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

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра экономики и финансов

Заведующий кафедрой
канд.экон.наук
К.А. Баннова

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистра

НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ РАЗВИТИЯ ОРГАНИЗАЦИИ

38.04.01 Экономика
Магистерская программа «Экономика и правовое регулирование бизнеса»

Выполнил работу
студент 3 курса
заочной формы обучения — Харь Дмитрий Сергеевич

Научный руководитель
докт. экон. наук, профессор,
профессор кафедры
экономики и финансов — Мильчакова Наталья Николаевна

Рецензент
канд. экон. наук, доцент кафедры
экономической безопасности,
системного анализа и контроля
ФЭИ ТюмГУ — Крыжановский Олег Андреевич

Тюмень
2020

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....7
1.1. СУЩНОСТЬ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....7
1.2. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....16
1.3. ТЕОРИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ.....22
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ НА ОСВНОНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ».....33
2.1. ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ» И АНАЛИЗ ФИНАНСОГО СОСТОЯНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ..... 33
2.2. ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»..... 46
2.3. НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА И НАЛОГОВЫЕ РИСКИ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»..... 50
ГЛАВА 3. ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОЦЕССА НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ.....54
3.1. МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ И ВОЗМОЖНОСТИ ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИЙСКОЙ ПРАКТИКЕ...54
3.2. ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРЩЕНСТВОВАНИЮ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»..... 71
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....74
БИБЛИОГРАФИЧЕКИЙ СПИСОК.....78
ПРИЛОЖЕНИЕ 1-3.....84

ВВЕДЕНИЕ

Некоторые компании неверно оценивают роль налогового планирования предприятия и очень часто не используют его. В то время как налоговое планирование является ключевым инструментом по повышению эффективности не только управления предприятием, но повышении эффективности деятельности организации.

Актуальность выбранной темы работы обусловлена тем, что в наше время каждая организация, независимо от организационно-правовой формы, системы налогообложения, вида деятельности является налогоплательщиком. Налогообложение закреплено на законодательном уровне и контролируется соответствующими органами. В настоящее время налогообложение имеет очень сложную систему налоговых ставок и льгот. Для того, чтобы деятельность предприятия была более эффективна, а также для минимизации налоговых платежей и снижения налоговой нагрузки используют налоговое планирование предприятием.

Объектом исследования в представленной выпускной квалификационной работе является экономическая деятельность ООО «Сибстройтеплоремонт».

Предметом исследования является налоговая политика ООО «Сибстройтеплоремонт».

Целью работы является проведение анализа и описание налогового планирования на примере ООО «Сибстройтеплоремонт».

Так, в соответствии со сформулированной целью исследования были поставлены следующие задачи:

1. Изучить теоретические и методические аспекты налогового планирования предприятия;

2. Проанализировать финансовое состояние и изучить организацию налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт»;

3. Провести анализ налоговой нагрузки и определить основные налоговые риски ООО «Сибстройтеплоремонт»;

4. Обосновать роль налогового планирования в развитии организации;

5. Разработать комплекс мероприятий, направленных на ее развитие.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по совершенствованию методологических подходов к налоговому планированию в организации, которые, в отличие от известных работ предшествующих исследователей, позволяют более точно, системно вырабатывать управленческие решения в условиях использования инновационно-технологических и организационных подходов и отличаются открытостью и подвижностью, позволяющие моделировать с помощью налоговых инструментов налоговую нагрузку в организации.

Научная новизна исследования включает следующие основные положения:

- разработана методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами, учитывающая многокритериальные инструменты договорной политики, которые позволяют раскрыть экономические и правовые факторы, влияющие на расчет налоговых обязательств, сроки платежей и оценку использования договоров для целей налогового планирования. Методика позволяет в зависимости от целеполагания налогоплательщика определить оптимальную стоимость сделки между хозяйствующими субъектами, которая повлияет на налоговую нагрузку по хозяйственному договору.

В соответствии с вышеуказанными задачами построена следующая структура выпускной квалификационной работы: введение, три главы, заключение, библиографический список, приложения.

В первой главе рассмотрены теоретические и методологические аспекты анализа налогового планирования предприятия: сущность налогового планирования предприятия, методы налогового планирования предприятия и основные теоретические аспекты организации налогового планирования предприятия.

Во второй главе представлена краткая характеристика ООО «Сибстройтеплоремонт», проведен анализ финансового состояния организации, описана организация налогового планирования компании, проанализирована налоговая нагрузка, выделены основные налоговые риски ООО «Сибстройтеплоремонт».

В третьей главе рассматриваются методика налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами, проблемы налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт», предложены пути совершенствования налогового планирования ООО "Сибстройтеплоремонт".

Теоретико-методологической основой исследования послужили нормативно-правовые источники, современная учебная, литература, статьи из научных журналов, отдельные труды отечественных и зарубежных ученых по теме исследования, статьи, монографии, а также аналитические материалы сети Интернет.

При проведении исследования применялись следующие теоретико-методологические базы исследований: метод сравнения, описания, наблюдения, расчётный и графический метод, а также структурно-функциональный, статистический и сравнительный анализ.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в разработке мероприятий по налоговому планированию в ООО «Сибстройтеплоремонт».

В ходе написания выпускной квалификационной (дипломной) работы использованы общенаучные методы исследования, в частности, такие как эмпирический, статистический, позитивного и нормативного анализа, а также специальные методы прикладных экономических дисциплин (сравнение, группировка, приемы и методы экономического анализа).

Все методы использовались соответственно их функциональным возможностям, что позволило обеспечить достоверность выводов диссертационного исследования.

По теме магистерской диссертации опубликованы научные работы.

В выпускной квалификационной работе сформулированы и обоснованы основные новые научные результаты, выносимые на защиту:

- дано определение налогового планирования;

- обоснованы организационно-методические положения, стадии, базовые этапы налогового планирования как неотъемлемого элемента в развитии организации;

- разработана методика оценки действующей системы налогообложения на примере действующего предприятия;

- предложены рекомендации по совершенствованию процесса налогового планирования и дана оценка экономической эффективности от внедрения данных мероприятий на ООО «Сибстройтеплоремонт».

Основные положения магистерской диссертации доведены до конкретных методик и рекомендаций, реализация которых способствует совершенствованию методики налогового планирования:

1) разработанные этапы контроля и анализа налоговой нагрузки экономического субъекта;

2) предложены унифицированные формы анализа действующей системы налогообложения.

Результаты, полученные в ходе проведенного исследования, могут использоваться в практической деятельности ООО «Сибстройтеплоремонт».

Основные результаты проведенного диссертационного исследования были внедрены в ООО «Сибстройтеплоремонт».

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

1.1. СУЩНОСТЬ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Налоговое планирование очень важно для любой организации. Эффективное налоговое планирование позволяет предприятию снизить налоговую нагрузку и, как следствие, уменьшить затраты организации. Снижение затрат позволит повысить спрос на выпускаемую продукцию или оказываемые услуги. Следует отметить, что в случае не эффективного налогового планирования или неверного расчета налогов, на организацию при проведении налоговой проверки Федеральной налоговой службой РФ, могут быть наложены санкции. Санкции негативно скажутся не только на затратах организации, но и отразятся на имидже компании.

Собственники и руководство предприятий заинтересованы в лучшем использовании методов, инструментов и приемов налогового планирования, потому как от этого зависит эффективность деятельности их предприятия в целом.

Налоговое планирование является управленческим инструментарием и играет большую роль в управлении предприятием при принятии стратегических решений.

Начинать использовать налоговое планирование необходимо не только в процессе жизнедеятельности компании, но и на этапе планирования бизнеса, составления бизнес плана. Ведь на начальном этапе бизнеса закладываются основы исчисления налогов компании. Организационно-правовая форма, система налогообложения, структура организации, а также место ведения бизнеса оказывают влияние на исчисление налогов. И именно эффективное налоговое планирование в процессе планирования бизнеса будет способствовать оптимизации налоговой нагрузки компании.

Как уже отмечалось раннее налоговая нагрузка на компанию влияет на затраты компании именно благодаря снижению расходов, будет увеличиваться прибыль организации. Налоговое планирование можно назвать одним из инструментов повышения прибыли компании, поэтому оптимизация налогового бремени должна проводиться не единожды, а на постоянной основе [52].

В настоящее время не существует единой трактовки понятия налоговое планирование. Это связано с различными подходами к данной тематике. Наряду с этим нет четкого разграничения между понятиями налоговая нагрузка, налоговое бремя, оптимизация налогов, налоговое администрирование и пр. Так же следует отметить, что существуют различные методы налогового планирования, которые также различны у авторов.

Прежде чем перейти к раскрытию сущности понятия налоговое планирование, необходимо разобраться, что такое налог. Определение понятия «налог» закреплено на законодательном уровне в ч. 1 ст. 8 Налогового кодекса РФ:

«Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» [1].

В определении нашли свое отражение основные признаки налога: обязательность, безвозмездность, измеряется в денежной форме, обеспечивают деятельность государства.

Налоги можно классифицировать по разным основаниям. Рассмотрим классификации налогов.

В Российской федерации по уровню взимания разделяют следующие виды налогов:

- федеральные;

- региональные;

- местные [53].

Представим классификацию налогов по уровню взимания в виде таблицы 1.1.

Таблица 1.1

Классификация налогов по уровню взимания

Уровень	Территория действия	Какие налоги входят
Федеральные налоги	вся территория РФ	- налог на добавленную стоимость; - акциз; - налог на доходы физических лиц; - налог на прибыль организаций; - сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; - водный налог; - налог на добычу полезных ископаемых; - государственная пошлина
Региональные налоги	территория отдельного субъекта РФ	- налог на имущество организаций; - транспортный налог; - налог на игорный бизнес.
Местные налоги	территория отдельного муниципалитета РФ	- земельный налог; - налог на имущество физических лиц; - торговый сбор

Источник: составлено автором

Следующая классификация налогов по методу взимания: прямые и косвенные. Основное различие этих видов налогов состоит в том, что прямые

налоги взимаются с доходов или имущества налогоплательщика, а косвенные – с товаров и услуг, то есть, включены в стоимость продукции и оплачиваются за счет потребителей.

К прямым налогам в Российской федерации относят:

- подоходный налог;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- транспортный налог;
- налог на имущество организаций и физических лиц.

К косвенным налогам относят:

- акцизы на отдельные виды товаров;
- налог на добавленную стоимость;
- таможенные пошлины [53].

Существует классификация налогов по характеру налоговых ставок: прогрессивные, пропорциональные и регрессивные налоги. У прогрессивных налогов ставка налога растет при увеличении величины объекта налогообложения. Для пропорциональных налогов характерно то, что они не меняются при увеличении или уменьшении величины объекта налогообложения. Под регрессивными налогами понимаются налоги, ставка которых снижается по мере роста величины объекта налогообложения [50].

Ввиду того, что налог является обязательным для всех физических и юридических лиц, возникает необходимость налогового планирования организаций. Не существует единого установленного определения понятию налоговое планирование, рассмотрим основные трактовки данного понятия:

«Налоговое планирование - это целенаправленные законные действия налогоплательщика, направленные на уменьшение его расходов на уплату налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей» [53].

«Налоговое планирование - это законный способ обхода налогов с использованием предоставленных законом налоговых льгот и приёмов сокращения налоговых обязательств» [Землякова, с. 14].

«Налоговое планирование - это выбор между различными вариантами осуществления деятельности юридического лица и размещения его активов, направленный на достижение возможно низкого уровня возникающих при этом налоговых обязательств» [53].

«Налоговое планирование хозяйствующего субъекта - это неотъемлемая часть управления его финансово-хозяйственной деятельностью в рамках единой стратегии его экономического развития, представляющая собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансового состояния объектов условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования» [Грибов, Грузинов, с. 126].

«Налоговое планирование хозяйствующих субъектов - является частью финансового планирования их деятельности и означает использование учетной и амортизационной политики предприятия, а также льгот по налогу, законных вычетов из налогооблагаемой базы и других установленных законом методов для оптимизации налоговых обязательств» [Грибов В. Д., Грузинов, с. 128].

«Налоговое планирование - это приведение стратегии и тактики экономических действий предприятия в соответствие с налоговым режимом, действующим в отношении предприятия, для уменьшения суммы налогов при увеличении прибыли и потоков денежных средств. Планирование является добровольным и инициативным процессом» [53].

«Корпоративное налоговое планирование - это необходимая составляющая финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта; это законный способ обхода налогов с использованием предоставляемых законом льгот и приемов сокращения налоговых обязательств» [53].

Обобщив приведенные выше определения налогового планирования, выделим основные признаки налогового планирования:

- законность;

- целенаправленные действия;

- финансовое планирование;

- уменьшение налоговых платежей;

- сокращение расходов.

Все организации, которые действуют сейчас или будут открыты вновь, очень разнообразны. Например, у них разные виды деятельности, разная система налогообложения, разные стратегии развития и много другое. В связи с этим у каждой организации будет свое собственное, отличное от других, но возможно и чем-то похожее налоговое планирование. Но налоговое планирование подразделяют по некоторым критериям, рассмотрим основные классификации.

Прежде всего, налоговое планирование разделяют в зависимости от формы предпринимательской деятельности:

- налоговое планирование деятельности ИП;

- налоговое планирование деятельности организации.

Существует классификация налогового планирования исходя из организационно-правовой формы организации (следует отметить, что речь идет только о коммерческих организациях):

- налоговое планирование общества с ограниченной ответственностью;

- налоговое планирование публичного акционерного общества;

- налоговое планирование непубличного акционерного общества;

- налоговое планирование полного товарищества;

- налоговое планирование товарищества на вере;

- налоговое планирование унитарного предприятия, основанного на праве хозяйственного ведения;

- налоговое планирование унитарного предприятия, основанного на праве оперативного управления;

- налоговое планирование производственного кооператива;

- налоговое планирование крестьянского (фермерского) хозяйства;

- налоговое планирование хозяйственного партнерства.

Налоговое планирование классифицируют исходя из стадии организации хозяйственной деятельности: налоговое планирование на стадии создания бизнеса, налоговое планирование на стадии развития бизнеса, налоговое планирование в процессе полномасштабной хозяйственной деятельности и налоговое планирование на стадии ликвидации бизнеса.

Классификация налогового планирования на основе разделения организаций по объему хозяйственной деятельности:

- налоговое планирование микро предприятий;
- налоговое планирование малого бизнеса;
- налоговое планирование среднего бизнеса;
- налоговое планирование крупного бизнеса.

Кроме того, налоговое планирование разделяют исходя из направленности и масштабов:

- стратегическое налоговое планирование;
- оперативное/текущее налоговое планирование.

Классификация по продолжительности планируемого периода:

- налоговое планирование долгосрочное (более 1 года);
- налоговое планирование среднесрочное (от 1 месяца до 1 года);
- налоговое планирование оперативное (менее 1 месяца).

Налоговое планирование находится в тесной взаимосвязи с понятием налоговая политика организации. Под налоговой политикой организации понимается «система проводимых субъектом хозяйствования в сфере налогового учета мероприятий, варианты его поведения во взаимоотношениях с государством по вопросам исчисления и уплаты налоговых платежей».

Основными задачами налоговой политики любой организации являются: оптимизация налогообложения, уплата налоговых платежей в установленные законом сроки, освобождение денежных средств путем экономии на налоговых платежах или задержки налоговых платежей.

Налоговую политику подразделяют на налоговую тактику и налоговую стратегию. Налоговая тактика отвечает текущим потребностям организации,

которые возникают в процессе жизнедеятельности организации. Налоговая стратегия нацелена на перспективу.

