

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Экономический факультет

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ Е.С.Рычкова

«___» _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Оценка влияния налоговой нагрузки и налоговых рисков для обеспечения экономической безопасности коммерческого предприятия (на примере ПАО «Владхлеб»)

Исполнитель

студент группы 278сб

Е.А. Адушев

Руководитель

доцент, канд.техн.наук

Е.С. Новопашина

Нормоконтроль

Е.С.Новопашина

Рецензент

Доцент

Л.П.Бокач

Благовещенск 2017

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
_____ Е.С.Рычкова
«___» _____ 2017г

З А Д А Н И Е

К дипломной работе студента **Адушева Евгения Андреевича**

1. Тема дипломной работы: Оценка влияния налоговых рисков и налоговой нагрузки для обеспечения экономической безопасности на примере ПАО «Владхлеб» (утверждено приказом от 01.06.2017 № 249-уч)
2. Срок сдачи студентом законченной работы: «20» июня 2017 г.
3. Исходные данные к дипломной работе: научная и учебная литература по экономическим дисциплинам, нормативно-правовые акты, электронные ресурсы, отчетность организации
4. Содержание дипломной работы: теоретические аспекты обеспечения экономической безопасности хозяйствующих субъектов; экономическая безопасность хозяйствующих субъектов: сущность, содержание, правовое обеспечение; оценка уровня экономической безопасности хозяйствующего субъекта; оценка влияния налоговой нагрузки и налоговых рисков для обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта; организационно-экономическая характеристика ПАО «Владхлеб»; направления совершенствования организации бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов ПАО «Владхлеб»; разработка направлений совершенствования оценки налоговых рисков ПАО «Владхлеб»
5. Перечень материалов приложения: Бухгалтерская (финансовая) отчетность ПАО «Владхлеб»
6. Консультанты по дипломной работе отсутствуют
7. Дата выдачи задания «08» февраля 2017 года
Руководитель дипломной работы: Новопашина Е.С., зав. кафедрой, к.э.н., доцент
Задание принял к исполнению «08» февраля 2017 года

_____ (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 78 с., 5 таблиц, 6 рисунков, 32 источника.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА, НАЛОГОВЫЕ РИСКИ, ПАО «ВЛАДХЛЕБ»

Объектом исследования выступает бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов ПАО «Владхлеб».

Целью выпускной квалификационной работы определение роли бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов на обеспечение экономической безопасности ПАО «Владхлеб».

В дипломной работе представлены результаты изучения теоретических аспектов экономической безопасности хозяйствующих субъектов, роль налоговой нагрузки и налоговых рисков для обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта, дана организационно-экономическая характеристика ПАО «Владхлеб», проведен анализ основных показателей деятельности, определено влияние налоговой нагрузки и налоговых рисков на экономическую безопасность ПАО «Владхлеб», выявлены пути совершенствования налоговой нагрузки и налоговых рисков.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические основы исследования содержания налоговых рисков и налоговой нагрузки	7
1.1 Сущность, виды и критерии определения налоговых рисков	7
1.2 Методы оценки степени налоговых рисков и способы управления ими	22
1.3 Понятие налоговой нагрузки и методы ее исчисления	32
1.4 Взаимосвязь экономической безопасности с налоговыми рисками и налоговой нагрузкой	42
2 Исследование системы управления налоговыми рисками предприятий на примере ПАО «Владхлеб»	46
2.1 Организационно-экономическая характеристика ПАО «Владхлеб»	46
2.2 Анализ налоговой нагрузки организации	50
2.3. Оценка факторов, вызывающих налоговые риски	52
3 Проблемы и пути совершенствования оценки налоговых рисков на предприятии	60
3.1 Проблемы и основные направления совершенствования оценки налоговых рисков	60
3.2 Рекомендации по снижению налоговой нагрузки и налоговых рисков ПАО «Владхлеб»	69
Заключение	74
Библиографический список	76
Приложение	79

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что в современных условиях налоговая деятельность предприятия рассматривается как часть его финансово-хозяйственной деятельности. При этом, не следует считать, что налоговая деятельность предприятий начинается и заканчивается уплатой налогов и составлением соответствующих деклараций, так как в течение всей финансово-хозяйственной деятельности происходит непрерывное создание и движение различных видов имущества и обязательств, практически все, которые формируют базу исчисления того или иного налога.

От правильного подхода к выбору системы налогообложения, постановки налогового планирования на предприятии напрямую зависит налоговое бремя, а, следовательно, финансовый результат деятельности предприятия. Оптимизация налогообложения позволяет снизить налоговую нагрузку на организацию, благодаря способам, не запрещенным Законодательством РФ. Эта процедура позволяет добиться стабильной работы всего предприятия и снизить значительный процент финансовых расходов.

Помимо этого ведение предпринимательской деятельности всегда сопровождается разными видами рисков. Это может быть риск неликвидности, убыточности, риск утечки информации, наконец, риск банкротства или даже потери бизнеса. В последнее время угрозу для экономической безопасности предприятий приобретают налоговые риски, связанные с финансовыми потерями. Необходимость управления налоговыми рисками в системе экономических отношений расширяет понимание концепции налоговой безопасности как системного процесса снижения рисков и угроз для участников налоговых отношений путем прогнозирования положительных или отрицательных результатов, идентификации и локализации налоговых рисков на основе оптимального взаимодействия между объектами и субъектами управления.

Все вышесказанное обуславливает актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы. Ряд актуальных вопросов налоговой нагрузки до сих пор не решен. Актуальными так же остаются вопросы формирования законодательной и нормативной базы, организации и методов расчета налоговой нагрузки предприятия с учетом присущих ему особенностей, что определило выбор цели и задач исследования.

Целью выпускной квалификационной работы является анализ налоговой нагрузки организации для дальнейшей разработки мероприятий по ее снижению.

Для достижения вышеуказанной цели были поставлены следующие задачи:

- рассмотреть сущность налоговой нагрузки организаций;
- изучить методологические основы расчёта и анализа налоговой нагрузки;
- рассмотреть пути снижения налоговой нагрузки организации;
- провести экспресс-анализ финансового состояния организации;
- проанализировать налоговые риски организации;
- разработать предложения по снижению налоговой нагрузки исследуемой организации;
- разработать механизм внедрения проектных мероприятий по снижению налоговой нагрузки;
- провести оценка эффективности предложенных мероприятий.

Объектом исследования является ПАО «Владхлеб».

Предметом исследования является налоговая нагрузка.

В процессе подготовки данной выпускной квалификационной работы использовались материалы бухгалтерской и налоговой отчетности за 2014-2016 гг., различные методические источники (бухгалтерский баланс с приложениями, статическая отчетность, система показателей оценки финансово-хозяйственной деятельности и т.д.), учебники по налогообложению и налоговому планированию, учебные пособия.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ИССЛЕДОВАНИЯ СОДЕРЖАНИЯ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ И НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ

1.1 Сущность, виды и критерии определения налоговых рисков

Налоговые риски как разновидность финансовых рисков являются неотъемлемой составляющей финансово-хозяйственной деятельности организаций и относятся не только к предприятиям но и государству (рис.1).

