, а поэтому освобождено от уплаты НДС за выполненные работы. НДС уплачивает только с продажи оставшихся на складах материалов и сопутствующих работ на сторону. В 2015 году сумма НДС составила 0,5 миллионов рублей, а в 2017 году 0,061 рубль. Практически полное отсутствие платежей по НДС связано с тем, что организация в небольших объемах реализовывало оставшиеся материалы.

За анализируемый период динамика налога на прибыль ООО «РосДорСтрой» сокращается. В 2015 году прибыль до налогообложения составила 163,4 миллиона рублей, а налог на прибыль 30,7%, далее наблюдается снижение прибыли до налогообложения ООО «РосДорСтрой», в 2016 году – 54,5 миллионов рублей, а в 2017 году 15,8 миллионов рублей, а налог на прибыль составлял 7,6 миллионов рублей и 2,73 миллионов рублей соответственно. Таким образом, снижение платежей по налогу за прибыль напрямую связано с сокращением самой прибыли до налогообложения предприятия.

Сумма начисленного транспортного налога за анализируемый период постепенно увеличивается. Это происходит потому, что ООО «РосДорСтрой» ежегодно приобретает объекты транспортных средств, так как это необходимо для ведения строительной деятельности.

На балансе предприятия числится земельный участок. За исследуемый период ООО «РосДорСтрой» операций по купле – продаже земли не производила. Динамика роста или снижения земельного налога не наблюдается.

Налог на доходы физических лиц, который уплачивает ООО «РосДорСтрой» стремительно увеличивается, что связано с ростом численности персонала и ростом средней заработной платы в организации.

В 2017 году налог на доходы физических лиц составил 220,03 миллиона рублей, что на 24,53 миллиона рублей.

Налоговая нагрузка предприятия представляет собой показатель, который характеризует влияние налоговых платежей на деятельность предприятия, в частности финансового положения предприятия. На уровень налоговой нагрузки влияет большое количество факторов, основными из которых является объем налоговых платежей и объем полученной организацией выручки. Для определения уровня налоговой нагрузки в рамках магистерской работы были использованы методики Министерства финансов, Литвина и Кировой, так как они более подробно способны указать уровень налоговой нагрузки на строительную организацию.

Согласно методике Министерства финансов Российской Федерации, ООО «РосДорСтрой» в 2015 году имел максимальную налоговую нагрузку, которая составляла 14,41%, в 2015 году наблюдается снижение уровня налоговой нагрузки, чему способствовал рост выручки предприятия при незначительном увеличении уровня налоговых платежей, однако к 2017 году наблюдается постепенное увеличение налоговой нагрузки, что произошло за

счет существенного увеличения уровня налогов при незначительном увеличении уровня выручки.

Налоговая нагрузка по методике Е.А. Кировой так же имеет динамику роста, однако уровень налоговой нагрузки значительно выше, чем по методике Министерства финансов, в частности в 2015 году уровень налоговой нагрузки составил 28,76%, а к 2017 году вырос до 30,77%. Такое значительное отличие в уровне налоговой нагрузки объясняется тем фактом, что в методике Кировой используется показатель вновь созданной стоимости, как делитель, который практически в два раза меньше, чем выручка, используемая в качестве делителя в методике Министерства финансов.

Согласно методике Кировой Е.А. линия динамики налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» практически повторяет линию налоговой нагрузки по методике Министерства финансов Российской Федерации, за исключением 2017 года, в котором по методике Кировой Е.А. уровень налоговой нагрузки выше, чем в 2015 и 2016 году.

По методике М.И. Литвина уровень налоговой нагрузки среди анализируемых методик является наивысшим. Стоит отметить, что данный факт объясняется тем, что в качестве делителя здесь выступает чистая разница между выручкой и материальными затратами, если в методике Кировой Е.А. помимо этого используется еще внереализационный доход, то Литвин использует чистую разность между данными показателями, что значительно увеличивает налоговую нагрузку. Налоговая нагрузка в 2017 году по данной методике составила 41,53%, что на 13,75% больше аналогичного показателя 2016 года. В 2016 году уровень налоговой нагрузки по методике Литвина налоговая нагрузка на ООО «РосДорСтрой» являлась минимальной – 27,78%, что повторяет общий результат по двум анализируемым выше методикам.