Налоговая тактика и налоговая стратегия предприятия должны отвечать основному требованию: способствовать оптимизации налогообложения компании. Помимо этого данные понятия позволяют организации объективно оценивать налоговую нагрузку компании, производить точные и верные расчеты налогов и всех финансовых показателей деятельности организации, а так же позволяет установить удобный график для перечисления налоговых платежей.

Налоговая политика в той или иной степени применяется во всех организациях независимо от их классификаций.

На основании вышесказанного можно выделить основные принципы налогового планирования:

- принцип законности – налоговое планирование должно соответствовать действующим нормативно-правовым нормам;

- принцип выгодности– налоговое планирование реализуется в интересах компании;

- принцип эффективности – заключается в использовании такого налогового планирование, которое в рамках действующего законодательства и в интересах компании будет способствовать уменьшению налоговой нагрузки компании;

- принцип альтернативности – состоит в рассмотрении использовании нескольких альтернатив, с выбором наиболее эффективного варианта;

- принцип оперативности –изменение налогового планирования в ответ на изменение внешних факторов;

- принцип доступности – налоговое планирование должно быть понятно для исполнителей;

- принцип обоснованности – налоговое планирование должно включать в себя экономическое и правовое обоснование.

Таким образом, налоговое планирование – это целенаправленная деятельность руководства организации по финансовому планированию по уменьшению налоговой нагрузки и сокращению расходов организации, осуществляемая в рамках действующего законодательства. Налоговое планирование организации составляется в интересах компании и оказывает влияние на эффективность деятельности компании в целом.

1.2. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Налоговое планирование организации может выполняться по различным методологиям. Об этих методах и пойдет речь далее.

К основным методам налогового планирования относят:

- текущий финансовый контроль;
- метод предварительной налоговой экспертизы;
- метод вариационно-сравнительного анализа;
- имитационный метод;
- метод текущего налогового планирования.

Далее рассмотрим каждый из приведенных методов более детально.

Текущий финансовый контроль – представляет собой деятельность по контролю над налоговыми платежами при периодическом составлении прогнозов и изменений и наблюдении за соответствием прогнозов реальным платежам за те же периоды. Данный метод позволяет вовремя выявлять причины отклонений от прогнозных значений, а также выработать рекомендации по минимизации или устранению этих отклонений.

Метод предварительной налоговой экспертизы, как правило, применяется при создании новой организации либо при разработке новых направлений деятельности компании. Данный метод носит прогнозный характер и помогает принимать управленческие решения.

Налоговая эффективность является ключевым понятием для метода вариационно-сравнительного анализа. Суть этого метода состоит в сопоставлении вариаций деятельности компании по критерию налоговой эффективности в краткосрочном и долгосрочных периодах. Краткосрочный период рассматривается в рамках установленных и не изменяемых налоговых ставок и тарифов, а долгосрочный – как вариантов различных изменений в налоговых ставках и тарифах.

Имитационный метод используется при имитации вариации экономической политики компании и определении суммы налогов. Данный

метод не позволяет обобщить влияние налогообложения при различных экономических величинах.

Метод текущего налогового планирования наиболее распространен в настоящее время. Сущность метода заключается в проработке различных сценариев экономической деятельности компании и выборе наиболее оптимального сценария. При использовании данного метода составляются блоки бухгалтерских проводок, из этих блоков формируют журнал хозяйственных операций. Таким образом, данный метод позволяет не только оценить налоговую нагрузку, но и проработать составные элементы бухгалтерского и налогового учета.

Так как текущее налоговое планирование является наиболее распространенным методом, а также позволяет всесторонне подойти к вопросу налогового планирования, опишем этапы данного планирования:

- формирование налогового поля и налогового календаря компании;

- анализ льгот по уплаченным налогам с позиции их применимости;

-выявление и оценка налоговых рисков;

-формирование договорных отношений с учетом сформированного налогового поля;

- моделирование различных ситуаций применительно к анализируемому хозяйственному субъекту;

-расчет налоговых платежей в сопоставимых условиях;

- поиск оптимального варианта;

разработка налоговой схемы;

-оформление блоков бухгалтерских проводок и оформление журнала хозяйственных операций.

Отметим, что вышеперечисленные методы основаны на анализе отдельных блоков хозяйственных операций компании, в связи с этим не могут обеспечить оптимизацию налоговой нагрузки. В связи с этим возникает необходимость применения комбинированных методов налогового планирования, основанных на расчетах и анализе, к этим методам относятся:

- метод микробалансов;
- метод графо-аналитических зависимостей;
- матрично-балансовый метод;
- статистический балансовый метод;
- комбинированный балансовый метод.

Далее опишем сущность каждого из перечисленных методов.

Исходя из названия метода микробалансов очевидно, что в данном методе за основу берутся микробалансы по отдельным проводкам. Для того чтобы просчитать ту или иную вариацию деятельности компании в различных экономических условиях, выделяются крупные и значимые блоки хозяйственных операций, которые выделяются при заданных условиях. Данные блоки записываются бухгалтерскими проводками, а также производится подсчет баланса любого из этих блоков. На основе сравнение полученных микробалансов выбирается наиболее выгодный вариант хозяйственной деятельности.

Далее рассмотрим метод графо-аналитический. Этот метод заключается в том, что сперва, отделяются отдельные основные элементы баланса, которые оказывают прямое влияние на величину прибыли компании. Затем на основании расчетов различных вариантов микробалансов при различных значениях исследуемой переменной, строят график, который отображает зависимость значений прибыли от значений рассматриваемого элемента. В завершении, полученные графики анализируют и сравнивают, после чего выделяют наиболее эффективную вариацию, которую и применяют в дальнейшем.

Матрично-балансовый метод, базируется на составлении матричного уравнения. Матричное уравнение позволяет определить сильные и слабые связи между отдельными счетами и хозяйственными уравнениями.

Статистический метод предполагает на основе балансов предприятия вычислить определенные осредненные величины параметров, которые в дальнейшем сравнивают и берут за основу расчётной экономической модели.

На основании отклонений делают вывод о положительной или отрицательной динамике деятельности компании.

Комбинированный метод – это метод, сочетающий в себе несколько комплексных методов, описанных выше.

Для верного использования методов налогового планирования используют инструменты налогового планирования. Инструменты налогового планирования разнообразны по своему составу и назначению, но все они соответствуют нормам действующего законодательства, то есть являются законными. Инструменты налогового планирования позволяют снижать налоговое бремя организации [Крылов С.И., с. 160].

Инструменты налогового планирования направлены на оптимизацию налоговых платежей, минимизации издержек производства, минимизации налоговых потерь, повышении объема оборотных средств предприятия. Последствием применения инструментов налогового планирования является повышение эффективности организации и наращивание объемов производства.

Рассмотри основные налоговые инструменты:

- выбор места осуществления экономической деятельности;
- выбор организационно-правовой формы;
- учетная политика компании;
- договорная политика.

При выборе места осуществления экономической деятельности учитывается наличие в конкретном месте потребителей, конкурентов и поставщиков, то есть выбирается наиболее эффективное место. После того, как оценены вышеуказанные параметры, оценивается налоговое бремя. Следует отметить, что при выборе места осуществления деятельности выбирается в первую очередь страна с наиболее удобной и выгодной для компании системой налогообложения. В данном случае следует отметить, что организация может быть создана в оффшоре. Оффшорная зона – это территория государства или ее определенная часть, в пределах которой для компаний-нерезидентов действует особый льготный режим регистрации, лицензирования и налогообложения.

Существуют специальные налоговые режимы в различных регионах, кроме того существуют налоги, ставка которых различается в регионах. Данный факт также оказывает влияние на выбор места осуществления предпринимательской деятельности, а также делает налоговое планирование более эффективным.

Выбор организационно-правовой формы очень важная задача, от этого выбора зависит дальнейшая деятельность компании. Существуют различия в налогообложении организаций, использующих различные системы налогообложения, в частности для некоторых из них предусмотрены налоговые льготы и возможность применения специального налогового режима.

В учетной политике компании отражаются основные направления стратегии развития компании. Учетная политика включает в себя способы ведения бухгалтерского и налогового учета, на основании которых производятся дальнейшие расчеты налоговых платежей [Коровкин, Кузнецова,с. 100].

Печень наиболее значимых для налогового планирования положений учетной политики компании:

- порядок признания доходов и расходов в целях налогообложения прибыли организации (кассовый, начисления);

- выбор сроков эксплуатации объектов;

- способ начисления амортизации;

- выбор метода оценки сырья и материалов;

- создание резервов[Коровкин, Кузнецова,с. 105].

Договорная политика компании также оказывает влияние на налоговое планирование компании. С этой целью применяется экспертиза договорных отношений, которая включает в себя следующие этапы:

- анализ сторон договора;

- анализ вида деятельности по договору на предмет наличия соответствующих сертификатов и лицензий;

- анализ предмета договора состоит в определении вида договора и его характерных черт;

- анализ даты совершения операции по договору;

- анализ устойчивости цен по договору;

- меры ответственности по договору;

- специальные положения договора.

Результаты перечисленных выше этапов обобщаются, и на базе этих данных производится налоговое планирование.

Подводя итог, необходимо отметить, что налоговое планирование организации может быть осуществлено различными методами и с использованием различных инструментов. Выбор методов и инструментов налогового планирования индивидуален для каждой организации. Далее раскроем теоретические аспекты организации налогового планирования на предприятии.

1.3. ТЕОРИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Налоговое планирование предприятия рассматривается, как инструмент при помощи которому компания может представить стратегию своего развития в тех или иных условиях в долгосрочном или краткосрочном периоде. Налоговое планирование необходимо для корректировки экономической деятельности компании, оптимизации налоговой нагрузки и повышения эффективности производства компании в целом. Налоговое планирование является базой для дальнейшего планирования использования финансовых, трудовых и материальных ресурсов. На основании этого можно сделать вывод, что налоговое планирование оказывает влияние не только на конкретную отдельно взятую компанию, но и на рыночные отношения в целом. Эффективное производство компании позволяет развивать отрасль экономики, в которой функционирует данное предприятие[52].

Для компании важна минимизация налоговых отчислений, и, как следствие, минимизация использованных ресурсов (в данном случае финансовых ресурсов организации). Минимизация использованных ресурсов неизменно приведет к увеличению прибыли компании. Налоговое планирование очень важно для принятия верных управленческих решений.

Применение налогового планирования предприятия позволяет компании получить выгоду, в виде определенных преимуществ:

- своевременное выявление проблем, связанных с налогообложением;
- возможность анализа деятельности компании;
- подготовка компании к изменениям во внешней среде;
- рациональное распределение ресурсов организации;
- повышение эффективности деятельности компании и ее финансовой устойчивости;
- соблюдение действующего законодательства (заключается в верном расчете налоговых платежей и их своевременной оплате);

- минимизация налоговых отчислений, вследствие этого максимизация прибыли;

- проработанная структура сделок компании;

- эффективное управление денежными потоками;

- предотвращение наложения на организацию штрафных санкций.

На основании вышеуказанных преимуществ, можно сделать вывод, что налоговое планирование не только повышает эффективность работы компании, но и рационализирует деятельность компании в различных направлениях. Прежде всего, чтобы усовершенствовать налоговое планирование компании, необходимо дать оценку финансовому результату компании, провести финансовый анализ показателей деятельности компании.

Под финансовым состоянием понимается «способность организации финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования организации, целесообразностью их размещения, интенсивностью и эффективностью использования» [Крылов, с. 5].

«Финансовые результаты – это системное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности предприятия в виде выручки от реализации, а также конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли» [Дорман, с. 56].

Процесс налогового планирования организации начинается с оценки финансового состояния компании, путем подсчета и сравнения финансовых результатов за определенные периоды. Финансовый анализ включает в себя следующие основные этапы:

- анализ финансовых результатов организации: анализ прибыли до налогообложения, прибыли от продаж и прибыли от прочей деятельности; анализ чистой прибыли и совокупного финансового результата;

- анализ финансового состояния организации: анализ имущественного положения; анализ финансовой устойчивости; анализ платежеспособности и

ликвидности; анализ деловой активности; рейтинговая оценка финансового состояния.

После проведения оценки финансового состояния компании, необходимо рассчитать налоговую нагрузку предприятия. Рассчитать налоговую нагрузку можно несколькими способами. В настоящее время на законодательном уровне закреплена только одна методика расчета налоговой нагрузки – методика Министерства финансов Российской Федерации. Остальные методы исчисления налоговой нагрузки носят альтернативный характер. Для всестороннего понимания рассмотрим методику Министерства финансов РФ и альтернативные методики расчета налоговой нагрузки, а также выделим характерные отличительные признаки каждого метода от других.

Начнем с метода расчета налоговой нагрузки установленной Министерством финансов Российской Федерации. Для расчета используется следующая формула 1.1.

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\sum \text{Н}}{\text{В}_{\text{осн}}+\text{В}_{\text{пд}}} \times 100\%, \quad (1.1)$$

где $\sum$ Н – сумма всех уплаченный налогов, уплаченных предприятием за налоговый период, включая сумму страховых взносов с фонда оплаты труда, налог на доходы физических лиц;

$\text{В}_{\text{осн}}$ - выручка от основного вида деятельности;

$\text{В}_{\text{пд}}$ - выручка от прочих видов деятельности.

Самым главным достоинством данной методики является то, что при данном методе расчета налоговая нагрузка будет характеризовать долю всех налоговых взносов во всей выручке компании. К недостаткам данной методики можно отнести, что данный метод не оценивает влияние каждого отдельного вида налога. Спорным моментом данной методики является включение в расчеты налога на доходы физических лиц, так как налог на доходы физических лиц уплачивается не за счет выручки компании, а за счет заработной платы каждого отдельного сотрудника.

Перейдем к рассмотрению методики М. Н. Крейниной, суть и основное достоинство которой, состоит в соотнесении уплаченных налогов и источника уплаты этих налогов. Для расчета используется следующая формула 1.2.

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\text{В}-\text{Ср}-\text{П}_\text{ч}}{\text{В}-\text{Ср}} \times 100\%, \quad (1.2)$$

гдеВ – выручка от реализованной продукции (выполненных работ или оказанных услуг);

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

$\text{П}_\text{ч}$ – чистая прибыль.

Еще одним немаловажным достоинством использования данной методики является возможность отражения в динамике эффективности применения налогового планирования по каждому отдельно взятому налогу. Минусом применения данной методики является то, что она не применима к косвенным налогам, а также не применима в периоды убыточной деятельности компании. Спорный момент заключается в том, что при данной методике не учитывается влияние налога на доходы физических лиц.

Методика Е. А. Кировой представлена в виде расчета относительной налоговой нагрузки через два показателя: вновь созданную стоимость и абсолютную налоговую нагрузку. То есть налоговая нагрузка при использовании данной методики подразделяется на абсолютную и относительную налоговые нагрузки. Абсолютная налоговая нагрузка рассчитывается по формуле 1.3.

$$\text{Абсолютная налоговая нагрузка} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД}, \quad (1.3)$$

где НП – сумма всех уплаченных налогов,

ВП – сумма всех уплаченных платежей во внебюджетные фонды,

НД – недоимка по налоговым платежам и взносам.