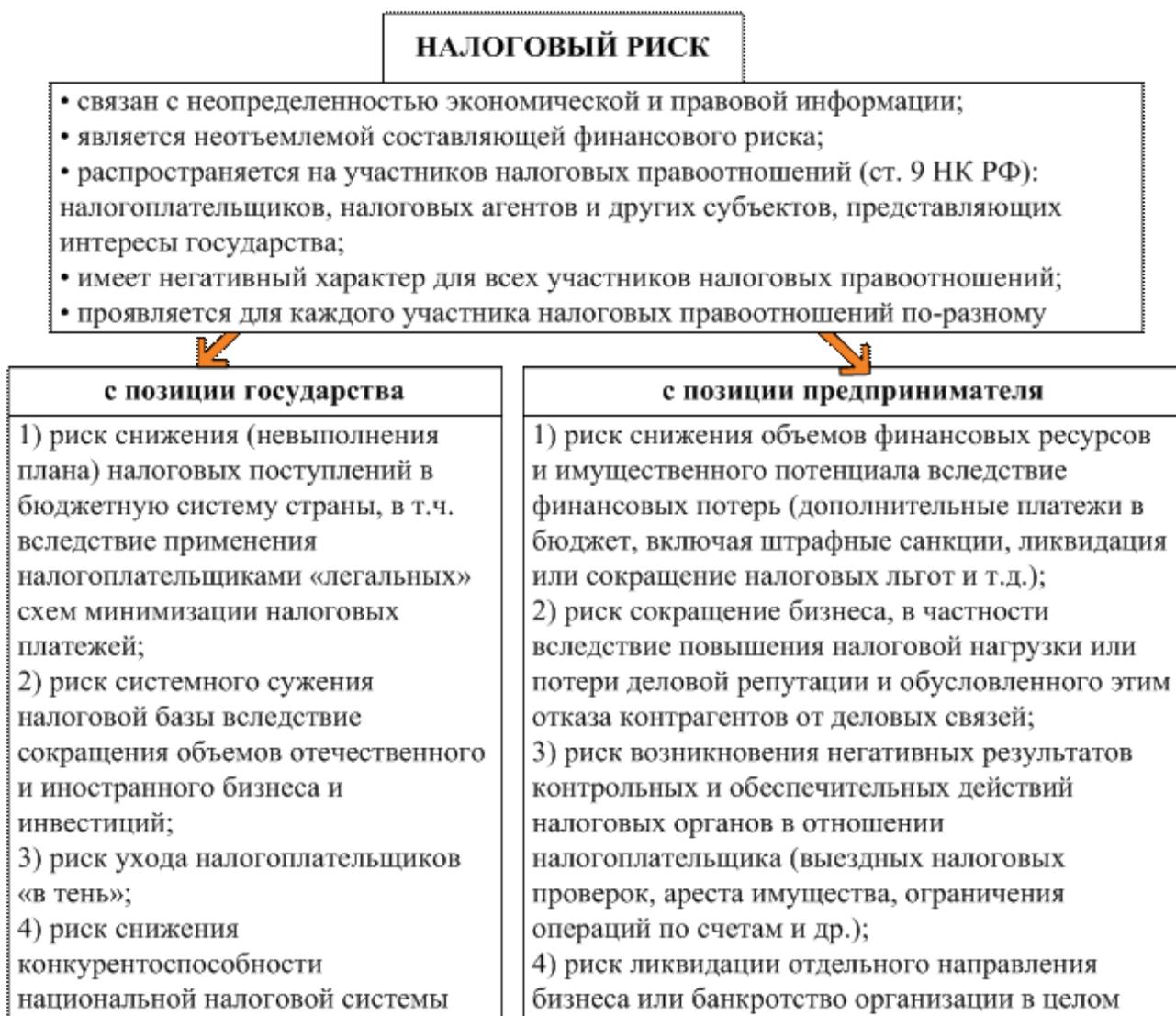


Рисунок 1 – Налоговые риски с позиции государства и предпринимателя

Основным признаком налоговых рисков правомерно считать вероятность наступления негативных последствий, которые можно разделить на две группы.

Во-первых, это материальные потери, в том числе финансовые (убытки, недополучение доходов, прибыли и т. п.).

Во-вторых, это какие-либо негативные события, действия, в том числе правового, социального, психологического и другого характера. В связи с этим управление налоговыми рисками необходимо в целях обеспечения и поддержания стабильности финансового положения хозяйствующих субъектов.

В современной экономической литературе можно встретить различные подходы к определению понятия «налоговый риск».

Так, по мнению Л.И. Гончаренко, налоговый риск – это финансовая (денежная) оценка негативных последствий нерациональных действий (или бездействия) конкретного лица или группы лиц в организации в области управления налоговыми обязательствами налогоплательщика¹.

Следует отметить, что налоговые риски для налогоплательщиков определяются целым рядом факторов: внутренних (человеческий фактор; особенности ведения финансово-хозяйственной деятельности организации; уровень налогового планирования и др.) и внешних (изменения налогового законодательства, правоприменительной практики, правил отражения налогов в финансовой отчетности; мировая конъюнктура цен на экспортируемую продукцию и т.д.). В представленном определении в качестве причин возникновения риска рассматриваются в основном внутренние факторы, а именно, действия (бездействия) налогоплательщика, связанные с оптимизацией налоговых обязательств.

Одностороннее определение дают А. Г. Иванян и А. Ю. Че, подразумевая под налоговым риском опасность возникновения непредвиденного отчуждения денежных средств налогоплательщика из-за действий (бездействия) государственных органов и органов местного самоуправления².

При определении сущности налоговых рисков не совсем верно ограничиваться только финансовыми (денежными) потерями. Существует риск

¹ Гончаренко Л.И., Налогообложение организаций/Л.И. Гончаренко. – М.: кронус, 2015 – 512с

² Иванян А.Г., Че А.Ю. О налоговых рисках / А.Г. Иванян, А.Ю. Че, «Налоговый вестник», N 10, 2007 г.

потери имущества, риск снижения эффективности функционирования бизнеса, риск приостановления операций по счетам, риск включения в план проведения выездных налоговых проверок налогоплательщика, имеющего характеристики, включенные в качестве критериев в Концепцию системы планирования выездных налоговых проверок и др.

Д. Н. Тихонов и Л. Г. Липник налоговый риск рассматривают как возможность для налогоплательщика понести финансовые и иные потери, связанные с процессом уплаты и оптимизации налогов, выраженные в денежном эквиваленте³.

В данном определении присутствуют не только финансовые, но и иные потери, связанные с налоговыми рисками.

Чуть шире трактует налоговый риск Э. Л. Калашникова. По ее мнению, налоговые риски – это риски в виде вероятности наступления для налогоплательщика в процессе налогообложения неблагоприятных экономических последствий, включая изъятие имущества в пользу бюджета в виде дополнительных сумм налогов, налоговых санкций и пени вследствие асимметрии информации, человеческого фактора и негативных изменений в финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика⁴.

Однако в данной трактовке в качестве возможных негативных последствий налогового риска рассматривается лишь угроза возникновения налоговых санкций (доначисление налогов, штрафы и пени). В то же время автор указывает на различные причины возникновения налоговых рисков.

В качестве основных характеристик налоговых рисков можно выделить следующие:

- налоговые риски являются неотъемлемой составляющей финансовых рисков;
- связаны с неопределенностью экономической и правовой информации;

³ Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д.Н. Тихонов, Л.Г. Липник – М.: Альпина Бизнес Букс, 2004 г.

⁴ Калашникова Е.Л. Налоговые риски: оценка и их финансовые последствия / Е.Л. Калашникова - Иркутск, 2007г. - 21 с.

-распространяются на всех участников налоговых правоотношений: налогоплательщиков, налоговых агентов и субъектов, представляющих интересы государства;

-предполагают неблагоприятные последствия для всех участников налоговых правоотношений.

Причинами возникновения налоговых рисков представлены на рисунке 2.



Рисунок 2 – Причины возникновения налоговых рисков

Налоговое законодательство не содержит четкого определения того, что такое налоговые риски предприятия. Этот термин можно встретить, скорее, в научной литературе. Вместе с тем, налоговые риски можно охарактеризовать как опасности возникновения финансовых потерь, а также неблагоприятных правовых последствий, которые могут быть оценены с той или иной степенью вероятности.

Виды налоговых рисков организации классифицируются по разным критериям, которые представлены в таблице 1

Таблица 1 – Классификация рисков

Критерий	Вид риска	Описание
По характеру возникновения	Внешние	не зависят от деятельности компании, связаны с макроэкономическими факторами или политическими переменами в государстве, которые приводят к изменениям в налоговой системе
	Внутренние	возникают в результате деятельности компании, например переход организации на другую систему налогообложения, смена поставщиков, увеличение количества работников и т.д.
По времени возникновения	Текущие	происходят здесь и сейчас, то есть если сегодня-завтра истекает срок представления налоговой декларации, то пропуск срока и несдача декларации в течение 10 рабочих дней после срока, несет в себе риск приостановления операций по счетам организации (пп. 1 п. 3 ст. 76 НК РФ);
	Перспективные	заключаются в том, что действия компании сегодня (например, заключение договора с сомнительным контрагентом) могут привести к негативным последствиям в будущем.
Основные	Риски налогового контроля	возможные доначисления по результатам камеральных и выездных проверок (п. 50 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57)
	Риски увеличения налоговых обязательств	повышение налоговых ставок, отмена налоговых льгот и т.д.
Основные	Риски правового характера	неопределенности налогового законодательства, которая приводит к различным толкованиям норм права со всеми вытекающими отсюда последствиями (разные точки зрения налогоплательщиков и налоговых органов, доначисления по налогам, пени, штрафы, судебные издержки и т.д.).

Кроме того, налоговые риски бизнес может создавать себе сам, точнее лица, занимающие руководящие должности в бизнесе. К примеру, при не

проявлении должной осмотрительности при выборе контрагентов, либо при умышленном уклонении от уплаты налогов.

Общедоступными критериями самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемыми налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок, могут являться:

а) Налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности).

Расчет налоговой нагрузки, начиная с 2006 года, по основным видам экономической деятельности приведен в приложении N 3 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012).

Налоговая нагрузка рассчитана как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата).

б) Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов.

Осуществление организацией финансово-хозяйственной деятельности с убытком в течение 2-х и более календарных лет.

При получении организацией убытка по результатам финансово-хозяйственной деятельности за 2008 год налоговый орган может не учитывать данный календарный год в числе 2-х лет, когда деятельность осуществлялась с убытком, при условии, что налогоплательщик получил убытки по объективным причинам, о чем у налогового органа имеется соответствующая информация и подтверждающие документы, представленные налогоплательщиком.

в) Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период.

Доля вычетов по налогу на добавленную стоимость от суммы начисленного с налоговой базы налога равна либо превышает 89% за период 12 месяцев.

г) Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).

По налогу на прибыль организаций.

Несоответствие темпов роста расходов по сравнению с темпом роста доходов, по данным налоговой отчетности с темпами роста расходов по сравнению с темпом роста доходов, отраженными в финансовой отчетности.

д) Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации.

Информацию о статистических показателях среднего уровня заработной платы по виду экономической деятельности в городе, районе или в целом по субъекту Российской Федерации можно получить из следующих источников:

-Официальные Интернет-сайты территориальных органов Федеральной службы государственной статистики (Росстат).

Информация об адресах Интернет-сайтов территориальных органов Федеральной службы государственной статистики (Росстат) находится на официальном Интернет-сайте Федеральной службы государственной статистики (Росстат) www.gks.ru;

-Сборники экономико-статистических материалов, публикуемые территориальными органами Федеральной службы государственной статистики (Росстат) (статистический сборник, бюллетень и др.);

-По запросу в территориальный орган Федеральной службы государственной статистики (Росстат) или налоговый орган в соответствующем субъекте Российской Федерации (инспекция, управление ФНС России по субъекту Российской Федерации);

-Официальные Интернет-сайты управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации после размещения на них соответствующих статистических показателей.

Информация об адресах Интернет-сайтов управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации находится на официальном Интернет-сайте

ФНС России www.nalog.ru.

При выборе объектов для проведения выездных налоговых проверок налоговый орган учитывает также информацию, поступающую в ходе рассмотрения жалоб и заявлений граждан, юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, правоохранительных и иных контролирующих органов, о выплате налогоплательщиком неучтенной заработной платы («в конвертах»), неоформлении (оформлении с нарушением установленного порядка) трудовых отношений и иную аналогичную информацию.

е) Неоднократное приближение к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.

В части специальных налоговых режимов принимается во внимание приближение (менее 5%) к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, влияющих на исчисление налога для налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы налогообложения (2 и более раза в течение календарного года).

В части единого сельскохозяйственного налога.

Приближение к предельному значению установленного статьей 346.3 Налогового кодекса Российской Федерации показателя, необходимого для применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей:

- доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг), определяемая по итогам налогового периода, составляет не менее 70 процентов.

В части упрощенной системы налогообложения.

Неоднократное приближение к предельным значениям установленных

статьями 346.12 и 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации показателей, необходимых для применения упрощенной системы налогообложения:

- доля участия других организаций составляет не более 25 процентов;
- средняя численность работников за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, составляет не более 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, составляет не более 100 млн. рублей;
- предельный размер доходов, определяемый по итогам отчетного (налогового) периода в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 Налогового кодекса Российской Федерации, составляет не более 60 млн. рублей. (в ред. Приказа ФНС России от 22.09.2010 N ММВ-7-2/461@)

В части единого налога на вмененный доход.

Неоднократное приближение к предельным значениям установленных статьей 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации показателей, необходимых для применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход:

- площадь торгового зала магазина или павильона по каждому объекту организации розничной торговли составляет не более 150 квадратных метров;
- площадь зала обслуживания посетителей по каждому объекту организации общественного питания, имеющему зал обслуживания посетителей, составляет не более 150 квадратных метров;
- количество имеющихся на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) автотранспортных средств, предназначенных для оказания автотранспортных услуг, составляет не более 20 единиц;

- общая площадь спальных помещений в каждом объекте, используемом для оказания услуг по временному размещению и проживанию, не более 500 кв. метров.

ж) Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год.

По налогу на доходы физических лиц.

Доля профессиональных налоговых вычетов, предусмотренных статьей 221 Налогового кодекса Российской Федерации, заявленных в налоговых декларациях физических лиц, зарегистрированных в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в общей сумме их доходов превышает 83 процента.

и) Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).

Обстоятельства, свидетельствующие о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, указанные в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53.

к) Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т.п.

Отсутствие без объективных причин пояснений налогоплательщика относительно выявленных в ходе камеральной налоговой проверки ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявленных несоответствий сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным

им в ходе налогового контроля, в случае, если в целях, предусмотренных п. 3 статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации, налогоплательщик вызван в налоговый орган на основании письменного Уведомления о вызове налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), предусмотренного пп. 4 п. 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, содержащего требование представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Необеспечение в нарушение пп. 8 п. 1 статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации, п. 1 статьи 17 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с учетом изменений и дополнений) сохранности данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), и уплату (удержание) налогов, а также их восстановления в случае утраты в результате форс-мажорных обстоятельств (пожар, затопление, наводнение, порча и пр.) (п. 9 в ред. Приказа ФНС России от 10.05.2012 N ММВ-7-2/297@)

л) Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами).

Два и более случая с момента государственной регистрации юридического лица, представления при проведении выездной налоговой проверки в регистрирующий орган, Заявления о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица в части внесения изменений в сведения об адресе (месте нахождения) юридического лица, если указанные изменения влекут необходимость изменения места постановки на учет по месту нахождения данного налогоплательщика-организации.

м) Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы

деятельности по данным статистики.

Расчет рентабельности продаж и активов, начиная с 2006 года, по основным видам экономической деятельности приведен в приложении N 4 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@.

В части налога на прибыль организаций:

Отклонение (в сторону уменьшения) рентабельности по данным бухгалтерского учета налогоплательщика от среднеотраслевого показателя рентабельности по аналогичному виду деятельности по данным статистики на 10% и более.

н) Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

ФНС России по результатам контрольной работы, определяет наиболее распространенные способы ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском, направленные на получение необоснованной налоговой выгоды учитывая при этом досудебные урегулирования споров с налогоплательщиками и сложившуюся арбитражную практику,.

При оценке налоговых рисков, которые могут быть связаны с характером взаимоотношений с некоторыми поставщиками, покупателями и другими контрагентами, налогоплательщику следует обратить внимание на ряд признаков:

- отсутствие личных контактов руководства (уполномоченных должностных лиц) компании-поставщика и руководства (уполномоченных должностных лиц) компании-покупателя при обсуждении условий поставок, а также при подписании договоров;
- отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность;
- отсутствие документального подтверждения полномочий представителя контрагента, копий документа, удостоверяющего его личность;
- отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента, а также о местонахождении складских и/или производственных и/или торговых

площадей;

- отсутствие информации о способе получения сведений о контрагенте (нет рекламы в СМИ, нет рекомендаций партнеров или других лиц, нет сайта контрагента и т.п.). При этом негативность данного признака усугубляется наличием доступной информации (например, в СМИ, наружная реклама, Интернет-сайты и т.д.) о других участниках рынка (в том числе производителях) идентичных (аналогичных) товаров (работ, услуг), в том числе предлагающих свои товары (работы, услуги) по более низким ценам;

- отсутствие информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ (общий доступ, официальный сайт ФНС России www.nalog.ru).

Наличие подобных признаков свидетельствует о высокой степени риска квалификации подобного контрагента налоговыми органами как проблемного (или «однодневки»), а сделки, совершенные с таким контрагентом, сомнительными.

Дополнительно повышают такие риски одновременное присутствие следующих обстоятельств:

- контрагент, имеющий вышеуказанные признаки, выступает в роли посредника;

- наличие в договорах условий, отличающихся от существующих правил (обычаев) делового оборота (например, длительные отсрочки платежа, поставка крупных партий товаров без предоплаты или гарантии оплаты, несопоставимые с последствиями нарушения сторонами договоров штрафными санкциями, расчеты через третьих лиц, расчеты векселями и т.п.);

- отсутствие очевидных свидетельств (например, копий документов, подтверждающих наличие у контрагента производственных мощностей, необходимых лицензий, квалифицированных кадров, имущества и т.п.) возможности реального выполнения контрагентом условий договора, а также наличие обоснованных сомнений в возможности реального выполнения контрагентом условий договора с учетом времени, необходимого на доставку или производство товара, выполнение работ или оказание услуг;

- приобретение через посредников товаров, производство и заготовление которых традиционно производится физическими лицами, не являющимися;

- отсутствие реальных действий плательщика/контрагента по взысканию задолженности. Рост задолженности плательщика/контрагента на фоне продолжения поставки в адрес должника крупных партий товаров или существенных объемов работ (услуг);

- выпуск, покупка/продажа контрагентами векселей, ликвидность которых не очевидна или не исследована, а также выдача/получение займов без обеспечения. При этом негативность данного признака усугубляет отсутствие условий о процентах по долговым обязательствам любого вида, а также сроки погашения указанных долговых обязательств больше трех лет;

- существенная доля расходов по сделке с «проблемными» контрагентами в общей сумме затрат налогоплательщика, при этом отсутствие экономического обоснования целесообразности такой сделки при одновременном отсутствии положительного экономического эффекта от ее осуществления и т.п.