Наименьший уровень налоговой нагрузки для ООО «РосДорСтрой» в 12,97% был определен по методике Министерства финансов Российской Федерации, максимальное значение было получено по методике Литвина.

Следует отметить, что все три методики показывают рост налоговой нагрузки в 2017 году. Данный факт говорит о необходимости реализации направлений по оптимизации налогообложения на предприятии показатели налоговой нагрузки ООО «РосДорСтрой» находятся на уровне выше среднероссийских значений. В 2017 году отклонение от среднеотраслевого значения составило 0,87%, что отрицательно характеризует уровень налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» и обуславливает необходимость совершенствования налогового планирования на предприятии.

Проведенный анализ налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» показал, что на предприятии наблюдается высокий уровень налоговой нагрузки по сравнению со средним уровнем нагрузки на предприятии Российской Федерации и в целом по отрасли. Кроме того, анализ показал, что наблюдается тенденция роста налоговой нагрузки, которая сопровождается сокращением прибыли предприятия и может привести к нестабильному финансовому состоянию предприятия и временной утрате его платежеспособности. С целью повышения финансовой устойчивости, а также снижению уровня налоговой нагрузки была разработана система оптимизации налоговых платежей в ООО «РосДорСтрой», которая заключается в выборе более предпочтительный способ платежей по налогу на прибыль, создавать резервы под предстоящий ремонт основных средств и сомнительные долги. Кроме этого, рекомендовано использовать нелинейный метод начисления амортизационных отчислений с целью временной минимизации налога на прибыль. Так как ООО «РосДорСтрой» уплачивает стандартные виды налогов, то резерв кроется в налоге на прибыль, имуществу и транспортном налоге. Предложенные направления по оптимизации налогообложения ООО «РосДорСтрой» будут способствовать снижению налоговой нагрузки на ООО «РосДорСтрой» и стабилизации его финансового состояния.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (редакция от 29.12.2015) // Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (редакция от 29.12.2015) // Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_76678/588266d0d9604f2e7bf8f34295c217e08ab53f64/#dst100137
3. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» // Официальный сайт компании

«КонсультантПлюс». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/

4. Письмо ФНС РФ от 31.07.2007 N 06-1-04/505 «О соответствии хозяйствующих субъектов общедоступным критериям самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемым налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок» // Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req>

5. Акчурина Е.В. Оптимизация налогообложения: Учебно-практическое пособие. М.: ОСЬ-89, 2013. – 280 с.

6. Александров, И. В. Расследование налоговых преступлений [Текст] : учебное пособие для магистров / И. В. Александров. — Москва : Юрайт, 2015. — 405 с.

7. Александров, И. М. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для вузов / И. М. Александров. — 10-е изд., перераб. и доп. — Москва : Дашков и К, 2014. — 226 с.

8. Акулинин Д.Ю. Правовые аспекты налогового планирования //Налоговый вестник. - 2014. - № 10.

9. Ануфриева Е. М., Остапенко И. И. Определение налогового бремени с учетом налоговых (фискальных) льгот / Е. М. Ануфриева, И. И. Остапенко // Известия ПГПУ им. В. Г. Белинского. — 2014. — № 28.

10. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика /Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. Изд 4-е, перераб. и доп. – Екб.: Издательство «Налоги и финансовое право», 2015. – 412 с.

11. Васильева А.А., Гурвич Е.Т. Отраслевая структура российской налоговой системы //Проблемы прогнозирования. - 2015. - № 3.

12. Вылкова, Е. С. Налоговое планирование [Текст] : учебник для магистров / Е. С. Вылкова. — Москва : Юрайт, 2014. — 639 с.

13. Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. М.: ИЦФЭР, 2014. – 520 с.
14. Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение. Серия «Учебники и учебные пособия». Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 389 с.
15. Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. СПб.: Питер, 2014. – 369 с.
16. Злобина Л.А., Стажкова М.М. Оптимизация налогообложения экономического субъекта: Учебное пособие. М.: Академический проект, 2013. – 260 с.
17. Мусаева Х.М. Налоговые возможности повышения эффективности управления доходами предприятия // Налоги и налогообложение. – 2015. – № 11.
18. Налоговое планирование и оптимизация налогообложения: основные цели, задачи и принципы осуществления / М.В. Беспалов // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. - № 23.
19. Налоговое планирование и оценка его эффективности / И.Н. Долгих // Финансы и кредит. – 2014. – №16.
20. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник для вузов / [А. Д. Выварец и др.] ; под ред. И. А. Майбурова. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2014. — 559 с.
21. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник для вузов / [А. Я. Барабаш и др.]; под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. — 6-е изд., доп. — Санкт-Петербург [и др.]: Питер, 2015. — 522 с.
22. Налогообложение организаций: учебник / коллектив авторов: под науч. ред. Л.И. Гончаренко. — М.: КНОРУС, 2014. — 512 с.
23. Налоги и налогообложение: учебник для прикладного бакалавриата / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2014. — 503 с.

24. Налоговая декларация ООО «РосДорСтрой» по налогу на прибыль
25. Налоговая декларация ООО «РосДорСтрой» по налогу на добавленную стоимость
26. Налоговая декларация ООО «РосДорСтрой» по налогу на имущество
27. Налоговая декларация ООО «РосДорСтрой» по НДФЛ
28. Налоговая декларация ООО «РосДорСтрой» по транспортному налогу
29. Официальный сайт Федеральной налоговой службы / Отчет по форме № 1 – НМ // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn48/related_activities/statistics_and_analytics/forms/5432274/
30. Перов, А. В. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. — 12-е изд., перераб. и доп.— Москва : Юрайт, 2013. — 996 с.
31. Рагозин Б.А. Налоговое планирование на предприятиях и в организациях: Учебное пособие для руководителя и бухгалтера. – М.: Налоги и налоговое планирование, 2014. – 220 с.
32. Рыманов, А. Ю. Налоги и налогообложение [Текст] : учебное пособие для вузов / А. Ю. Рыманов. — 2-е изд. — Москва : ИНФРА-М, 2014. — 330 с.
33. Скрипниченко, В. А. Налоги и налогообложение [Текст] : [учебное пособие для вузов] / В. А. Скрипниченко. — 3-е изд., перераб. и доп. — Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2013. — 463 с.
34. Сайт электронных форм бухгалтерской отчетности организаций РФ [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://e-esolog.ru/buh/2016/8904035523>
35. Старицына К.А. Риски в налоговом планировании / К.А. Старицына // Все для бухгалтера. – 2015. - №11.

36. Салькова, О.С. О налогообложении предприятий / О. С. Салькова // *Финансы*. – 2011. – №4.
37. Теоретические и прикладные аспекты налогового планирования / С.А. Ядрихинский // *Законы России: опыт, анализ, практика*. – 2014. – № 3.
38. Хотинская, Г. Налоговый менеджмент и его эффективность / Г. И. Хотинская // *Финансовый менеджмент*. – 2012. – №2.
39. Худолеев В.В. *Налоги и налогообложение: учеб. пособие*. – М.: ФОРУМ; ИНФРА – М, 2014. – 316 с.
40. Чернявская, Н. В. *Налоги и налогообложение [Текст] : учебное пособие* / Н. В. Чернявская. — Челябинск : Издательство Челябинского государственного университета, 2014. — 237 с.
41. Шувалова Е.Б. *Налоговое консультирование (правовой аспект): учебное пособие* / Под ред. Е.Б. Шувалова, Т.А. Ефимова. – М.: Изд. центр ЕАОИ, 2013. – 186 с.