В связи с тем, что показатель абсолютной налоговой нагрузки не позволяет учесть тяжесть налогового бремени компании, появляется необходимость введения понятия относительной налоговой нагрузки. Относительная налоговая нагрузка – это отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости. Получается, сумма налоговых платежей соотносится с источниками их уплаты. Существует две формулы для расчета вновь созданной стоимости продукта компании формулы 1.4 и 1.5.

$$\text{Вновь созданная стоимость} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{А} + \text{ВД} - \text{ВР}, \quad (1.4)$$

где В – выручка от реализованной продукции (выполненных работ или оказанных услуг);

МЗ – материальные затраты;

А – сумма амортизационных отчислений;

ВД – внереализационные доходы;

ВР – внереализационные расходы без учета налоговых платежей.

$$\text{Вновь созданная стоимость} = \text{ОТ} + \text{НП} + \text{ВП} + \text{П}, \quad (1.5)$$

где ОТ – фонд оплаты труда (без учета НДФЛ);

НП – сумма налоговых платежей,

ВП – сумма платежей во внебюджетные фонды;

П – прибыль компании.

Формула 1.6 для расчета относительной налоговой нагрузки.

$$\text{Относительная налоговая нагрузка} = \frac{\text{АНН}}{\text{ВСС}} \times 100\%, \quad (1.6)$$

где АНН – абсолютная налоговая нагрузка;

ВСС – вновь созданная стоимость.

Основное достоинство данной методики: возможность рассматривать налоги по отношению к источнику их выплаты. Кроме того, к плюсам применения данной методики можно отнести то, что амортизационные отчисления в этом случае являются частью формирования себестоимости

продукции. Недостатки методики: не рассматривает амортизационные отчисления в качестве источника выплаты налогов (это не позволяет рассматривать отраслевые нагрузки компании в зависимости от величины из фондов). Спорный момент заключается в том, что при данной методике не учитывается влияние налога на доходы физических лиц.

Следующая методика расчета налоговой нагрузки – методика М. И. Литвина. Автор этой методики говорит о взаимосвязи налоговой нагрузки с числом других налогов и обязательных платежей, при этом учитываю структуру налогов данной компании и механизм взимания налогов.

Налоговая нагрузка по методике М. И. Литвина рассчитывается как отношение всех начисленных налоговых платежей и взносов во внебюджетные фонды к сумме источника средств для уплаты этих налогов и взносов формула 1.7.

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\sum \text{НП} + \sum \text{ВП}}{\sum \text{ИС}} \times 100\%, \quad (1.7)$$

где $\sum$ НП – сумма всех начисленных налоговых платежей (в том числе налог на доходы физических лиц);

$\sum$ ВП – сумма всех начисленных платежей во внебюджетные фонды;

$\sum$ ИС – сумма источника средств для уплаты налогов и сборов.

Согласно данной методике источник средств для уплаты налогов и сборов представляется как добавленная стоимость, следовательно, справедливо равенство, представленное в формуле 1.8.

$$\sum \text{ИС} = \text{ДС}, \quad (1.8)$$

где $\sum$ ИС – сумма источника средств для уплаты налогов и сборов;

ДС – добавленная стоимость.

Добавленная стоимость может быть рассчитана при помощи двух формул (формула 1.9 и формула 1.10).

$$\text{ДС} = \text{В} - \text{МЗ}, \quad (1.9)$$

где В – выручка от реализованной продукции (выполненных работ или оказанных услуг);

МЗ – материальные затраты.

$$ДС = ОТ + НП + ВП + П + А, \quad (1.10)$$

где ОТ – фонд оплаты труда (без учета НДФЛ);

НП – сумма налоговых платежей,

ВП – сумма платежей во внебюджетные фонды;

П – прибыль компании;

А – амортизационные отчисления.

Эта методика, в отличие от методики Е. А. Кривовой, не исключает из добавленной стоимости сумму амортизационных отчислений. Положительные аспекты применения данной методики: можно определить долю налогов висточник средств для уплаты налогов и сборов (добавленной стоимости), можно сравнить налоговую нагрузку различных отраслей (за счет фонда оплаты труда). Сомнителен тот факт, что в расчеты включен налог на доходы физических лиц, так как компания, являясь налоговым агентом, лишь производит перечисление данного налога за счет заработной платы сотрудников.

В завершении, рассмотрим методику А. Кадушина и Н Михайловой. Данная методика – количественная. При использовании этой методики налоговая нагрузка компании представляется в виде доли добавленной стоимости, перечисляемой в бюджет. Расчет налоговой нагрузки по методике А. Кадушина и Н. Михайловой производится по формуле 1.11.

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{НДС+СВ+НДФЛ+НП}{ДС}, \quad (1.11)$$

где НДС – сумма налога на добавленную стоимость;

СВ – сумма страховых взносов во внебюджетный фонды;

НДФЛ – сумма налога на доходы физических лиц;

НП – сумма налоговых платежей;

ДС – добавленная стоимость.

Добавленная стоимость при использовании данной методики рассчитывается так же как в методике Е. А. Кривовой – формула 1.9 и 1.10.

При помощи данной методики налоговое бремя может быть рассчитано для уплаченного налога и для начисленного налога, этот факт является одним из положительных моментов использования данной методики. Кроме того, к плюсам можно отнести то, что при использовании данной методики можно оценить влияние отельных налогов на финансовое состояние компании в целом. Оценка влияния налогов производится путем расчета коэффициентов. Недостаток методики выражается в том, что не учитывается налог на имущество, транспортный налог, земельный налог и др. Спорный момент заключается в использовании при расчетах в данной формуле налога на доходы физических лиц.

Для организации налогового планирования предприятия необходимо не только производить оценку финансового состояния компании и его налоговой нагрузки, но и уметь эффективно управлять налоговыми рисками компании.

Налоговый риск – это возможность финансовых потерь, возникающих в результате влияния внутренних (связанных с процессом уплаты или оптимизации налогов) или внешних (связанных с изменением налоговой политики в стране) факторов.

К основным налоговым рискам можно отнести:

- риск неуплаты налоговых платежей (возможен ввиду допущения ошибок при расчете налога, ошибок в виде опечаток при перечислении платежей, доначислении налоговых платежей либо недостатке денежных средств на расчетных счетах организации);

- риск налогового контроля (возможен при несоответствии налогового планирования компании нормам действующего законодательства; данный риск появляется не только в момент проведения налоговых проверок);

- риск увеличения налоговой нагрузки (данный риск возможен либо в случае обнаружения несоответствия деятельности компании нормам действующего законодательства; либо при изменении налоговой политики компании; либо при изменении норм действующего законодательства);

- риск налоговой оптимизации/минимизации (риск возможен при проведении оптимизации или минимизации налогового планирования компании неквалифицированными кадрами; либо в случае, когда кадровик допускает ошибки);

- риск административного преследования (возникает в случае нарушения норм Кодекса об административных правонарушениях РФ);

- риск приостановления операций по счетам (возможен в случае несвоевременного предоставления отчетности или информации; либо в случае несвоевременной оплаты налогов и соборов; либо в случае уклонения от требования контролирующих органов по уплате налогов и сборов; кроме того данный риск может возникнуть в рамках судебного разбирательства);

- риск наложения ареста на имущество (те же основания, что и для предыдущего риска, дополнительно: в случае образования кредиторской задолженности компании);

- риск приостановления деятельности (аналогично риску приостановления операций по счетам, дополнительно в случае когда организация неверно указала информацию при регистрации (неверно указан адрес, либо данные о собственниках бизнеса);

- риск уголовного преследования (возможен в случае нарушения норм действующего законодательства).

Далее выделим факторы, которые способствуют появлению налоговых рисков в организации:

- изменение налогового законодательства и неверное применения егона практике;

- неточность формулировок отдельных налоговых положений затрудняет их однозначное толкование;

- противоречивость разрешений налоговых споров;

- смена бухгалтеров, как в целом в предприятии, так и на отельных участках;

- подготовка текстов договоров, актов и других документов работниками, не имеющими соответствующей квалификации.

В настоящее время существует несколько способов снижения налоговой нагрузки компании, рассмотрим основные из них:

- разработка четкой и законной учетной политики;

- заключение договоров на более выгодных условиях для компании;

- максимально возможное использование налоговых льгот.

Существуют методы минимизации налогов:

- метод замены отношений;

- метод разделения отношений;

- метод отсрочки налогового платежа;

- метод прямого сокращения объекта налогообложения

Суть метода замены отношений: одна и та же хозяйственная цель может быть достигнута различными путями. Законодательство почти не ограничивает компании в выборе формы и отдельных условий сделки, выборе контрагента. Организации вправе выбирать любой из допустимых вариантов, учитывая эффективность операции как в чисто экономическом плане, так и с точки зрения налогообложения.

Метод разделения отношений основан на методе замены, но с той лишь разницей, что в данном случае заменяется не вся хозяйственная операция, а только ее часть, либо хозяйственная операция разделяется на несколько составляющих. Обычно данный метод используется в ситуациях, когда полная замена не позволяет достичь результата, приемлемо близкого цели первоначальной операции.

Метод отсрочки налогового платежа состоит в том, что срок уплаты многих налогов связан с моментом возникновения объекта налогообложения и налоговым периодом. Метод отсрочки позволяет перенести момент

возникновения объекта обложения на последующие налоговые периоды. Тем самым отсрочка налогового платежа в бюджет позволяет существенно экономить оборотные средства.

Метод прямого сокращения объекта налогообложения преследует цель избавиться от ряда налогооблагаемых операций или облагаемого имущества, и при этом не оказать негативного влияния на хозяйственную деятельность организации. Например, при минимизации налога на имущество организации возможно сокращение стоимости налогооблагаемого имущества путем проведения инвентаризации, переоценки основных средств, а также за счет заключения договоров аренды.

Таким образом, организация налогового планирования компании выстраивается на основе финансового анализа состояния компании, оценке налоговой нагрузки компании, выявлении налоговых рисков компании. Налоговое планирование предприятия позволяет уменьшить налоговое бремя компании с помощью использования отдельных методик минимизации налогов.

Обобщив представленную в главе информацию, дадим определение понятию налоговое планирование компании – это деятельность компании направленная на минимизацию налогов, на увеличение эффективности использования налоговой политики компании при условии соответствия учетной политике и норм действующего законодательства. Налоговое планирование позволяет компании позволяет повысить эффективность деятельности компании в целом. В следующем параграфе изучим налоговое планирование на примере конкретной организации, выделим ключевые ошибки налогового планирования и составим пути совершенствования налоговой политики компании.

ГЛАВА 2. НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»

2.1. ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ» И АНАЛИЗ ФИНАНСОГО СОСТОЯНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ

Общество с ограниченной ответственностью «Сибстройтеплоремонт» (ИНН 8602242509 КПП 860201001) зарегистрировано 19 октября 2004 года. Юридический адрес компании 628403, Ханты-Мансийский АО, г Сургут, проспект Мира, 17, оф. 15.

Основным видом экономической деятельности организации является производство товарного бетона (ОКВЭД 23.63), кроме этого организация имеет еще 19 дополнительных видов деятельности, таких как производство изделий из бетона, строительство жилых и нежилых зданий, строительство автомобильных дорог и автомагистралей, деятельность автомобильного и грузового транспорта и услуги по перевозкам, производство кровельных работ, производство малярных и стекольных работ и др.

Общество с ограниченной ответственностью «Сибстройтеплоремонт» является субъектом малого предпринимательства.

Директор общества с ограниченной ответственностью «Сибстройтеплоремонт» является одновременно собственником бизнеса.

У организации имеется одна лицензия на деятельность по перевозкам пассажиров и иных лиц автобусами. Кроме того имеются два сертификата на выпускаемую продукцию.

Организация является членом саморегулируемой организации Союз "СРО "ОПУС".

Общество с ограниченной ответственностью «Сибстройтеплоремонт» постоянно учувствует в государственных закупках и выполняет муниципальные контракты.

По состоянию на 31.12.2019 года среднесписочная численность компании составила 82 человека.

Организация применяет общую систему налогообложения, является плательщиком транспортного, имущественного и земельного налогов.

Организационная структура предприятия представлена в виде схемы (Рисунок 2.1.).

Рис. 2.1. Организационная структура ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Для выявления степени влияния налоговых обязательств на деятельность компании, проведем анализ финансового состояния компании. На основании Бухгалтерской финансовой отчетности (бухгалтерский баланс + отчет о прибылях и убытках) за 2017 и 2019 года (Приложение 1 и Приложение 2) ООО «Сибстройтеплоремонт», рассмотрим динамику изменения основных финансовых результатов деятельности ООО «Сибстройтеплоремонт».

Для оценки финансового состояния ООО «Сибстройтеплоремонт» рассчитаем отклонения основных абсолютных и относительных показателей экономической деятельности. Изменения абсолютных экономических показателей ООО «Сибстройтеплоремонт»представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Изменения абсолютных экономических показателей ООО «Сибстройтеплоремонт»

Показатель	2017, тыс. руб.	2018, тыс. руб	2019, тыс. руб	Изменение, тыс. руб.	Изменение, %
Выручка	285770	241863	273803	-11967	-4,19
Себестоимость продаж	274545	207248	257157	-17388	-6,33
Валовая прибыль (убыток)	11225	34615	16646	5421	48,29
Управленческие расходы	1257	19824	18703	17446	1387,91
Прибыль (убыток) от продаж (операционная прибыль (убыток)	9968	14791	-2057	-12025	-120,64
Текущий налог на прибыль	2370	2542	-115	-2485	-104,85
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	9043	10477	-131	-9174	-101,45
Активы	133199	137855	135233	2034	1,53
Собственный капитал	10	10	10	0	0,00

Источник: составлено автором

Показатель выручки ООО «Сибстройтеплоремонт» в рассматриваемом периоде сначала имеет отрицательную динамику, далее – положительную динамику (Рисунок 2.2), но в 2019 году в сравнении с 2017 годом уменьшился на 4,19%. Данный факт говорит об уменьшении объемов реализованной продукции (оказанных услуг).

Рис. 2.2. Изменение выручки ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Себестоимость продаж в рассматриваемом периоде имеет такую же динамику, как и показатель выручки (Рисунок 2.3). Себестоимость продаж в 2019 году в сравнении с 2017 году сократилась на 17388 тыс. руб. или на 6,33%. Следует отметить, что суммарное изменение себестоимости продаж значительно меньше изменения выручки.

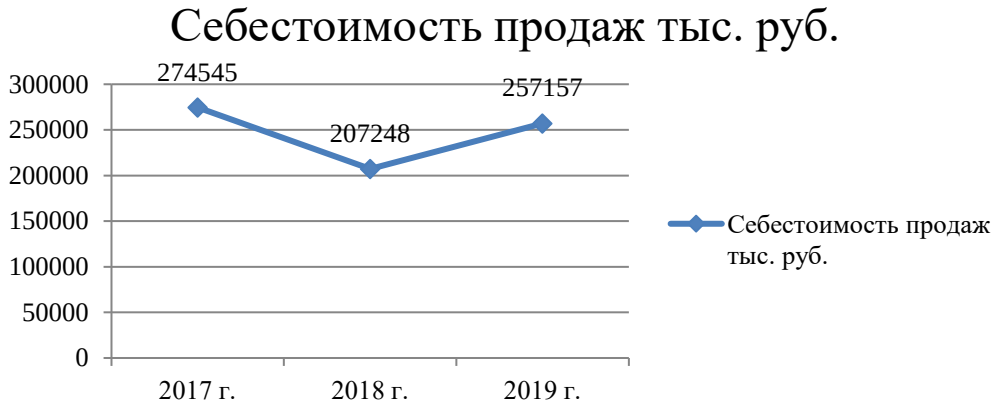

Рис. 2.3. Изменение себестоимости продаж ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Показатель валовой прибыли компании в 2018 году в сравнении с 2017 годом увеличился, затем в 2019 году происходит резкое уменьшение данного показателя (Рисунок 2.4). Но, не смотря на это, валовая прибыль 2019 года в сравнении с 2017 годом увеличилась на 48,26 %.