Соответственно, чем больше признаков одновременно присутствуют во взаимоотношениях налогоплательщика с контрагентами, тем выше степень его налоговых рисков.

Налогоплательщикам, по самостоятельной оценке которых риски по настоящему пункту Критериев высоки и желающим снизить или полностью исключить указанные риски, рекомендуется:

- исключить сомнительные операции при расчете налоговых обязательств за соответствующий период;

- уведомить налоговые органы о мерах, предпринятых ими для снижения данных рисков (уточнении налоговых обязательств), для возможности своевременного учета откорректированных налоговых обязательств данных налогоплательщиков при отборе объектов для проведения выездных налоговых проверок.

Уведомление производится путем подачи в налоговый орган, по месту нахождения организации (или по месту учета в качестве крупнейшего

налогоплательщика), уточненных налоговых деклараций по налогам за те периоды, в которых осуществлялась деятельность с высоким налоговым риском.

Для идентификации цели подачи данной уточненной декларации (снижение/исключение рисков по пункту н) Критериев) налогоплательщикам предлагается одновременно с уточненной декларацией представлять Пояснительную записку по форме, рекомендуемой ФНС России (приложение N 5 к Приказу от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@).

В аналогичном порядке налогоплательщик может задекларировать уточненные налоговые обязательства, возникшие в результате принятия мер по снижению налоговых рисков при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности с применением способов, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, но не представленных на сайте.

Налоговый орган, получивший уточненные налоговые декларации, а также представленную вместе с ними Пояснительную записку, проводит камеральную налоговую проверку в соответствии со ст. 88 Налогового кодекса Российской Федерации. При проведении камеральных налоговых проверок указанных уточненных деклараций с представленной к ним Пояснительной запиской дополнительные документы у налогоплательщика не истребуются.

Факт подачи налогоплательщиком уточненной декларации с целью снижения (исключения) рисков по пункту м) Критериев налоговые органы учитывают в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок (или корректировки уже утвержденных планов выездных налоговых проверок) в сочетании с другими Критериями.

В случае наличия у налогового органа информации о ведении деятельности с признаками нарушений налогового законодательства, в отношении налогоплательщика, заявившего о мерах, предпринятых им для снижения рисков по пункту м) Критериев, решение о назначении выездной налоговой проверки принимается только после предварительного согласования с ФНС России.

Систематическое проведение самостоятельной оценки рисков по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности позволит налогоплательщику своевременно оценить налоговые риски и уточнить свои налоговые обязательства.

1.2 Методы оценки степени налоговых рисков и способы управления ими

Для формирования конкурентоспособного бизнеса, извлечения максимальной прибыли, а также для привлечения инвестиционных ресурсов каждая организация должна грамотно разработать и внедрить политику управления своими ресурсами. Поэтому в каждой организации, как правило, существуют различные структуры управления - это и управление персоналом, и управление производственными процессами, и управление финансами и прочее. Процесс управления рисками представлен на рисунке 3.

Также были разработаны и внедрены Стандарт управления риском Австралии и Новой Зеландии (AS/NZS 4360) в 2004 году [204], Risk-management - Riskassessmentguidelines (Великобритания (ISO/IEC 31010)) в 2009 году, которые определяли процесс управления риском как:

- определение среды/ установление контекста;
- идентификация риска;
- анализ риска;
- оценка риска;
- обработка риска.

Опираясь на опыт зарубежных стран, в российской практике также были разработаны Национальные стандарты «Менеджмент риска». Основные элементы управления риском на предприятиях различных отраслей представлены в:

-НС РФ «Менеджмент риска. Системы менеджмента надежности. ГОСТ Р 51901.2-2005 (МЭК 60300 - 1:2003)». Поскольку риск-менеджмент является элементом менеджмента надежности, данный стандарт может помочь сформировать требования к управлению риском, оценке и анализу риска,

выделить этапы системы менеджмента надежности, к которым эти требования относятся, и более четко сформулировать цели, задачи и программу менеджмента риска.

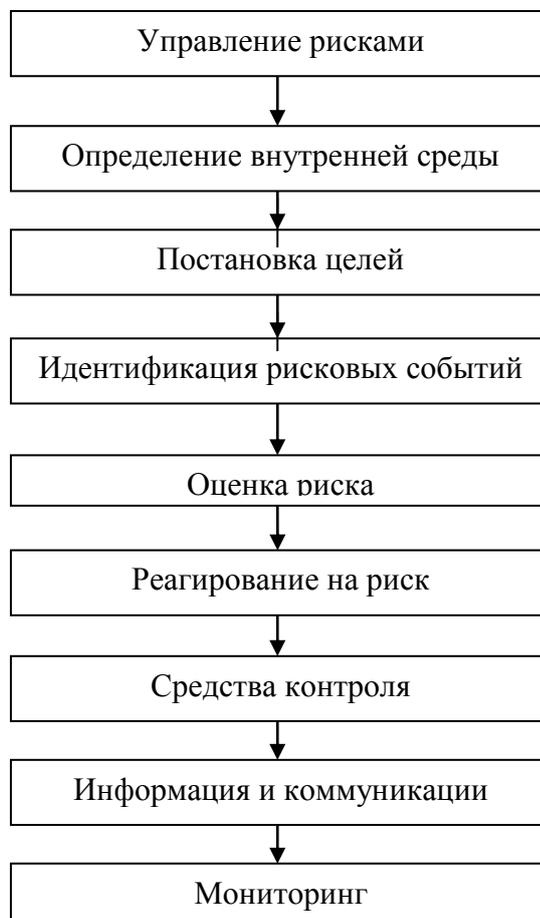


Рисунок 3 – Схема процессов управления рисками

-НС РФ «Менеджмент риска. Термины и определения. ГОСТ Р 51897 - 2002». Устанавливает термины и определение понятий в области риск-менеджмента, которые обязательны для применения во всех видах документации и литературы по менеджменту риска, входящих в сферу работ по стандартизации и/или использующих результаты этих работ.

-НС РФ «Менеджмент риска. Руководство по применению при проектировании ГОСТ Р 51901.4-2005 (МЭК 62198:2001)». В качестве основных подпроцессов риск-менеджмента в данном стандарте выделены:

- а) определение ситуации, включая подтверждение целей проекта;
- б) идентификация риска;

- в) оценка риска, включая его анализ и количественную оценку;
- г) обработка риска;
- д) исследование и мониторинг риска;
- е) обмен информацией по вопросам риска (включая консультации);
- ж) обучение по проекту.

Управление риском - многоступенчатый процесс, который имеет своей целью уменьшить или компенсировать ущерб для объекта при наступлении неблагоприятных событий. Важно понимать, что минимизация ущерба и снижение риска - не адекватные понятия. Второе означает либо уменьшение возможного ущерба, либо понижение вероятности наступления неблагоприятных событий. В то же время существуют различные финансовые механизмы управления, например страхование, которые обеспечивают компенсацию ущерба, никак не влияя ни на его размер, ни на вероятность наступления.

Управление рисками начинается с выявления и оценки всех возможных угроз, с которыми компания сталкивается в процессе своей деятельности. Затем осуществляется поиск альтернатив, то есть рассматриваются менее рискованные варианты осуществления деятельности с возможностью получения тех же доходов. При этом необходимо сопоставлять затраты на реализацию менее рискованной сделки и размеры риска, который удастся снизить. После того, как предприятием будет выбран наиболее оптимальный вариант развития событий, начинается заключительный этап в процессе управления рисками - оценка эффективности выбранных методов, анализ и сопоставление предполагаемых начальных показателей с конечным результатом.

Большинство авторов, рассматривая тему, касающуюся управления рисками на предприятии, все чаще затрагивают вопрос несовершенства, противоречий и неопределенности налогового законодательства. Поскольку налоговые платежи - одна из значительных статей расходов для большинства компаний, то необходимо управление именно налоговыми рисками и их

мониторинг как часть внутреннего контроля за рисками. Подобное системное управление дает возможность более осмысленно подойти к процессу принятия управленческих решений, ликвидировать или снизить налоговые риски. Создание эффективной системы управления налоговыми рисками косвенно способствует и увеличению стоимости компании, поскольку отсутствие негативных неожиданностей повышает доверие инвесторов.

Рассматривая понятие «управление налоговым риском», приходится сталкиваться с понятием «управление риском». Так, например, под управлением риском понимается деятельность предприятия, фирмы, банка, направленная на сокращение возможных потерь, обусловленных риском. Большинство авторов, давая определение понятию «управление налоговыми рисками», использует базовое понятие управление риском. Например, определяют управление налоговыми рисками как процесс, направленный на предупреждение, оценку налоговых рисков (качественную и количественную) и выработку мер по их нейтрализации, устранению (снижению).

Управление налоговыми рисками - прогнозирование наступления положительного или отрицательного результата и заблаговременное принятие мер к снижению степени риска.