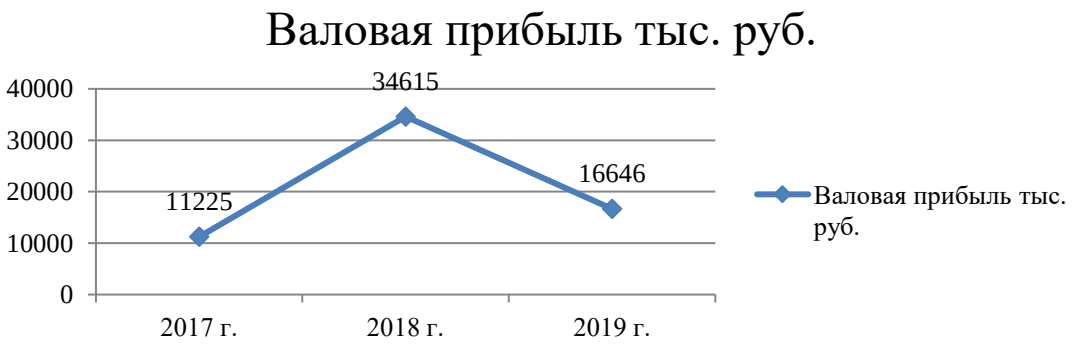

Рис. 2.4. Изменение валовой прибыли ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Управленческие расходы ООО «Сибстройтеплоремонт» в рассматриваемом периоде изменяются скачкообразно (Рисунок 2.5). Общая динамика за три года данного показателя положительная – увеличение на 17 446 тыс. руб. Однако в 2019 году в сравнении с 2018 год произошло небольшое уменьшение данных расходов.

Рис. 2.5. Изменение управленческих расходов ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

ООО «Сибстройтеплоремонт» в 2019 году понесло убыток, в 2018 и 2017 годах прибыль от продаж имела положительную тенденцию. (Рисунок 2.6). Одним из факторов этого изменения является спад производства.

Рис. 2.6. Изменение прибыли от продаж ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Налог на прибыль в 2019 году в связи с тем, что организация несет убытки, отрицательное (Рисунок 2.7). Несмотря на то, что в 2018 году был

незначительный рост данного показателя. Налог на прибыль в 2019 году в сравнении с 2017 годом уменьшилось на 2485 тыс.руб.

Рис. 2.7. Изменение текущего налога на прибыль ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

В 2019 году ООО «Сибстройтеплоремонт» понесло убытки. Чистая прибыль компании уменьшилась на 9174 тыс. руб. в 2019 году в сравнении с 2017 годом (Рисунок 2.8). В общем, наблюдается спад производства в виду этого компания несет убытки.

Рис. 2.8. Изменение чистой прибыли ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Активы ООО «Сибстройтеплоремонт» сначала возросли, затем уменьшились незначительно, в общем, в рассматриваемом периоде произошло

снижение увеличение на 2034 тыс. руб, что составило 1,53% (Рисунок 2.9). Изменение активов произошло за счет изменения стоимости основных средств и материальных запасов.

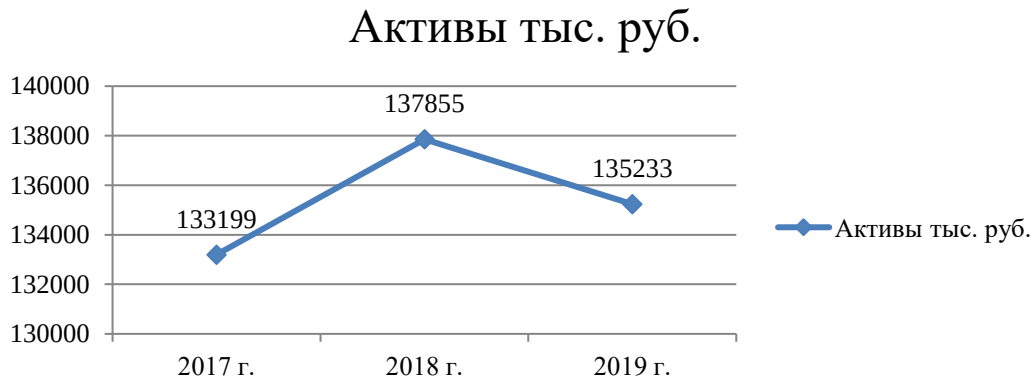

Рис. 2.9. Изменение активов ООО «Сибстройтеплоремонт»

Источник: составлено автором.

Собственный капитал ООО «Сибстройтеплоремонт» в рассматриваемом периоде оставался неизменным – 10 тыс. руб.

Далее рассчитаем и сравним относительные экономические показатели ООО «Сибстройтеплоремонт», представим данные в виде таблицы 2.2.

Таблица 2.2

Изменения относительных экономических показателей ООО «Сибстройтеплоремонт»

Показатель	2017	2018	2019	Изменение, абс.	Изменение, отн.
Рентабельность продаж	3,49	6,12	-0,75	-4,24	-121,54
Рентабельность основной деятельности	3,63	7,14	-0,80	-4,43	-122,03
Рентабельность чистая	3,16	4,33	-0,05	-3,21	-101,51
Рентабельность активов экономическая	46,61	57,00	49,39	2,78	5,96
Рентабельность собственного капитала	0,00	0,00	0,00	0,00	4,37

Источник: составлено автором

В целом, все показатели рентабельности, за исключением рентабельности активов уменьшились и имеют отрицательное значение. Это произошло за счет уменьшения объемов производства продукции (объемов оказываемых услуг). Рентабельность активов экономическая возросла за счет увеличения активов компании. Рентабельность собственного капитала компании равна нулю в виду того, что уставной капитал компании 10 тыс. руб.

Далее проведем вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерского баланса ООО «Сибстройтеплоремонт». В начале, представим структуру активов баланса в процентах (Таблица 2.3) и динамику изменения активов баланса (Таблица 2.4).

Таблица 2.3

Структура активов баланса ООО «Сибстройтеплоремонт»

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017
АКТИВ			
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Нематериальные активы	0,00	0,00	0,01
Основные средства	27,43	38,47	36,69
в том числе: Основные средства в организации	21,47	32,63	34,37
Строительство объектов основных средств	5,96	5,85	2,32
Отложенные налоговые активы	0,24	0,30	0,37
Итого по разделу I	27,67	38,78	37,07
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	26,27	39,10	32,68
в том числе: материалы	24,29	36,02	31,39
товары	0,00	0,01	0,02
готовая продукция	1,98	3,07	1,27
Дебиторская задолженность	43,47	21,13	27,95
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	1,69	0,72	0,51
расчеты с покупателями и заказчиками	39,49	18,84	26,04
расчеты по налогам и сборам	1,33	0,60	0,04

Продолжение таблицы 2.3

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017
расчеты по социальному страхованию	0,16	0,04	0,07
расчеты с подотчетными лицами	0,00	0,00	0,03
расчеты с персоналом по прочим операциям	0,72	0,80	0,69
расчеты с разными дебиторами и кредиторами	0,08	0,13	0,56
Денежные средства и денежные эквиваленты	2,44	0,81	1,92
в том числе: расчетные счета	2,44	0,81	1,92
Прочие оборотные активы	0,15	0,19	0,38
в том числе: расходы будущих периодов	0,15	0,19	0,38
Итого по разделу II	72,47	61,22	62,93
БАЛАНС	100,00	100,00	100,00

Источник: составлено автором

Почти половину активов баланса ООО «Сибстройтеплоремонт» составляет дебиторская задолженность - 43,47%. Большую часть дебиторской задолженности 39,49% составляют расчеты с покупателями и заказчиками. Так же значимую роль структуре баланса составляют основные средства 27,43% и запасы 26,27%. Следует отметить, что структура активов баланса в рассматриваемо периоде изменилась незначительно. Наличие большой дебиторской задолженности обусловлено спецификой экономической деятельности. А именно в последнее время компания стала производить больше строительных работ и больше оказывать транспортные услуги.

Таблица 2.4

Динамика изменения активов баланса ООО «Сибстройтеплоремонт»

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	Изменение, абс.	Изменение, отн.
АКТИВ					
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Нематериальные активы	1	0	9	-8,00	-88,89
Основные средства	37099	53037	48875	-11776,00	-24,09

Продолжение таблицы 2.4

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	Изменение, абс.	Изменение, отн.
в том числе: Основные средства в организации	29038	44976	45787	-16749,00	-36,58
Строительство объектов основных средств	8060	8060	3088	4972,00	161,01
Отложенные налоговые активы	321	418	487	-166,00	-34,09
Итого по разделу I	37421	53455	49372	-11951,00	-24,21
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	35537	53899	43526	-7989,00	-18,35
в том числе: материалы	32860	49658	41805	-8945,00	-21,40
товары	4	8	23	-19,00	-82,61
готовая продукция	2673	4233	1697	976,00	57,51
Дебиторская задолженность	58785	29130	37231	21554,00	57,89
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	2287	993	683	1604,00	234,85
расчеты с покупателями и заказчиками	53399	25975	34680	18719,00	53,98
расчеты по налогам и сборам	1795	829	59	1736,00	2942,37
расчеты по социальному страхованию	221	61	91	130,00	142,86
расчеты с подотчетными лицами	0	0	45	-45,00	-100,00
расчеты с персоналом по прочим операциям	975	1096	925	50,00	5,41
расчеты с разными дебиторами и кредиторами	108	177	748	-640,00	-85,56
Денежные средства и денежные эквиваленты	3294	1113	2563	731,00	28,52
в том числе: расчетные счета	3294	1113	2563	731,00	28,52
Прочие оборотные активы	197	257	508	-311,00	-61,22
в том числе: расходы будущих периодов	197	257	508	-311,00	-61,22
Итого по разделу II	97812	84400	83827	13985,00	16,68
БАЛАНС	135233	137855	133199	2034,00	1,53

Источник: составлено автором

Как уже отмечалось ранее, ООО «Сибстройтеплоремонт» в 2019 году стало нести убытки, в связи с этим некоторые показатели экономической

эффективности значительно ухудшились. При этом активы компании увеличились на 1,53 % за счет увеличения оборотных активов компании. Внеоборотные активы, в общем, уменьшились на 24,21 % за счет уменьшения стоимости основных средств, а также за счет уменьшения стоимости отложенных налоговых активов. Увеличение оборотных активов обусловлено ростом дебиторской задолженности на 57,89%, а также ростом денежных средств на расчетных счетах компании на 28,52%.

Перейдем к рассмотрению структуры пассивов баланса в процентах (Таблица 2.5) и проанализируем динамику изменения пассивов баланса (Таблица 2.6).

Таблица 2.5

Динамика изменения пассивов баланса ООО «Сибстройтеплоремонт»

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017
ПАССИВ			
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	76,82	78,33	74,88
Итого по разделу III	76,83	78,33	74,89
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Заемные средства	0,06	0,09	0,00
Итого по разделу IV	0,06	0,09	0,00
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Кредиторская задолженность	23,11	21,58	25,11
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	9,50	7,27	13,27
расчеты с покупателями и заказчиками	4,63	6,83	1,24
расчеты по налогам и сборам	4,88	4,56	6,87
расчеты по социальному страхованию и обеспечению	1,02	0,01	0,78
расчеты с персоналом по оплате труда	0,03	0,02	0,03
расчеты с подотчетными лицами	0,18	0,06	0,02
задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	2,87	2,81	2,91
Итого по разделу V	23,11	21,58	25,11
БАЛАНС	100,00	100,00	100,00

Источник: составлено автором

Большую часть структуры пассивов ООО «Сибстройтеплоремонт» за 2019 год составляет нераспределённая прибыль 76,82%. На втором месте находится – кредиторская задолженность 23,11%. И незначительную часть пассивов составляют основные средства 0,01% и заемные средства 0,06%.

Таблица 2.6

Динамика изменения пассивов баланса ООО «Сибстройтеплоремонт»

Наименование показателя	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	Изменение, абс.	Изменение, отн.
ПАССИВ					
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	103893	107978	99738	4155	4,17
Итого по разделу III	103903	107988	99748	4155	4,17
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	83	121	0	83	8200
Итого по разделу IV	83	121	0	83	8200
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Кредиторская задолженность	31246	29747	33452	-2206	-6,59
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	12847	10028	17672	-4825	-27,30
расчеты с покупателями и заказчиками	6263	9419	1648	4615	280,04
расчеты по налогам и сборам	6605	6293	9150	-2545	-27,81
расчеты по социальному страхованию и обеспечению	1376	10	1037	339	32,69
расчеты с персоналом по оплате труда	37	31	39	-2	-5,13
расчеты с подотчетными лицами	239	87	26	213	819,23
задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	3879	3879	3879	0	0
Итого по разделу V	31246	29747	33452	-2206	-6,59

Продолжение таблицы 2.6

БАЛАНС	135233	137855	133199	2034	1,53

Источник: составлено автором

Пассивы компании увеличились, аналогично активам компании, увеличились на 1,53%. Увеличение произошло за счет увеличения нераспределенной прибыли на 4,17 % и увеличения долгосрочных заемных средств на 83 тыс. руб.

Таким образом, ООО «Сибстройтеплоремонт» в 2019 году понесло убытки вследствие сокращения объемов производства. Из-за понесенных убытков деятельность компании стала не рентабельной. Однако, не смотря на понесенные убытки, активы компании увеличились на 1,53%.

2.2. ОРГАНИЗАЦИЯНАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»

Как уже отмечалось ранее, организация налогового планирования предприятия очень важна для верного и своевременного принятия управленческих решений, а также организация налогового планирования позволяет повысить эффективность деятельности компании в целом.

В этом параграфе будет рассмотрена организация налогового планирования в ООО «Сибстройтеплоремонт». Согласно организационной структуре компании бухгалтерский и налоговый учет осуществляет бухгалтерия. Так как ООО «Сибстройтеплоремонт» является малым предприятием, бухгалтерия состоит из 5 сотрудников: кадровик, бухгалтер по расчету заработной платы, два бухгалтера по первичной документации и возглавляет отдел главный бухгалтер.

Функция организации и ведения налогового планирования возложена на главного бухгалтера компании. Главный бухгалтер подсчитывает доходы и расходы компании, осуществляет планирование экономической деятельности. Главный бухгалтер подчиняется Директору, именно пред ним бухгалтер отчитывается о проделанной работе.

Основными функциями главного бухгалтера является:

- составление и сдача отчетности в контролируемые органы;

- составление финансовых планов, а также контроль за их соблюдением;

- контроль над отображением в бухгалтерском учете первичной документации;

- контроль над корректностью расчетов по оплате труда;

- контроль над ведением кадровой службы;

- мониторинг остатков на расчетных счетах и в кассе компании;

- наблюдение за динамикой и поступлением дебиторской задолженности, а так же за динамикой и погашением кредиторской задолженности;

- расчет налогов и сборов компании;

- своевременное перечисление налогов и сборов компании;

- контроль за расходом денежных средств по целевому назначению;

- анализ финансовой деятельности компании;

- анализ и планирование налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды.

Следует отметить, что в ООО «Сибстройтеплоремонт», что все эти функции прописаны в должностной инструкции главного бухгалтера. Кроме того, в должностной инструкции описана ответственность главного бухгалтера в рамках действующего законодательства.

Далее изучим, как соблюдаются основные функции налогового планирования в ООО «Сибстройтеплоремонт». Для этого составим таблицу соответствия исполнения функций налогового планирования – таблица 2.7.

Таблица 2.7

Функции налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт»

Наименование функции налогового планирования	Выполнение или невыполнение функции в компании	Исполнитель
Разработка стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения	+	Главный бухгалтер
Принятие решения о принятии (непринятии) стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения	+	Директор
Изучение факторов внешней налоговой среды компании и действующих норм государственного регулирования	+	Главный бухгалтер
Обзор и прогноз судебной практики, по налогам	+	Главный бухгалтер
Составление прогнозных налоговых обязательств, в частности при наступлении форс-мажорных обстоятельств	-	Главный бухгалтер
Разработка механизма и схем движения документов, материальных ценностей, финансов компании	-	Главный бухгалтер
Прогноз эффективности использования стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения	-	Главный бухгалтер
Оценка налоговых рисков	+	Главный бухгалтер

Продолжение таблицы 2.7

Наименование функции налогового планирования	Выполнение или невыполнение функции в компании	Исполнитель
Контроль за правильностью расчетов по налогам и сборам, а также контроль за своевременным перечислением налоговых платежей и взносов во внебюджетные фонды	+	Главный бухгалтер
Ведение графика налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды	+	Главный бухгалтер

Источник: составлено автором

На основании данных таблицы можно сделать вывод о том, что в ООО «Сибстройтеплоремонт» разрабатывается и утверждается стратегия по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения, а также ведется мониторинг внешней налоговой среды, судебной практики по налогообложению и изменению законодательства в области налогообложения. В компании составляется график налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды, согласно которому производятся платежи. При налоговом планировании компании производится оценка налоговых рисков.

Следует отметить, что при разработке стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения не производится прогноз эффективности данной стратегии, а также не рассчитываются налоговые обязательства при наступлении форс-мажорных обстоятельств соответственно резерв денежных средств для этих целей не формируется. В компании отсутствует механизмы и схемы движения документов, материальных ценностей и финансов компании, которые могли бы повысить эффективность работы организации.

На основании описания организации налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт» можно сделать вывод о том, что в компании производится налоговое планирование, однако не рассчитывается прогноз применения стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения и не принимается во внимание наступление форс-мажорных

обстоятельств. Кроме того в компании отсутствуют утвержденные механизмы и схемы движения документов, материальных ценностей и финансов компании.

2.3. НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА И НАЛОГОВЫЕ РИСКИ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»

Анализ налоговой нагрузки ООО «Сибстройтеплоремонт» произведен по методике Министерства финансов Российской Федерации. Источником информации являются: Бухгалтерская финансовая отчетность (бухгалтерский баланс + отчет о прибылях и убытках) за 2017 и 2019 года (Приложение 1 и Приложение 2), а также бухгалтерские и налоговые регистры. Деятельность компании по бухгалтерском у и налоговому учету полностью соответствует действующему законодательству, а также осуществляется в соответствии с учетной политикой компании и внутренними приказами.

В бухгалтерском учете, отражение начислений и платежей по налогам и сбором производится на счетах: счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Для удобства ведения бухгалтерского учета к данным счетам открыты субсчета.

Для проведения анализа налоговой нагрузки ООО «Сибстройтеплоремонт» составим таблицу уплаченных налогов и сборов за период с 2017 по 2019 года – таблица 2.8.

Таблица 2.8

Налоги и сборы, уплаченные ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ» за период 2017 – 2019 гг., руб.

Наименование налога / сбора	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное отклонение	Относи-тельное отклонение
Налог на добавленную стоимость	13 906 984	16 851 651	23 179 299	9272315,00	66,67
Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в Пенсионный фонд РФ	8 540 539	11 378 351	11 800 115	3259576,00	38,17
Страх. взносы на обязательное мед. страхование в фонд обязательного мед. страхования	1 605 872	2 046 176	1 891 467	213595,00	13,30

Продолжение таблицы 2.8

Наименование налога / сбора	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение
Налог на прибыль организации	948 051	3 746 190	1 085 786	137735,00	14,53
Страховые взносы на обязательное социальное страхование	785 526	1 054 753	918 316	132790,00	16,90
Транспортный налог	506 824	431 266	477 287	-29537,00	-5,83
Налог на имущество организаций	762 802	743 043	409 123	-353679,00	-46,37
Земельный налог	258 919	251 892	329 351	70432,00	27,20
ИТОГО	27 315 517	36 503 292	40 018 744	12703227,00	46,51

Источник: составлено автором

На основании данных таблицы можно сделать вывод о том, что сумма уплаченных налогов к 2019 году увеличилась на 46,51%. На увеличение налоговых платежей оказало влияние увеличение ставки по налогу на добавленную стоимость до 20% с 01.01.2019 г. Сумма уплаченного налога на добавленную стоимость увеличилась на 66,67% или на 9 272 315 руб. в 2019 году в сравнении с 2017 годом. Также следует отметить уменьшение налога на имущество организации на 46,37% и транспортного налога на 5,83%.

Рассмотрим структуру налогов компании, представив данные в виде таблицы 2.9.

Таблица 2.8

Структура уплаченных налогов и сборов за период 2017 – 2019 гг., %

Наименование налога / сбора	2017 г.	2018 г.	2019 г.
Налог на добавленную стоимость	50,91	46,16	57,92
Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в Пенсионный фонд РФ	31,27	31,17	29,49
Страховые взносы на обязательное медицинское страхование в фонд обязательного медицинского страхования	5,88	5,61	4,55

Продолжение таблицы 2.9

Наименование налога / сбора	2017 г.	2018 г.	2019 г.
Налог на прибыль организации	3,47	10,26	2,71
Страховые взносы на обязательное социальное страхование	2,88	2,89	2,29
Транспортный налог	1,86	1,18	1,19
Налог на имущество организаций	2,79	2,04	1,02
Земельный налог	0,95	0,69	0,82
ИТОГО	100,00	100,00	100,00

Источник: составлено автором

В 2019 и 2017 годах доля налога на добавленную стоимость превысила отметку в 50%, а в 2018 году приблизилась к этой отметке. Данный факт говорит о том, что в структуре уплаченных налогов и сборов ООО «Сибстройтеплоремонт» налог на добавленную стоимость занимает большую часть.

Следующими по объему в структуре уплаченных налогов и сборов ООО «Сибстройтеплоремонт» идут страховые взносы. Отчисления во внебюджетные фонды в 2019 году с фонда оплаты труда составили 36,33%.

Незначительную часть в структуре налогов составляют: налог на прибыль, транспортный налог, налог на имущество и земельный налог. Доля этих налогов незначительна в виду того, что основные средства компании не большие по объему.

Рассчитаем налоговую нагрузку компании по методике Министерства финансов Российской Федерации, используя при этом формулу 1.1, описанную в параграфе 1.3 настоящей курсовой работы. Расчеты представлены в формулах 2.1 – 2.3.

$$\text{Налоговая нагрузка 2017 г.} = \frac{27315517}{285770000+23385000} \times 100\% = 8{,}84\%, \quad (2.1)$$

$$\text{Налоговая нагрузка 2018 г.} = \frac{36503292}{241863000+7626000} \times 100\% = 14{,}63\%, \quad (2.2)$$

$$\text{Налоговая нагрузка 2019 г.} = \frac{40018744}{273803000+19892000} \times 100\% = 13{,}63\%, \quad (2.3)$$

Налоговая нагрузка ООО «Сибстройтеплоремонт» в 2019 году в сравнении с 2018 годом уменьшилась на 1%, несмотря на увеличение ставки по налогу на добавленную стоимость. Налоговая нагрузка в 2019 году составила 13,63%, для предприятий строительной отрасли средний показатель по стране в 2019 году составил 10,4%. Следовательно, в 2019 году налоговая нагрузка ООО «Сибстройтеплоремонт» высокая.

Перечислим основные налоговые риски ООО «Сибстройтеплоремонт»:

1. риск увеличения налоговой нагрузки компании;
2. риск назначения налоговой проверки (как выездной, так и камеральной);
3. риск ошибок или опечаток в отчетности компании;
4. риск доначисления налогов, пеней, штрафов;
5. приостановление операций на расчетных счетах компании;
6. риск заключения договора с недобросовестным подрядчиком или поставщиком;
7. риск приостановления деятельности в рамках судебного делопроизводства.

ООО «Сибстройтеплоремонт» в 2019 году имеет высокую для отрасли строительства налоговую нагрузку. Основную часть в структуре уплачиваемых компанией налогов и сборов составляют налог на добавленную стоимость и взносы во внебюджетные фонды. Кроме того, в настоящем параграфе были выделены основные налоговые риски компании.

ГЛАВА 3. ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОЦЕССА НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

3.1. МЕТОДИКА НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ЦЕНЫ СДЕЛКИ В ПРОЦЕССЕ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ДОГОВОРА ХОЗЯЙСТВУЮЩИМИ СУБЪЕКТАМИ

В договорной политике, как элемента (инструмента) налогового планирования в организации, большое значение имеет порядок определения и формирования цены в хозяйственном договоре.

В любых условиях, организации не могут позволить себе устанавливать цену сделки без серьезного анализа возможных налоговых последствий каждого из вариантов такого решения. Более того, анализ деятельности стабильных организаций показывает, что они, как правило, обладают и четкой политикой цен, и определенной стратегией ценообразования хозяйственных договоров, которые в дальнейшем повлияют на налоговую нагрузку.

Цена – это денежное выражение ценности продукта, услуги, фактора производства в процессе заключения и реализации договорной сделки.

Для решения вопроса об установление цены сделки по хозяйственному договору необходима информация, которую следует подвергнуть изучению и анализу. Отдельные данные еще не могут служить информацией, они являются исходным материалом для анализа, в результате которого можно получить необходимую информацию.

Прежде всего организации должны определить, какую и в каком объеме необходимо собирать информацию. В любых условиях организации не могут позволить себе одного – устанавливать цены сделки по хозяйственному договору без предварительного анализа возможных последствий каждого из вариантов такого решения. Более того, анализ деятельности стабильных организаций показывает, что они, обладают и четкой политикой цен, и определенной стратегией ценообразования.

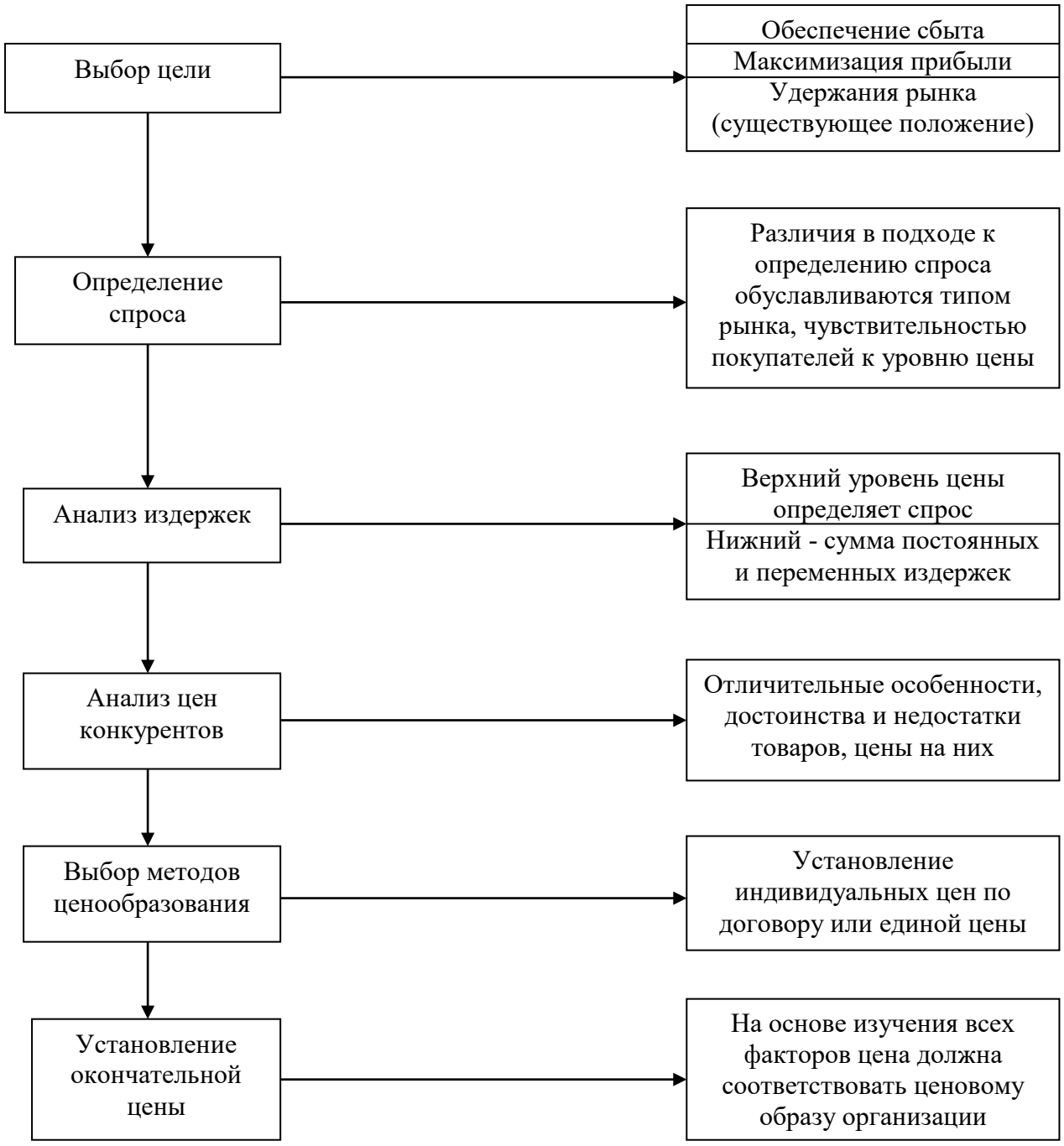

Рис. 3.1. Порядок ценообразования в организации

Под политикой понимается общие принципы, которые организация собирается придерживаться в сфере установления цен на свои товары или услуги.

Рыночный механизм порядка ценообразования представляет собой сложный и многоэтапный процесс (рисунок 3.1).

В зависимости от принятого признака цены хозяйственного договора различаются по видам (таблица 3.1).

Таблица 3.1

Виды договорных цен

№ п.п.	Вид договорной цены	Характеристика цены
1	Оптовая цена	Это цена, по которым предприятия- производители и оптово-сбытовые организации продают свою продукцию.
2	Розничные цены	Это цены. По которым розничная торговля продает товары населению или мелкооптовому потребителю.
3	Закупочные цены	Это цены, по которым закупается сельскохозяйственная продукция у сельскохозяйственных производителей.
4	Тарифы	Это цена за услуги.
5	Свободные цены	Это цены, не подвергаемые контролю и устанавливаемые продавцами с учетом конъюнктуры рынка.
6	Регулируемые цены	Это цены, которые находятся под контролем соответствующих органов управления
7	Твердая цена	Это цена, зафиксированная в договоре в момент его заключения и не подлежит изменению на протяжении всего срока действия договора.
8	Подвижная цена	Эта цена, которая зафиксирована в договоре в момент его заключения и может быть изменена при определенных условиях.
9	Скользящая цена	Эта цена, которая устанавливается, как правило, на продукцию с длительным сроком изготовления. То есть цена, зафиксированная в договоре в момент его заключения, подлежит изменению в порядке, оговоренном обеими сторонами договора.
10	Постоянная цена	Это цена, срок действия по договору не оговорен.
11	Временная цена	Это цена, действующая в течении определенного периода времени.
12	Цена-нетто	Это чистая цена.
13	Цена-брутто	Это цена, определенная с учетом условий, купли – продажи.