Таким образом, исходя из вышеизложенного, под управлением налоговым риском можно понимать совокупность методов, приемов и мероприятий, позволяющих прогнозировать наступление рискованных событий, связанных с процессом налогообложения, и принимать меры к исключению или снижению отрицательных последствий наступления таких событий.

На предприятиях существуют целые системы управления рисками, в том числе и налоговыми, но в основном данная структура характерна для крупных компаний, холдингов и т.д. На сегодняшний день в большинстве российских предприятий решение проблем по избеганию, минимизации налоговых рисков ложится на плечи главного бухгалтера. В данном случае необходимо учитывать, что зачастую передача функций управления подразделению, риски которого контролируются, может нивелировать положительный эффект от

внедрения процедур управления рисками. Ведь, как правило, риски создаются самой бухгалтерской службой. Это так называемые риски процесса, т.е. налоговые риски, обусловленные допущенными неумышленными ошибками бухгалтерских служб налогоплательщиков.

В управлении налоговыми рисками необходимо использовать комплексный подход, который подразумевает взаимодействие всех подразделений компании в процессе выявления и оценки рисков по направлению деятельности.

Рассматривая вопрос управления налоговыми рисками, нельзя не обозначить цель данного процесса. Большинство авторов определяют цель управления налоговыми рисками достаточно лаконично и формулируют её следующим образом: целью процесса управления налоговыми рисками является снижение потерь, связанных с данным риском, до минимума. Однако следует отметить, что данная формулировка отражает в общем цели риск-менеджмента и может быть применима к любому из его видов. Но тем не менее эта трактовка вполне применима и к налоговым рискам.

Наиболее четкую и подробную формулировку цели процесса управления налоговыми рисками можно встретить у Гороховой Н.А. В своей работе автор определяет цель как снижение и (или) уменьшение возможности применения к налогоплательщику санкций со стороны налоговых и иных государственных органов⁵.

Если рассматривать цель как конечный результат, то для достижения поставленной задачи нужно грамотно сформулировать основные этапы процесса управления налоговыми рисками. В современной литературе предложено много вариантов такого разделения. В работе рассмотрены некоторые из них.

Зуйков А.В. включает в процесс управления налоговыми рисками четыре этапа⁶ представленными на рисунке 4.

⁵ Горохова Н.А. Аудит и финансовый анализ / Н.А. Горохова – Финансы, 2009г. - №6

⁶ Зуйков А.В. Управление налоговыми рисками: мнение специалиста / А.В. Зуйков – налоговый учет для бухгалтера, 2010г. - №10

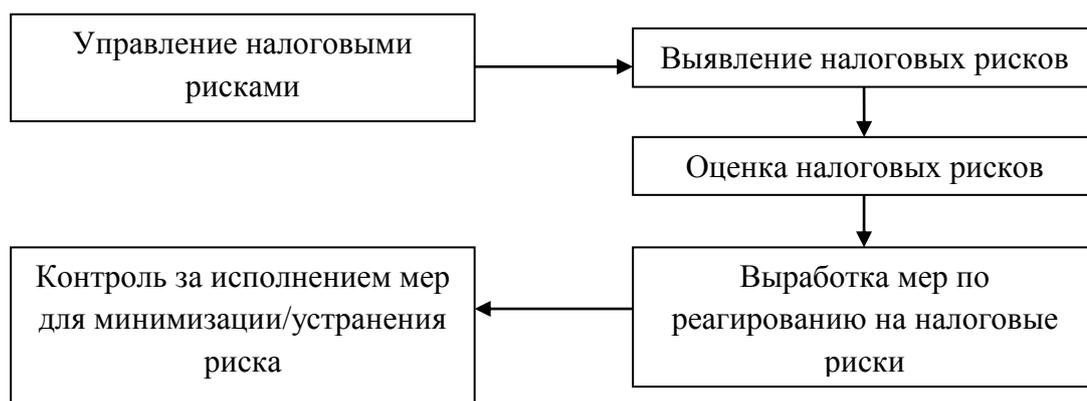


Рисунок 4 – Схема процесса управления налоговыми рисками

Первый этап - Выявление налоговых рисков. Его суть в необходимости всестороннего изучения и анализа действующего законодательства, а также в следовании основным принципам налоговой политики к которым относятся:

-Соблюдение осторожности суждений о требованиях налогового законодательства;

-Взвешенный подход к налоговым рискам, возникающим возникнуть при решении вопросов, недостаточно освещенных в действующем законодательстве;

-Достаточная степень профессионального консерватизма в отношении налогообложения операций и сделок при неоднозначном толковании действующего законодательства;

-Оптимизация налогообложения, т.е. разработка такого комплекса решений, которые в рамках действующего законодательства дают больше возможностей для оптимизации уплачиваемых налогов и снижают налоговые риски и позволяют удерживать уровень налоговой нагрузки и рисков в допустимых пределах.

Второй этап - оценка налоговых рисков. Основная задача это проведению комплексного анализа вероятности наступления риска и его характер.

Третий этап - выработка мер по реагированию на налоговые риски. По итогам предыдущего этапа организация может применить следующие меры в случае возникновения того или иного рискованного события:

- принятие риска, чаще всего используется если затраты на его устранение или уменьшение вероятности его наступления будут превышать ущерб от принятия риска;

- предотвращение риска, полный отказ выполнения сомнительных/рискованных операций или изменение стратегических задач или операционного процесса;

- перенос риска, заключается в использовании страхования, аутсорсинга либо передача риска другим партнерам в пределах совместного предприятия и прочее;

- снижение (контроль) риска, принятие мер для снижения негативных последствий риска либо устранения их вообще.

Четвертый этап - контроль (мониторинг) за исполнением мер по минимизации (устранению) налоговых рисков. В современных условиях существует множество вариантов для контроля, оценки, устранения возникающих и возможных налоговых рисков. Мониторинг осуществляется путем сбора информации по динамике критических рисков и осуществлению планов внедрения мероприятий по их управлению, поступающей от владельцев рисков.

В результате последнего этапа происходит:

- корректировка выполняемых мероприятий или разработка дополнительных;

- внесение изменений в локальные нормативные акты, которые предусматривают процедуры и механизмы по управлению рисками;

- разработка методики и процедуры управления налоговыми рисками в соответствии с критериями внутренних стандартов и требованиями налогового законодательства;

- подготовка информации по налоговым рискам для консолидированной отчетности компании.

Так же важно чтобы каждая компания самостоятельно грамотно оценивала свои возможности, для выстраивания наиболее подходящей системы управления налоговыми рисками, соблюдая при этом действующее законодательство.

Другой автор Филина Ф.Н. рассматривает управление налоговыми рисками на следующие этапы⁷:

- выявление вида и предполагаемого срока выхода конкретного риска за пределы приемлемого (оптимального) уровня;
- оценка его реального или ожидаемого уровня;
- расчет и анализ факторов, которые оказывают наибольшее влияние на риск;
- выбор оптимальных методов влияния на риск, которые позволят привести его к оптимальному уровню для конкретной ситуации;
- применение выбранных методов;
- анализ итогов предыдущего этапа и при необходимости введение оперативных или упреждающих корректировок.

Помимо изложенных этапов управления налоговыми рисками автор рассматривает прохождение данных шагов управления в зависимости от формы риска. По мнению автора, выделяют 3 формы налогового риска:

- Активная. Форма управления, приносящая максимальный эффект минимизации налоговых рисков за счет использования всей информации и средств воздействия о наступления рискованного события.

- Адаптивная. Форма средней эффективности за счет предотвращения части неблагоприятных последствий. Применяется в период несения риска. Заключается в адаптации налоговых решений к сложившейся обстановке.

⁷ Филина Ф.Н. Анализ налоговых рисков / Ф.Н. Филина – Российский бухгалтер, 2008г.

-Консервативная, самая малоэффективная. Применяется с момента рискового события за счет нейтрализации влияния риска и ущерба на другие события.

Согласно следующей трактовке управление налоговыми рисками предполагает выполнение следующих шагов (этапов):

- Формирование политики управления налоговыми рисками.
- Формирование подходов к управлению налоговыми рисками.
- Характеристика налоговых рисков.
- Идентификация отдельных видов налоговых рисков.
- Оценка информации, необходимой для определения уровня налоговых рисков.
- Определение факторов, влияющих на налоговые риски.
- Установление предельно допустимого уровня налогового риска.
- Определение размера возможных финансовых потерь по отдельным видам налоговых рисков.
- Выбор и использование внутренних механизмов нейтрализации негативных последствий отдельных видов налоговых рисков.
- Оценка результативности нейтрализации налоговых рисков.
- Организация мониторинга налоговых рисков.
- Оценка результативности мониторинга налоговых рисков.

Следует отметить, что из всех перечисленных вариантов именно последний позволяет четко отслеживать весь процесс управления налоговыми рисками на предприятии. Помимо этого, в сравнении с предыдущими вариантами этапов управления, данный вариант не только учитывает случаи выявления уже существующих налоговых рисков, но и предполагает формирование системы управления налоговыми рисками на стадии разработки налоговой политики предприятия.