Продолжение таблицы 3.1

№ п.п.	Вид договорной цены	Характеристика цены
14	Рыночная цена	Цена. По которой потребители покупают какой –либо товар.
15	Договорная цена	Это цена, установленная по договоренности между производителем (продавцом) и покупателем товара.
16	Прейскурантная цена	Это опубликованная цена.
17	Тендерная цена	Эта цена установленная в результате конкурентных торгов.
18	Аукционнная цена	Эта цена, реального товара, проданного на аукционе.

Источник: составлено автором

Важно, при заключении хозяйственного договора экономистам-практикам определиться какой вид цены будет применяться в рамках сделки, и следовательно разрабатываться стратегия ценообразования сделки по договору. Под стратегией ценообразования сделки по договору в организации понимается набор методов, с помощью которых можно реализовать на практике формирования цены договора, и как следствие влияние этой цены на налоговые платежи(обязательства) организации.

Мы предлагаем, следующую методику налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами (приложение 3).

Данная комплексная модель предполагает два центра ответственности, которые позволяют хозяйствующим субъектам разработать стратегию ценообразования сделки по договору с помощью набора методов, которые можно реализовать в процессе формирования цены договора:

1) Экономический центр ответственности:

1. Сроки по хозяйственному договору. Определение даты исполнения обязательств по хозяйственному договору, имеет важное значение для налогообложения, особенно если срок начала действия договора, может быть обозначен датой наступления какого-либо события. Дата, окончания действия

хозяйственного договора также может быть зафиксирован сторонами или определяться наступлением события по договору.

Между тем, налоговое законодательство п.7 ст. 272 НК РФ, допускает вариантность при налоговом учете связанных с производством и реализацией товаров, работ и услуг, они признаются на дату расчетов между партнерами либо на дату предъявления расчетных документов, либо в последствии день отчетного налогового периода. Конкретный вариант устанавливает сама организация в учетной налоговой и бухгалтерской политике, например списать единовременно или растянуть во времени. Следовательно, от этого будут зависеть налоговые обязательства организации.

В таблице 3.2 предлагаем характеристику действий контрагентов, при заключении сделки по договору.

В договоре между контрагентами, необходимо внимательно отнестись к дате реализации операции. Так как, дата реализации операции влияет на следующее моменты:

- юридические;
- бухгалтерские;
- налоговые.

Определение сроков финансовых операций по договору, позволяет для покупателей отражение приобретаемого по сделке товара работ или услуг на соответствующих регистрах налогового учета и момент включения в расходы или доходы соответствующие денежные суммы.

Таблица 3.2

Дата пересчета активов и обязательств по хозяйственным договорам

№ п.п.	Отражение обязательств по договору	Сроки отражение операций по договору продавцом	Сроки отражения операций по договору покупателем
1	Реализация и сумма оплаты по договору приходится на один налоговый период	Расчет дебиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы.	Расчет кредиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы.

Продолжение таблицы 3.2

№ п.п.	Отражение обязательств по договору	Сроки отражение операций по договору продавцом	Сроки отражения операций по договору покупателем
2	Реализация осуществлена в одном налоговом периоде, оплата произведена в другом налоговом периоде	Расчет дебиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы. - на последний день налогового периода.	Расчет кредиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы. - на последний день налогового периода.
3	Реализация осуществлена в одном налоговом периоде, оплата произведена через несколько налоговых периодов.	Расчет дебиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы. - на последний день налогового периода; - на последний день каждого следующего за периодом реализации налогового периода.	Расчет кредиторской задолженности совершается в следующие сроки: - на дату реализации (отгрузки); - на дату перечисления суммы; - на последний день налогового периода; - на последний день каждого следующего за периодом реализации налогового периода.

Источник: составлено автором

В связи с этим организациям следует в своей налоговой учетной политике, прописать сроки в которые будут учитываться налог на добавленную стоимость по финансовым документам и последовательно придерживаться этого правила оформления сделки по договору.

2. Скидки и надбавки (диапазон цен) в условиях договора. Скидки и надбавки, необходимо в договоре прописывать отдельным пунктом, в зависимости от рыночной конъюнктуры в момент подписания сделки по договору.

Надбавка к цене устанавливается в зависимости от особых требований покупателя, в частности, при выполнении специального, индивидуального

заказа, за повышенное качество товара, предоставление дополнительных сервисных услуг, рассрочку платежа и т д.

В качестве вознаграждения потребителей за определенные действия, как ранняя оплата счетов, закупки большого объема или внесезонные закупки, многие продавцы готовы изменять свои исходные цены для партнеров.

Скидки представляют собой уменьшение первоначальной продажной цены продукции, они используются для эффективного реагирования на цены конкурентов, сокращения чрезмерных запасов, освобождения от поврежденной в магазине продукции, ликвидации остатков товаров и увеличения числа потребителей. Ниже перечислены основные виды скидок:

- За платеж наличными для покупателей, которые оперативно оплачивают счета.

- За количество закупаемого товара для покупателей, приобретающих большое количество товаров.

- Сезонные (потребители, совершающих несезонные покупки товаров. Позволяют поддерживать производителю более стабильный уровень производства в течении всего года).

- Скидка виде бонусов, предназначена для постоянных клиентов, и на определенное количество покупаемого товара.

- Специальная скидка представляется для тех покупателей, в которых продавец особенно заинтересована.

- Скидки за возврат предоставляются покупателю при возврате им ранее купленного у данной фирмы товара устаревшего образца.

- Дилерские скидки предоставляется производителями своим постоянным представителям или посредникам по сбыту, в том числе и заграничным.

- Экспортные скидки предоставляются продавцами иностранным покупателям сверх тех скидок, которые действуют для покупателей на внутреннем рынке. Все вышесказанные скидки, на прямую зависят на стоимость договора, и как следствие на налоговые платежи (обязательства) организации. Поэтому когда, мы ведем переговоры по сделке, нам необходимо

более внимательно, отнестись к этому условию хозяйственного договора, поскольку например, становясь дилером этой организации, мы на прямую снижаем цену договора и тем самым организация оптимизирует налоговую нагрузку.

3. Определение метода установления цены по договору между контрагентами.

Установление цены по хозяйственному договору сделки является большой проблемой, особенно с длительным сроком осуществления. При этих сделках в период от подписания договора по сделке, например на производство или поставку до сдачи продукции покупателю в условиях инфляции возникают финансовые и налоговые риски. Поэтому, мы предлагаем в рамках процесса согласования между заинтересованными контрагентами следующие методы установления цены по хозяйственному договору (таблица 3.3).

Таблица 3.3

Методы установления цены в договорной политике в организациях

№ п.п.	Название метода	Характеристика метода
1	Договор с твердой ценой	В этом случае в хозяйственном договоре сделки устанавливается(фиксируется) твердая стоимость, не подлежащая изменению между заинтересованными лицами (продавец и покупатель). В данном случае инфляционный риск полностью ложиться на покупателя.
2	Договор, предусматривающий пересмотр установленной ранее цены	В этом случае, при наступлении по договору определенных условий разрешается определение новой конкретной стоимости. Однако, по этому методу существует ограниченное применение, так как трудно оценить не только стоимость, но также и другие компоненты договора, например количественные расходы. Поэтому, необходимо детально предусмотреть все особенности связанные с этим методом таким образом, что бы не возникало вопросов между субъектами и особенно налоговыми органами.
3	Договор со скользящей ценой	В данном договоре по сделке указываются стоимость и ее структура на определенный момент времени, например 50% - фонд оплаты труда, 35% - затраты на сырье и материалы, 15% - неизменная часть).
4	Договор, при котором риск почти полностью берет на себя покупатель	При данном методе, стоимость исчисляется в момент совершения сделки по договору на основе реальных затрат и прибыли.

Источник: составлено автором

На наш взгляд, выбор метода установления цены по договору между организациями важен с точки зрения налоговых платежей организации, так как разнообразные внутренние и внешние факторы серьезным образом влияют на ценовую стратегию в организации, и тем самым влияют на прямую на налоговую нагрузку.

5. Схемы (методы) взаиморасчетов по хозяйственному договору. Расчеты по договору разрешено проводить в безналичной и наличной форме. Контрагенты по договору сами устанавливают форму и периодичность расчетов.

Как правило, расчеты производятся в безналичном порядке платежными поручениями. При этом, необходимо обратить внимание, что сумма расчетов по хозяйственному договору сделки между контрагентами регламентируются финансовым законодательством и не может превышать определенных лимитов по одному платежу.

В целом взаиморасчеты по договорной сделке, серьезным образом влияют на налогообложение организаций, так как от системы взаиморасчетов, будут влиять на налоговые сроки платежей и самое главное отражения сумм цены сделки на налогооблагаемые базы по различным налогам, следовательно на общую налоговую нагрузку в налоговом периоде.

2) Правовой центр ответственности. Ответственные за правовой центр должны внимательно относиться при заключении сделки следующим моментами:

1. Анализ участников договора. Заключение договора следует начинать с анализа правового статуса контрагента, наличия его государственной регистрации. Если один из контрагентов не зарегистрирован в налоговых органах, сделка по договору является недействительной, за исключением заключения договора с физическим лицом.

Выбор партнера – очень важная составляющая договорной политики организации, от которой зависит налоговая нагрузка. Многое определяет то, кто является партнером сделки по договору (таблица 3.4).

Таблица 3.4

Юридический статус контрагента по договору

№ п.п.	Юридический статус контрагента по договору
1	Резидент Российской Федерации
2	Не резидент Российской Федерации
3	Резидент, пользующийся льготами налога на добавленную стоимость
4	Резидент, продукция, работы и услуги облагаются НДС
5	Нерезидент из стран СНГ или дальнего зарубежья
6	Нерезидент, из таможенного союза
7	Нерезидент, со стороны которого подписано соглашение об избежании двойного налогообложения или нерезидент страны, с которым соглашения нет.
8	Нерезидент, зарегистрированный в налоговых органах российской Федерации.
9	Юридическое лицо или физическое лицо
10	Резидент, обязан удерживать налоговые платежи у источника выплаты или нет
11	Резиденты и нерезиденты, которые используют налоговые льготы

Источник: составлено автором

От юридически налогового статуса организации возникает определять, какие налоги уплачивает субъект. Например, если организация применяет общий режим налогообложения, она является плательщиком всех законодательно установленных налогов при условии возникновения объекта налогообложения.

Если организация применяет льготные специальные режимы налогообложения, она освобождается от уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество и социальных взносов (взнос в Пенсионный фонд РФ, взнос в Фонд социального страхования РФ и взнос в фонд Медицинского страхования РФ).

Организации применяющие упрощенную систему налогообложения(УСН) или освобожден от уплаты налога на добавленную стоимость, и организации сотрудничавшие с такими организациями, следовательно, при приобретении у такого хозяйствующего субъекта ценности,

будет вынуждены уплачивать налог на добавленную стоимость со своей суммы выручки от сделки, поскольку «входной» налог на добавленную стоимость не возникает.

Если, организация является зарубежной (контрагент), в Российской Федерации она не зарегистрирована, их могут представлять налоговые агенты и за организации могут уплачивать в бюджеты разных уровней НДС и налога на прибыль организаций.

Следует проверит, заключено с зарубежной страной соглашение о двойном налогообложении в которой находится организация контрагент, так как существует возможность минимизации налоговой ставки по доходам, полученных от источников возникновения таких доходов в России.

Определение юридического статуса контрагента по хозяйственному договору влияет на организацию налогового учета и на налоговую нагрузку организации.

2. Анализ наличия налоговых оговорок.

Согласно действующему налоговому законодательству в хозяйственные договоры по сделке запрещается включать налоговые оговорки. Налоговые оговорки представляют собой обязательства нести расходы по уплате налога за другие организации. Организации не вправе за счет собственных средств уплачивать налоги за других.

Российское законодательство, предусматривающее большое количество налогов и разные способы определения налогооблагаемой базы, может создать некоторые неудобства. Однако при этом налоговое законодательство предусматривает поиски путей оптимизации налоговых выплат(обязательств) с помощью установленных законодательством налоговых льгот. Этому же косвенно способствуют наличие пробелов в законодательстве, нечеткость и расплывчатость формулировок. Существуют легальные, полулегальные и нелегальные способы оптимизации налогов в организации[50].

Легальный способ снижения налогов основан на соблюдении норм законодательства путем корректировки деятельности в организации,

полулегальные связаны с использованием противоречий и недоработок нормативных законодательных актов, а нелегальные – с использованием уголовно наказуемым методам и схем[45].

Безопасно для организаций заключать договор только, легальным способом, т.е. работать с договорами, где нет противоречий с точки зрения налогообложения.

3. Вид деятельности организаций.

Организациям, следует достаточно серьезно проводить анализ хозяйственной деятельности, перед тем как заключить сделку по договору, так как без лицензии на вид такой деятельности осуществлять организациям нельзя.

При заключении договора между контрагентами, следует особо обратить внимание на наличие лицензии на определенный вид деятельности, который касается договора который планируется подписать организации. Если, возникли сомнения у организации, связанные законным предпринимательской деятельности, рекомендуется сделать запрос о наличии лицензии у контрагента на определенный вид предпринимательской деятельности.

Если, у контрагента. Отсутствует лицензия на предприн7имательскую деятельность, то в этом случае организация не может претендовать на налоговые льготы в соответствии с налоговым законодательством, на пример по налогу на добавленную стоимость. А также, отсутствие у контрагента лицензии, может грозить для организации налоговые последствия.

4. Предмет договора.

Анализ предмета договора при налоговом планировании сделки по договору, следует обратит внимание на форму и предмет. То есть, требуется определить что за договор (договор купли-продажи или услуги).

При анализе предмета договора, необходимо обратить внимание на индивидуализацию объекта материального (нематериального) мира, которого этот договор непосредственно касается. Другими словами, в законодательстве предписывается организациям корректно определять в хозяйственном договоре

объекты, в отношении которых возникают права и обязанности, т.е. те объекты, с которыми они должны совершать определенные действия [61].

К объектам договора относятся:

вещи (деньги и ценные бумаги, имущественные права;

- работы и услуги;
- интеллектуальная деятельность;
- нематериальные блага.

В Налоговом кодексе Российской Федерации к объектам относятся: реализации товаров (работ, услуг);

- доход организации
- имущество организации;
- прибыль организации.

От формулировки предмета хозяйственного договора между партнерами зависит принципиальный вопрос об источнике финансирования затрат по данному договору: расходы, которые в конечном итоге уменьшат налоговую базу по налогу на прибыль организаций, или чистая прибыль, остающаяся в распоряжении организаций после уплаты налога на прибыль организации. И хотя перечень расходов в гл. 25 НК РФ открыт, существует общее правило: в организации расходы обязаны быть подтвержденными документами, и самое главное обоснованные и непосредственно связаны с деятельностью, направленной на получения организациями доходов.

При заключении сделки по договору, необходимо четко указывать конкретное имущество, характер услуги и т.д. особенно это надо четко отражать если договор является сложным (смешанным). Конкретный предмет договора, важен для формирования налогового учета по данному предмету договора.

Организации, проводящие налоговое планирование механизма установления стоимости в рамках подготовки подписания договора, необходимо предварительно определить цену по договору. Так как, важным

моментом является данную стоимость по сделке подвергнуть анализу обоснованности цены по договору рыночной.

Формирование цены товара по сделки по хозяйственному договору имеет важное значение в предпринимательской деятельности, в рамках налогового планирования. Часто, наблюдается на практике, что организации не уделяют серьезного внимания на правильность установления стоимости по договору в соответствии со ст. 105 НК РФ.. Так как, данная статья имеет серьезные ограничения связанные с установлением рыночной цены.

Сегодня в НК РФ нет четкого разъяснения формирования рыночной стоимости сделки по договору, так как в настоящее время появилось новая, самостоятельная форма налогового контроля – контроль за трансфертным ценообразованием, которая проводится дополнительно налоговыми органами к камеральной и выездной проверки. В результате, организациям необходимо отслеживать характер осуществляемых сделок по хозяйственному договору для своевременного выявления среди них сделок, являющимися контролируемыми.

Мы предлагаем новый самостоятельный алгоритм внутрифирменного налогового контроля за обоснованностью рыночной цены сделки в процессе заключения сделки по договору, который минимизирует налоговые риски при установлении рыночной стоимости по договору.

Рассмотрим более подробно методику определения цены сделки по хозяйственному договору для целей налогообложения с использованием предложенной методики.

Шаг 1. Выбор предварительной цены или показателя сделки по хозяйственному договору.

В первом шаге хозяйствующие субъекты при определении предварительной рыночной цены на товар, работы или услуги учитывает информацию и расчеты проведенные экономическими и правовыми службами организации. Экономико-правовые условия сделок по хозяйственным договорам, которые учитываются при определении предварительной цены представлены на рисунке 3.2.

Рис. 3.2 Условия сделок по хозяйственному договору, которые учитываются при определении рыночных цен

Условия сделки по хозяйственному договору относятся к категории существенных, их отсутствие говорит об отсутствии договора как юридического факта. Так, не будут считаться сопоставимыми сделки по продаже разных по объему партий идентичных товаров, поскольку размер партии напрямую влияет на цену товара [42].

Шаг 2. Расчет рыночных интервалов (рыночной цены, рентабельности, прибыли).

По общему правилу налога на прибыль организаций налогооблагаемой базой признается денежное выражение, определяемой в соответствии с главой 25 налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с налоговым законодательством, по сделкам совершенные между контрагентами при заключении договора, налоговые органы могут применить пять методов в рамках налогового контроля сделки, необходимо отметить, что налоговые контролирующие органы одновременно могут воспользоваться сразу 2 методами оценки.

Расчет рентабельности, прибыли или выручки в организации, необходимо проанализировать предварительно стоимость по договору рыночной сделке (цене). Предлагается на практике используется интервал рыночных цен, позволяющий рассчитать стоимость по каждому договору в соответствии ст. 105 Налогового кодекса Российской Федерации.

Вашему вниманию, предлагается математическая формула расчета цены рыночной между контрагентами при заключении сделки по договору, которые являются между собой независимыми. Математическая формула, учитывает цену спроса и предложения, и коэффициента дифлятора, который необходим, для того чтобы учитывать в рыночной среде инфляционные процессы, которые влияют на изменения цен на рынке.

$$РЦСв = \left(\frac{СЦПОв + СЦПРв}{2}\right) \times К, (3.1)$$

где
РЦС − рыночная цена сделки;
СЦПО − цена покупки товара (среднеарифметическая);
СЦПР − цена продажи товара (среднеарифметическая);
К − коэффициент-дефлятор.

Шаг 3. Сопоставление интервальных значений в зависимости от методов.

Фактически примененные цены сделки по хозяйственным договорам между взаимозависимыми лицами должны находится в рассчитанном интервале рыночных цен. Так как, в соответствии налоговым законодательством цена сделки считается рыночной если уполномоченном контролирующим специалистом не будет доказано обратное или если налогоплательщик самостоятельно не произвел корректировку сумм налога.

Таким образом, организациям необходимо в случае необходимости проводить корректировку по сделке с партнерами. Такие действия могут ей избежать возможных доначислений налогов, штрафов и пений, если в отношении организаций будут проводится процедуры налогового контроля.

Шаг 4. Обосновать примененную цену сделки по хозяйственному договору.

Если цена сделки окажется в не диапазоне рыночных цен по сделке, у организаций, следует по возможности обосновать такую цену по сделке. Если отклонение цены сделки по хозяйственному договору между партнерами от обычной цены было довольно существенным, то, рекомендуется вернуться на

первый шаг данного алгоритма и продолжить переговоры по установлении цены. В противном случае организации рискуют на налоговые последствия за нарушение налогового законодательства Российской Федерации.

Шаг 5. Определение рыночной цены сделки по хозяйственному договору. Организации, которые провели детальный анализ по вышеперечисленным методическим схемам определения рыночной стоимости по договору, в окончательном варианте принимается управленческое решение об установлении стоимости сделки по договору между контрагентами.

3.2. ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРЩЕНСТВОВАНИЮ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ООО «СИБСТРОЙТЕПЛОРЕМОНТ»

Основной проблемой Российского опыта, с которой не однократно сталкиваются и государство, и налогоплательщики, состоит в понимании грани, где уклонение от уплаты налогов, а где налоговое планирование. Предпринимаемые действия налогоплательщиков при их старании уменьшить налоговые платежи, могут быть интерпретированы как оптимизация налоговых платежей в рамках действующего налогового законодательства или как уклонение от уплаты налогов. Уклонение от уплаты налогов нарушение законодательства, при котором используются незаконные методы, связанные с неполной уплатой налогов, сокрытием полученных доходов, неправомерным завышением затрат, незаконным использованием льгот.

В ходе проведенного анализа было выявлено, что компания разрабатывает и утверждает стратегию по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения. Однако были выявлены следующие недочеты в области налогового планирования:

- отсутствует прогнозирование эффективности стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения;

- отсутствует прогноз налоговой нагрузки в случае наступления форс-мажорных обстоятельств;

- отсутствует схема налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора между контрагентами, учитывающую многокритериальные инструменты договорной политики;

- отсутствует системный подход к решению проблем налогового учета в организации (налоговых регистров).

Для решения данных проблем предлагается следующее:

1. Включить в стратегию по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения ООО «Сибстройтеплоремонт» расчеты по прогнозу эффективности применения данной стратегии, а также дополнить

стратегию прогнозами и схемами действий при наступлении форс-мажорных обстоятельств. К форс-мажорным обстоятельствам в данном случае следует отнести не только действия обстоятельств непреодолимой силы, но и влияние внешних факторов, таких как изменения в законодательстве, внеплановые налоговые проверки. Данные меры позволят сделать налоговое планирование компании более точным и продуманным, руководство компании на основе данной стратегии сможет верно и своевременно принимать управленческие решения в той или иной ситуации. Этот аспект позволит повысить эффективность управления ООО «Сибстройтеплоремонт» и эффективность экономической деятельности.

2. Воспользоваться разработанной методикой налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами, учитывающая многокритериальные инструменты договорной политики, которые позволяют раскрыть экономические и правовые факторы, влияющие на расчет налоговых обязательств, сроки платежей и оценку использования договоров для целей налогового планирования. Методика позволяет в зависимости от целеполагания налогоплательщика определить оптимальную стоимость сделки между хозяйствующими субъектами, которая повлияет на налоговую нагрузку по хозяйственному договору. Предложенная комплексная методика предполагает два центра ответственности:

- экономический центр ответственности;
- правовой центр ответственности.

Эти центры ответственности позволяют хозяйствующим субъектам разработать стратегию ценообразования сделки по договору с помощью набора методов, которые можно реализовать в процессе формирования цены договора.

В процессе заключения хозяйственного договора по сделке, хозяйствующие субъекты формируют предварительную цену сделки. Однако важным моментом в методике является определить предварительную цену сделки, которая подлежит внутрифирменному налоговому контролю обоснованности рыночной цены сделки по договору.

Предложена методика внутрифирменного налогового контроля цены сделки в процессе заключения договора, позволяющая уменьшить налоговые риски при установлении цены сделки. В основу методики положено сопоставление интервальных значений на соответствие рыночным ценам, учитывающее изменение потребительских цен на товары, работы и услуги в Российской Федерации и особенности объекта сделки.

Существенное влияние на ценообразование оказывает контроль цен по сделкам. Хозяйствующим субъектам необходимо отслеживать характер осуществляемых сделок по хозяйственному договору для своевременного выявления среди них сделок, являющихся контролируемыми.

В ходе анализа налоговой нагрузки ООО «Сибстройтеплоремонт» было выявлено, что нагрузка компании высока, а также что главную роль в структуре налогов компании составляет налог на добавленную стоимость.

Для того, чтобы снизить налоговую нагрузку компании необходимо заключать субподрядные договоры, договоры на поставку и договоры на оказание услуг только с компаниями на общей системе налогообложения. В этом случае у ООО «Сибстройтеплоремонт» как у заказчика, подрядчика и покупателя будут основания принимать данные расходы для целей налогового учета в качестве вычета по налогу на добавленную стоимость.

Кроме того, компании необходимо более тщательно проверять контрагентов, чтобы уменьшить долю дебиторской и кредиторской задолженности компании, а также минимизировать риск непринятия налоговым органом к вычету расходов по «входному» налогу на добавленную стоимость.

Для эффективного налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт» необходимо доработать стратегию по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения. Для снижения налоговой нагрузки компании необходимо выбирать поставщиков, применяющих обычную систему налогообложения, а также более тщательно проверять добросовестность контрагентов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговое планирование предприятия сложный процесс, позволяющий компании повысить эффективность управления бизнеса и повысить эффективность работы организации в целом. Грамотное выстроенное налоговое планирование компании позволит минимизировать налоговую нагрузку и снизить расходы компании. Кроме того налоговая политика поможет избежать либо снизить последствия основных налоговых рисков.

Налоговый кодекс РФ не раскрывает понятия «налоговое планирование» и не закрепляет права налогоплательщика на осуществления данного оптимизационного процесса управления.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы были выделены основные характеристики налогового планирования, учитывая многочисленные определения налогового планирования в экономической литературе:

- полное и правильное применение льгот, скидок, изъятий, вычетов, разрешенных законодательством в области налогообложения с учетом позиции налоговой администрации, финансовой и инвестиционной политики государства, а также собственника бизнеса;

- воздействие налогоплательщика на совокупность элементов налогов с целью достижения налоговой выгоды в рамках налогового законодательства.

Правовое содержание и сущность налогового планирования раскрывает его классификация. Так, систематизировав и обобщив множество видов налогового планирования, выделены следующие классификационные признаки, а именно: законность действий налогоплательщика и степень налоговой нагрузки (классическое, оптимизационное, противозаконное); форма предпринимательской деятельности (налоговое планирование деятельности индивидуального предпринимателя и предприятия), стадия бизнес-процесса (на стадии создания и организации; на стадии развития бизнеса; в процессе полномасштабной деятельности; на стадии ликвидации бизнеса), масштаб

бизнеса (налоговое планирование малого, среднего, крупного бизнеса, корпоративных групп), объект налогового планирования (в целом и отдельно по подразделениям экономического субъекта), направленность и масштаб (стратегическое и оперативное).

Действующее налоговое законодательство предоставляет экономическим субъектам ряд возможностей для практической реализации налогового планирования. В качестве основных инструментов (приемов и способов) налогового планирования можно выделить: грамотную разработку учетной политики для целей налогообложения; использование пробелов в законодательстве; применение льготных условий в области налогообложения; реализация права на налоговые льготы на территории РФ; метод выявления и исправления ошибок; вывод прибыли в оффшорные зоны; изменение срока уплаты налогов; правильная организация сделок и выбор оптимальной формы договорных отношений с учетом налоговых последствий; лоббирование; минимизация налоговых рисков; прогнозирование изменений налогового законодательства; льготы в рамках международного сотрудничества; налоговый календарь. Использование всей совокупности приемов налогового планирования позволит оптимизировать налоговую нагрузку, соблюдая законодательство по налогам и сборам.

Целью работы выступало проведение анализа и описание налогового планирования на примере ООО «Сибстройтеплоремонт», поставленная цель достигнута.

Также в ходе выполнения выпускной квалификационной работы были решены все поставленные задачи:

1. изучены теоретические и методические аспекты налогового планирования предприятия;

2. проанализировано финансовое состояние и изучена организация налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт»;

3. проведен анализ налоговой нагрузки определены основные налоговые риски ООО «Сибстройтеплоремонт»;

4. обоснована роль налогового планирования в развитии организации;

5. разработан комплекс мероприятий, направленных на ее развитие.

Работа содержит экономическую характеристику ООО «Сибстройтеплоремонт». Организация является малым предприятием, субъектом малого и среднего бизнеса. Среднесписочная численность персонала в 2019 году составила 82 человека. Компания применяет общую систему налогообложения, является плательщиком налога на имущество, транспортного налога, земельного налога.

Основным документом, характеризующим финансовое состояние организации, является бухгалтерская финансовая отчетность. Кроме того для проведенного анализа использовались бухгалтерские и налоговые регистры.

В представленной работе была изучена организация налогового планирования ООО «Сибстройтеплоремонт» в результате чего было выявлено, что компания разрабатывает и утверждает стратегию по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения. Однако эта стратегия имеет некоторые недочеты: отсутствует прогнозирование эффективности стратегии по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения; отсутствует прогноз налоговой нагрузки в случае наступления форс-мажорных обстоятельств; отсутствуют механизмы и схемы движения документов, материальных ценностей и финансов компании.

Для оценки налогового планирования является важным проведение анализа налоговой нагрузки, т.к. экономические субъекты должны рассчитывать данный показатель с целью понимания насколько их деятельность и уплата налогов, сборов и взносов привлекают внимание налоговых органов, которые могут принять решение о проведении выездной налоговой проверки.

При оценке налоговой нагрузки экономического субъекта необходимо применять комплексный подход. Он позволяет получить не только информацию о соответствии или несоответствии фактических показателей налоговой нагрузки заданным параметрам, но и определить причины данных

соответствий/несоответствий, потенциал налоговой оптимизации и направления оптимизации.

Анализ налоговой нагрузки ООО «Сибстройтеплоремонт» показал, что налоговая нагрузка организации является высокой.

В качестве рекомендаций ООО «Сибстройтеплоремонт» было предложено следующее:

1. включить в стратегию по снижению налогового бремени и оптимизации налогообложения ООО «Сибстройтеплоремонт» расчеты по прогнозу эффективности применения данной стратегии, а также дополнить стратегию прогнозами и схемами действий при наступлении форс-мажорных обстоятельств;

2. воспользоваться разработанной методикой налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами, учитывающая многокритериальные инструменты договорной политики, которые позволяют раскрыть экономические и правовые факторы, влияющие на расчет налоговых обязательств, сроки платежей и оценку использования договоров для целей налогового планирования.;

В ходе исследования проведен комплексный поход к оценке эффективности налогового планирования и раскрыты основные перспективы совершенствования его процесса в условиях современной российской действительности на уровне экономического субъекта.

Проведение данных мероприятий позволит увеличить эффективность деятельности ООО «Сибстройтеплоремонт» и как следствие, позволит организации максимизировать прибыль.

БИБЛИОГРАФИЧЕКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 года N 51-ФЗ - электронный доступ - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения 10.11.2020 г.).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ - электронный доступ - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 10.11.2020 г.).

3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О бухгалтерском учете» - электронный доступ - http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 10.11.2020 г.).