Таким образом, несмотря на многообразие подходов к определению этапов управления налоговыми рисками, все вышеперечисленные варианты так или иначе перекликаются между собой и отражают основные этапы риск-

менеджмента. Необходимо учитывать, что процесс управления рисками (в том числе и налоговыми) начинается с разработки мер, предотвращающих наступления рискованной ситуации.

Управление налоговыми рисками, как и любой вид управляющего воздействия, целесообразно осуществлять в виде реализации ряда последовательных этапов:

- выявление вида и предполагаемого срока выхода конкретного риска за пределы приемлемого (оптимального) уровня (доверительного интервала);
- оценка его реального или ожидаемого уровня;
- анализ факторов, оказывающих большое влияние на его уровень;
- выбор методов управления риском, приводящих к достижению его оптимального уровня для конкретной ситуации;
- применение выбранных методов;
- оценка полученных результатов и при необходимости введение оперативных или упреждающих корректировок.

Специфика прохождения перечисленных этапов управления налоговыми рисками будет зависеть от формы управления налоговым риском, обусловленной моментом управления по отношению к возникновению налогового риска (табл. 2).

Возможен и другой подход к детализации способов управления налоговыми рисками с точки зрения их разрешения, в соответствии с которым в их составе могут быть выделены четыре способа:

- избегание - простое уклонение от мероприятия, связанного с риском;
- удержание риска - оставление риска за налогоплательщиком, то есть на его ответственности;
- передача риска - налогоплательщик передает ответственность за налоговый риск кому-то другому налогоплательщику, изменяя условия оформления сделки;
- снижение степени риска — сокращение вероятности и объема возможных потерь, связанных с проявлением налогового риска.

Таблица 2 – Формы управления налоговыми рисками

Характеристики управляющего воздействия по:				
названию	времени	содержанию	результатам	эффекту
Активная	предшествует возникновению риска	использование всей информации и средств воздействия	минимизация налоговых рисков	максимальный
Адаптивная	в период несения риска	адаптация налоговых решений к сложившейся обстановке	предотвращение части неблагоприятных последствий	средний
Консервативная	с момента рискованного события	нейтрализация влияния риска и ущерба на другие события	локализация распространения ущерба	минимальный

При выборе конкретного средства разрешения налогового риска представляется, что налогоплательщик должен исходить из следующих принципов предосторожности:

- необходимо заранее оценивать возможные последствия риска;
- нельзя рисковать слишком сильно, подвергая организацию существенным штрафным санкциям и другим негативным последствиям, которые могут поставить под угрозу успешность существования организации;
- не стоит рисковать добрым именем и успешностью функционирования бизнеса ради призрачной налоговой экономии в случае сомнительности предполагаемых решений, ведь всегда есть возможность не рисковать, а желание сэкономить обозначает больший риск.

1.3 Понятие налоговой нагрузки и методы ее исчисления

Налоговая нагрузка - это компонентная величина в которую входят:

- налоги и другие обязательные платежи;
- структуру налогов;
- механизм уплаты налогов;
- показатель налоговой нагрузки на предприятие.

Налоговой нагрузке можно дать определение как определенный уровень экономических ограничений, который создается при уплате налоговых платежей, тем самым не давая их использовать в других целях. Уровень налогового нагрузки больше всего зависит от видов налогов и налоговых ставок. Распределение налогового нагрузки между налогоплательщиками опирается на два принципа:

а) увязка налога с получаемыми за счет него благами, например налог с владельцев транспортных средств.

б) принцип платежеспособности, согласно которому чем выше доходы лица, чем больше у него способность платить, тем более высоким должен быть налог, которым облагается лицо.

Показатели, характеризующие уровень налогообложения, могут быть представлены тремя группами, в соответствии с учетными методами, используемыми при их формировании:

- по методу начисления – налоговые издержки;
- по кассовому методу – денежные потоки организации, возникающие в процессе налогообложения;
- по балансовому методу – балансовые остатки кредиторской задолженности перед государством по уплате налогов.

Однако при явном внимании к мерам контроля и снижения налогового бремени затраты на организацию налогообложения имеют четкую тенденцию роста. Увеличиваются объемы отчетности, бесконечно меняются формы бланков. Как обычное явление воспринимается сдача и подготовка промежуточной отчетности до окончания финансового года и налогового периода.

Применяемые методики определения налоговой нагрузки различаются, как правило, только по двум основным направлениям:

- по структуре налогов, включаемых в расчет при определении налогового бремени;
- по показателю, с которым сравнивают уплачиваемые налоги.

Методика 1. Самая распространенная методика определения налоговой нагрузки является методика разработанная Министерством Финансов Российской, согласно ей налоговая нагрузка рассчитывается по формуле:

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\text{Общая сумма уплаченных налогов}}{\text{Выручка + внереализационные доходы}} * 100 \%$$

Но данный расчет не позволяет выявить изменение структуры налогов в составе налоговой нагрузки, поскольку рассчитанная нагрузка характеризует только налогообъемность произведенной продукции (работ или услуг) и не дает полного представления о налоговом бремени организации.

Методика 2. В этой методике используется иной подход к расчету:

-Во-первых налоговая нагрузка суммой начисленных платежей, а не уплаченными;

-Во-вторых работники организации платят НДФЛ сами, организация же их только перечисляет, то есть этот налог не включается в налоговую нагрузку;

-В-третьих косвенные налоговые платежи включаются в состав налоговых платежей;

-В-четвертых сумма налогов соотносится с вновь созданной организацией стоимостью продукции, которая определяется как разность добавленной стоимости и амортизации.

В этом случае налоговая нагрузка подразделяется на абсолютную и относительную. Абсолютная налоговая нагрузка рассчитывается:

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД},$$

где АНН - абсолютная налоговая нагрузка;

НП - налоговые платежи, уплаченные организацией;

ВП - уплаченные платежи во внебюджетные фонды;

НД - недоимка по платежам.

Абсолютная налоговая нагрузка отражает сумму налоговых обязательств субъекта хозяйственной деятельности без учета тяжести налогового бремени, для определения уровня налоговой нагрузки, возможно, использовать показатель относительной налоговой нагрузки, который рассчитывается как отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости, иными словами, сумма налоговых платежей соотносится с источниками их уплаты.

Вновь созданная стоимость продукции организации может быть определена по формулам:

$$ВСС = В - МЗ - А + ВД - ВР$$

или

$$ВСС = ОТ + НП + ВП + П,$$

где ВСС - вновь созданная стоимость;

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

МЗ - материальные затраты;

А - амортизация;

ВД - внереализационные доходы;

ВР - внереализационные расходы (без налоговых платежей);

ОТ - оплата труда;

НП - налоговые платежи;

ВП - платежи во внебюджетные фонды;

П - прибыль организации.

Относительная налоговая нагрузка в этом случае определяется по формуле:

$$ОНН = (АНН / ВСС) \times 100 \%$$

По этой методике:

-на величину вновь созданной стоимости не влияют уплачиваемые налоги;

-в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно организацией;

-отраслевая принадлежность и масштабы самого субъекта хозяйственной деятельности на объективность расчета влияния не оказывают.

Однако эта методика не позволяет прогнозировать изменения показателя в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.

Методика 3. В данной методике в налоговую нагрузку включается количество налоговых платежей, структура этих платежей и механизм их взимания и определяется по формуле:

$$\text{НН} = (\text{Сумма (НП + ВП)} / \text{Сумма ИС}) \times 100 \%,$$

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

Сумма ИС - сумма источника средств для уплаты налогов.

В сумму налоговых платежей включаются все налоги, уплачиваемые организацией, с учётом налога на доходы физических лиц.

Эта методика предполагает рассчитывать налоговую нагрузку по группам налогов в соотношении с соответствующим источником уплаты. Общим показателем для всех налогов является добавленная стоимость, которая исчисляется по формулам:

$$\text{ДС} = \text{В} - \text{МЗ},$$

или

$$\text{ДС} = \text{ОТ} + \text{НП} + \text{ВП} + \text{П} + \text{А},$$

где ДС - добавленная стоимость.

Данная методика в отличие от предыдущей не предполагает исключения из добавленной стоимости амортизационных отчислений. Она позволяет определить долю налогов в выручке организации, прибыли и долю заработной платы, амортизации, налогов и чистой прибыли в каждом рубле созданной продукции, но в состав налогов включен налог на доходы физических лиц, хотя организация, являясь налоговым агентом, налоговой нагрузки по этому налогу не несет.