4. Бухгалтерский баланс ООО «Сибстройтеплоремонт» за 2017-2019 гг. // ООО "Сибстройтеплоремонт" - г. Сургут.

5. Отчет о финансовых результатах ООО «Сибстройтеплоремонт» за 2017-2019 гг. // ООО "Сибстройтеплоремонт" - г. Сургут.

6. Астахов В. П. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. П. Астахов - Санкт-Петербург ; 2016.- 768 с.

7. Антипова А.Э. Научная работа. Понятие и методы выявления способа совершения уклонения от уплаты налогов или сборов с организаций: учебное пособие / Антипова А.Э; науч.ред. О.Ю.Елькина – Москва : Литера, 2017. 14-26 с.

8. Антипина Е.С. Развитие финансового капитала и его организационно-экономических форм в условиях глобализации: учебное пособие / Е.С. Антипина – Новосибирск : Центр развития научного сотрудничества, 2016. – 238-236 с.

9. Басовский Л. Е. Финансовый менеджмент: учебное пособие /Л.Е. Басовский- Москва : Инфра-М, 2015. – 506-515 с.

10. Бальжинов А.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия / А.В. Бальжинов. - Улан-Удэ: Издательство ВСГТУ, 2016. - 119 с.

11. Богданова Е.П. Налоги и налогообложение Российской Федерации // Е.П. Богданова. – Москва, 2016. – 428 с.

12. Бондарев Н. С. Оценка налоговой нагрузки в Российской Федерации / Н. С. Бондарев // Молодой ученый. 2015. №1. - С. 186-188.

13. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика /Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. Изд 2-е, перераб. и доп. – Екатеринбург: Издательство «Налоги и финансовое право», 2015 г.

14. Быкова Н.Н. Риски налогоплательщиков и их оценка // Вестник НГИЭИ № 3 (46), 2015.

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

16. Голдина А.А. Налоговая оптимизация как составной элемент системы формирования бюджета организации // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Экономические науки, № 1, 2015.

17. Губина О.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности // Москва.: ИД «Форум»: ИНФРА-М, 2016. – 192 с.

18. Дорман В. Н. коммерческая организация: доходы и расходы, финансовый результат: Учебное пособие / В. Н.Дорман. – Екатеринбург: Издательство Урал.университета, 2016. – 108 с.

19. Грибов В. Д., Грузинов В. П. Экономика предприятия: учебник / В. Д.Грибов, В. П. Грузинов. – Москва: КУРС: Инфра-М, 2015. – 445 с.

20. Евстафьева А.Х. Формирование налоговой политики организации в современных условиях развития. Основы экономики, управления и права №4 (16), 2017.

21. Журавлева Е.А. Категория добросовестности налогоплательщика в законодательстве: теория и практика/ Консалтинговая группа АдашевЪ и

партнеры, 2015.-№15.- с.55.Налоги и налогообложение: учебник / И.А. Майбуров, Е.В. Ядренникова, Е.Б. Мишина и др.; под ред. И.А. Майбурова. – Москва: Юнити-Дана, 2015 - 487 с.

22. Землякова А. В. Налоговое планирование: учебное пособие для бакалавров, обучающихся по направлению подготовки «Экономика» (профиль«Финансы и кредит») / А.В. Землякова, А. А. Белоусова. – Электрон. текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 87 с.

23. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет // В.Б. Ивашкевич. – Москва: Инфра-М, 2015. – 576 с.

24. Калинина О.В. Социальная направленность российской налоговой системы: национальный и международный аспекты // Финансы и кредит, №3 (433), 2016 - 415 с.

25. Коровкин В. В., Кузнецова Г. В. Налоговая проверка предприятия. Москва: «Приор» 2015. – 175 с.

26. Крохина, Ю. А. Налоговое право: учебник для академического бакалавриата/ Ю. А. Крохина. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт,2016. – 428 с.

27. Крылов С. И. «Финансовый анализ». Учебное пособие / С. И. Крылов. –Екатеринбург: Издательство Урал. университета, 2016. – 160 с.

28. Лукьянова З.А. Управление финансовыми результатами организации/ З.А. Лукьянова // – Новосибирск: Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ», 2017. – С. 252–258.

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

30. Матвеев А. А. Модели и методы управления портфелем проектов/ А.А. Матвеев. Москва: ПМСОФТ, 2016. 341 с.

31. Никитина Н.В. Финансовый менеджмент/ Н.В. Никитина. – М.: КНОРУС, 2015. – 336 с.

32. Орлова О.Е., «Актуальные вопросы бухгалтерского учёта и налогообложения//Борьба с фирмами «однодневками» выходит на новый уровень. 2016.-№9.

33. Пансков В.Г. Налоговые риски: налогоплательщики и государство //Налоговый вестник, №1, 2017.

34. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: // Налоговый вестник, №3, 2017.

35. Полянин А. В., Строева О. А. Экономика предприятия: Учебное пособие / А.В. Полянин, О. А. Строева. – Орѐл: Издательство ОФ РАНХиГС, 2015. – 236с.

36. Попов М.Н. Подходы к управлению финансовыми результатами организации / Е.В. Королюк. – Краснодар: Краснодарский центр научно-технической информации, 2017. – С. 207–211.

37. Савицкая Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: Учебное пособие, четвертое издание / Г. В. Савицкая. –ИНФРА-М, Москва, 2017. – 608 с.

38. Саркарова Д.С., Зайнулабидов А.М. Налоговое бремя экономики и бремя государства // Universum: экономика и юриспруденция №1 (22), 2015.

39. Сергеева И.С. «Нормативные акты для бухгалтера: бухгалтерский учёт и налогообложение»//Проявление должной осмотрительности при выборе контрагента // Налоговый вестник, 2015.-№9.

40. Сомов А.П. Современные корпоративные финансы / А.П. Сомов. - Москва: КНОРУС, 2017. - 338 с.

41. Старилов, Ю.Н. Административная реформа: к перспективе «нового государственного управления» и «эффективного государства» // Правовая наука и реформа юридического образования: Воронеж: 2016. - 235 с.

42. Суглобов А.Е. Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика» / А.Е. Суглобов. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА,2015. – 247 с.

43. Табаков А. Н., Яковенко В. В. Налоговое планирование на уровне государства и хозяйствующих субъектов: учебное пособие / А. Н. Табаков,В. В. Яковенко. – Волгоградский институт управления – филиал ФГБОУ ВОРАНХиГС. – Волгоград: Издательство Волгоградского института управления – филиала РАНХиГС, 2017. – 185 с.

44. Турманидзе Т. У. Финансовый анализ: учебник / Т. У. Турманидзе. –Москва: Юнити-Дана, 2015. – 288 с.

45. Чалдаева Л. А. Экономика предприятия: учебник и практикум для академического бакалавриата / Л. А. Чалдаева. – Москва: Юрайт, 2015. –435 с.

46. Шилова Л.Ф., Кузьменко О.А. Налоговая концепция формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности хозяйствующих субъектов // Инновационное развитие экономики – 2016 – 302 с.

47. Шохин, С.О. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России//Вестник Финансы и статистика, 2017 - 278 с.

48. Щербакова Н.С. Налоговые риски, их сущность и оценка // Аудиторские ведомости, №4, 2018.

49. Янина Е.М. Налоги и налогообложение на современном этапе / Г.А. Волкова, Г.Б. Поляк, Л.А. Крамаренко; под ред. Г.Б. Поляка, А.Е. Суглобова - Москва: Юнити-Дана, 2015.

50. Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности: таблица в 2019году от ФНС // Журнал «Упрощенка».

51. Эрзин Д.Г. Основные элементы налоговой учетной политики на2016 год //Российский налоговый курьер. 2015. № 11.

52. Основные принципы и методы налогового планирования [Налог-налог.ру]. – Режим доступа: https://nalognalog.ru/nalogovoe_planirovanie/osnovnye_principy_i_metody_nalogovogo_plan irovaniya/ (дата обращения 10.11.2020 г.).

53. Энциклопедия экономиста. Региональные налоги [Grandars.ru]. – Режим доступа: http://www.grandars.ru/student/nalogi/regionalnye-nalogi.html (дата обращения 10.11.2020 г.).

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Бухгалтерский баланс ООО «Сибстройтеплоремонт» за 2017-2019 гг.

Единицы измерения: тыс. руб.

Наименование показателя	Код	31.12.19	31.12.18	31.12.17
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110	1	0	9
Основные средства	1150	37099	53037	48875
в том числе: Основные средства в организации	11501	29038	44976	45787
Строительство объектов основных средств	11502	8060	8060	3088
Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0	0
Финансовые вложения	1170	0	0	0
Отложенные налоговые активы	1180	321	418	487
Прочие внеоборотные активы	1190	0	0	0
Итого по разделу I	1100	37421	53455	49372
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	35537	53899	43526
в том числе: материалы	12101	32860	49658	41805
товары	12102	4	8	23
готовая продукция	12103	2673	4233	1697
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
Дебиторская задолженность	1230	58785	29130	37231
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	12301	2287	993	683
расчеты с покупателями и заказчиками	12302	53399	25975	34680
расчеты по налогам и сборам	12303	1795	829	59
расчеты по социальному страхованию	12304	221	61	91
расчеты с персоналом по оплате труда	12305	0	0	0
расчеты с подотчетными лицами	12306	0	0	45
расчеты с персоналом по прочим операциям	12307	975	1096	925
расчеты с разными дебиторами и кредиторами	12308	108	177	748
расходы будущих периодов	12309	0	0	0
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	0	0	0
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3294	1113	2563
в том числе: расчетные счета	12501	3294	1113	2563
Прочие оборотные активы	1260	197	257	508
в том числе: расходы будущих периодов	12601	197	257	508
Итого по разделу II	1200	97812	84400	83827
БАЛАНС	1600	135233	137855	133199
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	103893	107978	99738
Итого по разделу III	1300	103903	107988	99748
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				

Заемные средства	1410	83	121	0
Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0	0
Итого по разделу IV	1400	83	121	0
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	0	0	0
Кредиторская задолженность	1520	31246	29747	33452
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	15201	12847	10028	17672
расчеты с покупателями и заказчиками	15202	6263	9419	1648
расчеты по налогам и сборам	15203	6605	6293	9150
расчеты по социальному страхованию и обеспечению	15204	1376	10	1037
расчеты с персоналом по оплате труда	15205	37	31	39
расчеты с подотчетными лицами	15206	239	87	26
расчеты с персоналом по прочим обязательствам	15207	0	0	0
задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	15208	3879	3879	3879
расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15209	0	0	0
Оценочные обязательства	1540	0	0	0
Итого по разделу V	1500	31246	29747	33452
БАЛАНС	1700	135233	137855	133199

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Отчет о финансовых результатах ООО «Сибстройтеплоремонт» за 2017-2019 гг.

Единицы измерения: тыс. руб.

Наименование показателя	Код	2019	2018	2017
Выручка	2110	273803	241863	285770
Себестоимость продаж	2120	(257157)	(207248)	(274545)
Валовая прибыль (убыток)	2100	16646	34615	11225
Управленческие расходы	2220	(18703)	(19824)	(1257)
Прибыль (убыток) от продаж	2200	(2057)	14791	9968
Проценты к уплате	2330	20	10	0
Прочие доходы	2340	19892	7626	23385
Прочие расходы	2350	(17711)	(9070)	(21782)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	104	13337	11571
Текущий налог на прибыль	2410	(115)	2542	2370
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	0	(111)	(97)
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	0	(121)	0
Изменение отложенных налоговых активов	2450	0	(69)	(98)
Прочее	2460	(60)	(20)	(60)
Чистая прибыль (убыток)	2400	(131)	10477	9043

ПРИЛОЖЕНИЕ 3
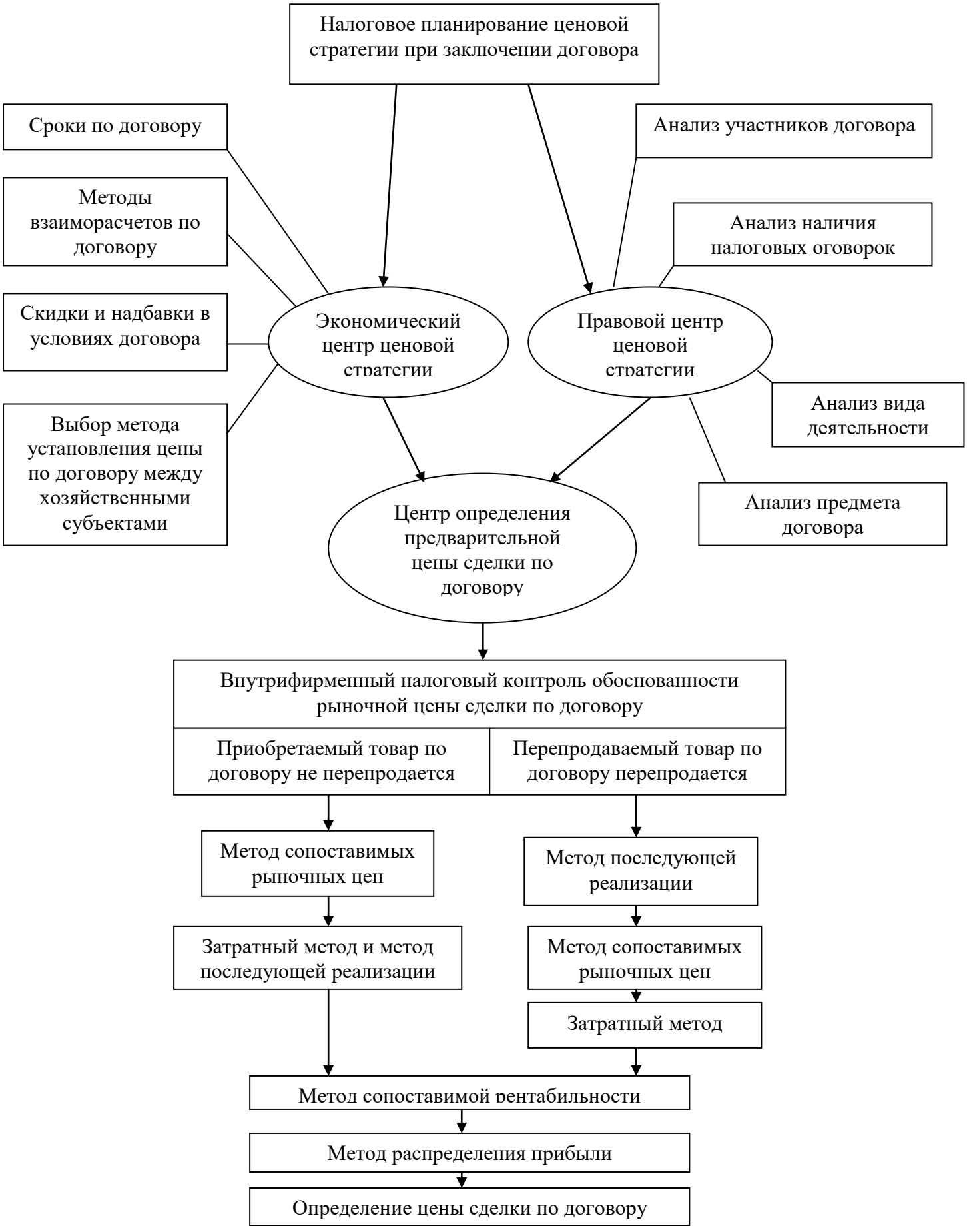
Схема налогового планирования цены сделки в процессе заключения договора хозяйствующими субъектами