Методика 4. Следующая методика позволяет определять налоговую нагрузку как функцию типа производства, изменяющуюся в зависимости от колебаний затрат на материальные ресурсы, оплату труда или амортизацию. Налоговое бремя при этом определяется как доля отдаваемой государству добавленной стоимости, а налоги соотносятся с источником их уплаты. Расчет добавленной стоимости производится по следующей формуле:

$$ДС = А + (ОТ + ЕСН) + НДС + П,$$

где ДС - добавленная стоимость;

А - амортизация;

ОТ - оплата труда;

ЕСН - единый социальный налог;

НДС - налог на добавленную стоимость;

П - прибыль.

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

$$В = ДС + МЗ.$$

Эта методика предполагает применение структурных коэффициентов:

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

$$K_{от} = (ОТ + страховые взносы) / ДС;$$

-удельный вес амортизации в добавленной стоимости, рассчитываемый по формуле:

$$K_a = A / ДС;$$

-удельный вес добавленной стоимости в валовой выручке, рассчитываемый по формуле:

$$K_o = ДС / В.$$

По действующей системе налогообложения организация уплачивает следующие основные налоги:

-НДС (ставка 18 %):

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

-страховые взносы (30 %):

$$\text{Страховые взносы} = (ДС / 130 \%) \times 30 \% \times K_{от} = 0,23 ДС \times K_{от};$$

-налог на доходы физических лиц:

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

-налог на прибыль (ставка 20 %):

$$\text{НП} = 0,2 \times (1 - \text{НДС} - \text{Кот} - \text{Ка}) \times \text{ДС} = 0,2 \text{ ДС} \times (0,847 - \text{Кот} - \text{Ка}).$$

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

$$\text{НН} = \text{НДС} + \text{страховые взносы} + \text{Нп} + \text{Нпр}.$$

При применении указанных выше коэффициентов формула имеет следующий вид:

$$\text{НН} = \text{ДС} \times (0,356 + 0,069\text{Кот} - 0,24\text{Ка}).$$

Таким образом, по этой методике сумма налогов соотносится с добавленной стоимостью, то есть с источником дохода, но при этом в расчет включен налог на доходы физических лиц и не учитывается влияние таких налогов, как налог на имущество, платежи за пользование природными ресурсами, земельный налог.

Методика 5. Существует методика, представляющая собой модификацию предыдущей методики. Основные принципы этой методики заключаются в следующем:

- в производимый расчет включаются все налоговые платежи, но не суммы непосредственно уплаченные организацией, а суммы начисленных платежей

- налог на доходы физических лиц не включается в расчет как не относящийся к налоговой нагрузке на организацию, поскольку она является налоговым агентом;

- добавленная стоимость продукции, рассчитываемая по формуле:

$$ДС = В - МЗ,$$

Кроме применяемых в приведенной выше методике коэффициентов (коэффициент оплаты труда и коэффициент амортизации), в данной методике в состав структурных коэффициентов введены дополнительные коэффициенты, как то:

-удельный вес налогов, относимых на себестоимость продукции, за исключением единого социального налога (поскольку он уже включен в коэффициент оплаты труда), в добавленной стоимости, рассчитываемый по формуле:

$$К_о = Н_{сс} / ДС,$$

где $Н_{сс}$ - сумма налогов, относящихся на себестоимость продукции.

Доля налогов, относящихся к внереализационным расходам и уменьшающих прибыль организации до налогообложения (налог на имущество, рекламу и т.д.), рассчитываемая по формуле:

$$К_{нпр} = Н_{пр} / ДС,$$

где $Н_{пр}$ - сумма налогов, относящихся на внереализационные расходы.

По данной методике расчет НДС и страховых взносов производится аналогично предыдущей методике, т.е. по формуле:

$$НДС = (ДС / 118 \%) \times 18 \% = 0,153ДС$$

$$\text{Страховые взносы} = (ДС \times К_{от} / 130 \%) \times 30 \% = 0,23 ДС \times К_{от}$$

Формула определения налога на прибыль организаций должна быть скорректирована на суммы налогов, относимых на себестоимость продукции и уплачиваемых из прибыли организации:

$$\text{НП} = 0,2 \times [\text{ДС} - \text{НДС} - (\text{ОТ} + \text{страховые взносы}) - \text{А} - \text{Нсс} - \text{Нпр}].$$

Применением указанных выше структурных коэффициентов формула определения налога на прибыль организаций может быть преобразована следующим образом:

$$\text{НП} = 0,24 \times \text{ДС} \times (0,847 - \text{Кот} - \text{Ка} - \text{Кнсс} - \text{Кнпр}).$$

Общая налоговая нагрузка определяется как сумма подлежащих уплате налогов по формуле:

$$\text{НН} = \text{НДС} + \text{страховые взносы} + \text{НП} + \text{Нсс} + \text{Нпр}'.$$

В силу указанных выше причин из расчета исключен налог на доходы физических лиц.

Кроме того, в данной методике предполагается также применение коэффициента денежного изъятия, представляющего собой отношение начисленных налоговых платежей к реально полученным организацией финансовым ресурсам, который рассчитывается по формуле:

$$\text{НН} = (\text{Нпл} / \text{ДС} - \text{КБ}) \times 100 \%,$$

где Нпл - начисленные налоговые платежи в бюджет и внебюджетные фонды (без учёта налога на доходы), ДС - сумма денежных средств, полученных организацией за отчетный период, КБ - заемные денежные средства (кредиты), привлеченные организацией в отчетном периоде.

1.4 Взаимосвязь экономической безопасности с налоговыми рисками и налоговой нагрузкой

Уменьшение вероятности наступления налогового рисков, возможно при своевременно начисленных и уплаченных налогах. Это и может увеличению роста чистой прибыли и экономической безопасности плательщика налогов.

Так, в Федеральном законе от 28.12.2010 N 390-ФЗ «О безопасности» закрепляются правовые основы обеспечения безопасности личности, общества и государства, определяются система безопасности и ее функции, устанавливается порядок организации и финансирования органов обеспечения безопасности, а также контроля и надзора за законностью их деятельности.

В последние годы проблеме исследования налоговой безопасности организаций не уделяется должного внимания. В условиях дальнейшего становления и реформирования налоговой системы России налоговая безопасность организаций подвергается рискам в результате минимизации налоговой нагрузки.

По утверждению Н.А. Пименова, вопросы налоговой безопасности должны в обязательном порядке включаться в концепцию экономической безопасности государства и хозяйствующего субъекта. Налоговая безопасность является также составной частью понятия «экономическая безопасность», поскольку без противодействия налоговым рискам, напрямую влияющим на финансовое состояние хозяйствующего субъекта, невозможно достижение состояния, при котором обеспечиваются финансовая стабильность, а также поступательное, позитивное развитие хозяйствующего субъекта. Следовательно, основным сегментом экономической безопасности будет являться налоговая безопасность, которая определяется положением защищенности государства и организации как налогоплательщика от финансовых и иных потерь налогового характера⁸.

⁸ Пименов Н.А. Фискальные риски в системе безопасности предприятий и государства [Электронный ресурс] / Н.А. Пименов - Налоги. 2010. N 4. С. 10 - 13.

И.Ю. Тимофеева считает, что понятие налоговой безопасности должно консолидировать налоговые интересы как государства, так и бизнеса, общественных организаций и каждого отдельного гражданина, и дает доктринальное понятие налоговой безопасности: «Под налоговой безопасностью предлагается понимать такое состояние налоговой системы, при которой обеспечивается гарантированная защита налоговых интересов государства, бизнеса и общества от внутренних и внешних угроз⁹.

Б.В. Воронцов определяет налоговую безопасность организации как финансово-экономическое состояние налогоплательщика, обеспеченное минимизацией налоговых рисков, при котором со стороны хозяйствующего субъекта полностью и своевременно уплачиваются начисленные налоги, а со стороны исполнительных и законодательных органов обеспечивается предусмотренная законом защита налогоплательщика.

Налоговая безопасность организации - это налоговая оптимизация, гарантирующая полноценную работу предприятия, сохраняющая признаки развитой экономической жизни субъекта при изменяющейся налоговой среде, с эффективными механизмами управления налоговыми рисками. По этой причине оценка налоговых рисков, налоговый анализ, уровень организации учётного процесса и качество фиксации всех сторон финансово-хозяйственной деятельности лежат в основе налоговой безопасности. Экономии на налоговых платежах нужно выстраивать путем налоговых схем. То есть, чтобы сделать работу предприятия более эффективной, снизить налоговую нагрузку и риски организации, следует юридически грамотно заключать договоры. Для сохранения положительного финансового состояния предприятия необходимо проводить диагностику налоговой безопасности. Одним из ее важнейших факторов является доскональное изучение деятельности предприятия, чтобы можно было проследить, на каком уровне находится налоговая безопасность и каким способом повысить ее эффективность.

⁹ Тимофеева И.Ю. Экономический анализ, классификация и оценка налоговых рисков в период декриминализации налоговых отношений // Тимофеева И.Ю. - Экономический анализ. 2010. N 25. С. 23.

Законная экономия на налоговых платежах определяется путем выстраивания налоговых схем. Грамотное заключение договоров делает работу более эффективной и менее рискованной, снижая тем самым не оправданную экономической реальностью налоговую нагрузку, не выходя при этом за рамки действующего законодательства. Финансовое положение организаций характеризуется величиной налоговых обязательств и существенностью налоговых рисков, что предопределяет необходимость проведения комплексной диагностики налоговой безопасности. Диагностика - это изучение деятельности организации, позволяющее установить уровень налоговой безопасности и предложить возможные рекомендации по повышению эффективности ее обеспечения. Рассматриваемый объект диагностики определяет состояние системы налогообложения организации в текущем и будущем периодах, а субъектом диагностики являются налоговые консультанты, осуществляющие свою деятельность на основе конкретной стратегии и тактики, создавая информационную базу для непрерывного мониторинга состояния бизнеса в целях управления налоговой безопасностью.

Источником, создающим угрозу налоговой безопасности, являются налоговые риски. Отечественные и зарубежные публикации дают оценку налоговых рисков, но при этом в них отсутствуют количественное определение и оценка влияния налогового риска на безопасность организации. Налоговая безопасность организаций в России приобретает самостоятельную роль.

Экономическое состояние налогоплательщика с минимальным налоговым риском, с полностью и своевременно уплаченными налогами, защищенный законом бизнес способствуют росту чистой прибыли и повышению экономической безопасности предприятий. Налоговый риск - это вероятность возникновения реальной угрозы для налогоплательщика понести финансовые потери или недополучить доходы из-за неуплаты налогов, несоблюдения законодательных актов, совершения налоговых правонарушений.

Существует множество способов, с помощью которых можно добиться рациональной налоговой нагрузки с целью эффективного управления в рамках обеспечения экономической безопасности предприятия.

Налоговые риски выражаются в финансовых потерях организации, уменьшении чистой прибыли, снижении инвестиционной привлекательности организации, потере финансовой устойчивости. Выбор правильных организационно-правовых форм и определение состава их собственников - акционеров, участников влияет на применение специальных налоговых режимов, что позволяет снизить налоговую нагрузку и сделать работу эффективной и менее рискованной.

2 ИССЛЕДОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ПРИМЕРЕ ПАО «ВЛАДХЛЕБ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ПАО «Владхлеб»

Акционерное общество открытого типа «Владхлеб» создано в соответствии с Законом Российской Федерации от 03 июля 1991 г. № 1531-1 «О приватизации государственных и муниципальных предприятий Российской Федерации» 5 ноября 1992 года. Учредителем общества является Комитет по управлению имуществом Приморского края.

В 1992 году в соответствии с Указом Президента РФ №721 АООТ «Владхлеб» было преобразовано в Открытое Акционерное Общество «Владхлеб».

За последние годы производство всех видов продукции было оснащено новейшим отечественным и зарубежным оборудованием. Эти мероприятия позволили поднять на более высокий уровень качество и потребительские свойства хлеба и хлебобулочных изделий.

Продукция ПАО «Владхлеб» получала неоднократные региональные и федеральные награды.

ПАО «Владхлеб» — лидер в области производства хлебобулочных и кондитерских изделий в Приморском крае.

Свою миссию «Владхлеб» видит в обеспечении населения Дальнего Востока качественной продукцией на уровне мировых стандартов путем внедрения новейших технологий в производстве и управлении. В фокусе нашего внимания находятся люди — с их интересами, желаниями и потребностями.

Уже более ста лет продукция ПАО «Владхлеб» является неизменным спутником будней и праздников жителей Приморского края. Ассортимент компании насчитывает более 400 наименований хлебобулочных, кондитерских и бараночных изделий.

Предприятие имеет собственную производственную лабораторию, осуществляющую физико-химический, бактериологический, органолептический контроль входящего сырья и готовой продукции. Вся продукция компании сертифицирована в соответствии с международными стандартами ISO 9001 и ISO 22000.

Непрерывная работа над совершенствованием производства и управления позволяет компании не просто сохранять лидирующие позиции по ассортименту и качеству продукции, но и стабильно развиваться, осваивать новые рынки и технологии. Продукция компании представлена в Приморском, Хабаровском крае.

«Владхлеб» — уникальный приморский бренд, тесно связанный с жизнью края и города Владивостока. Сохраняя традиции хлебопечения, сформированные веками, «Владхлеб» продолжает идти вперед.

Основные цели создания общества:

- производство хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий;
- торговля и торгово-посредническая деятельность;
- открытие сети хлебопекарных магазинов, магазинов.

Потребности рынка в хлебобулочной продукции диктует динамика потребления. Общая динамика потребления хлеба в Российской Федерации снижается.

В основу производственной деятельности компании положены как традиционные, так и новые современные технологии хлебопечения с использованием только натуральных продуктов и самого лучшего сырья. Сердцем же производства ПАО «Владхлеб» являются линии, на которых круглые сутки изготавливается любимый горожанами хлеб – «Подольский». Его уникальность – в том, что он вырабатывается на жидких дрожжах опарным способом; «Владхлеб» – единственное предприятие в крае, работающее на таком сырье. Они очень полезны для здоровья, благодаря им хлеб получается таким вкусным и ароматным.

Принципы и тенденции развития хлебопекарного производства в ПАО «Владхлеб»:

- Постоянная работа над совершенствованием ассортимента – улучшение вкусовых качеств, оформления, увеличение сроков годности.

- Подбор новых интересных видов сырья и использование их для создания новых видов продукции

- Своевременный отказ от выработки изделий, которые перестали пользоваться спросом.

- Разработка новых изделий, которые точно заинтересуют покупателей

- Развитие группы хлебов лечебно-профилактического направления (хлеба для здоровья).

Компания «Владхлеб» стремится сделать хлебобулочные изделия источником здоровья, продуктом, который с удовольствием бы ели люди, стремящиеся сохранить стройную фигуру и прекрасное самочувствие. Ассортиментная политика ПАО «Владхлеб» направлена на производство хлебобулочной продукции здорового питания с использованием злаковых культур, диетических, диабетических и обогащенных микронутриентами хлебобулочных изделий, а так же на сохранение традиционных сортов хлеба.

Сегодня ПАО «Владхлеб» движется по пути наиболее передовых предприятий Европы и европейской части России. Полным ходом идет процесс технического перевооружения, модернизация оборудования. Непрерывная работа над совершенствованием производства и управления позволяет не просто сохранять лидирующие позиции по ассортименту и качеству продукции, но и стабильно развиваться, осваивать новые рынки и технологии.

В таблице 3 приведены основные экономические показатели ПАО «Владхлеб».

Таблица 3 – Основные экономические показатели предприятия

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.			Изменение показателя			
	2014	2015	2016	2015 к 2014		2016 к 2015	
				тыс. руб.	± %	тыс. руб.	± %
1. Выручка от продаж	1106115	1139046	1096794	32931	102,98	-42252	96,29
2. Расходы на производство и реализацию продукции	1055631	1136898	1139844	81267	107,70	2946	100,26
3. Прибыль (убыток) от продаж (1-2)	50484	2148	-43050	-48336	4,26	-45198	-2004,19
4. Сальдо прочих доходов и расходов (без процентов к получению и уплате)	17920	-9834	45631	-27754	-54,88	55465	-464,01
5. Проценты к получению	5238	15047	8947	9809	287,27	-6100	59,46
6. Проценты к уплате	-	4	-	4	-	-4	0,00
7. Прибыль (убыток) до налогообложения	73642	7357	11528	-66285	9,99	4171	156,69
8. Налоговые активы и обязательства	15521	12011	3053	-3510	77,39	-8958	25,42
9. Чистая прибыль (убыток) (7-8)	58121	-4654	8475	-62775	-8,01	13129	-182,10

Анализируя данный период времени можно наблюдать резкое снижение прибыли от продаж в 2014 году прибыль составила 50484 тыс. руб., в 2015 году она составила 2148 тыс. руб., в 2016 же году организация получила убыток от продаж в размере 43050 тыс. руб. На это повлияли несколько факторов. Постепенный рост расходов на производство и реализацию продукции которые составили соответственно 1055631 тыс. руб., 1136898 тыс. руб., 1139844 тыс. руб. И так же снижение выручки от продаж в отчетном году по сравнению с предыдущим на 42252 тыс. руб. и по сравнению с 2014 году на 9321 тыс. руб.

Прибыль до налогообложения составившая в 2014 году 73642 тыс. руб., в 2015 году резко снизилась на 66285 тыс. руб. и была равна 7357 тыс. руб. (значение пункта составило лишь 9,99 % от предыдущего года), в отчетном

году 11528 тыс. руб., что в сравнении с тем же 2014 годом составляет лишь около 16 %.

Так же стоит отметить что только из за преобладания доходов от прочих видов деятельности над прочими расходами и процентов к получению в отчетном периоде организация смогла погасить свои налоговые обязательства и получить 8475 тыс. руб. чистой прибыли. По итогам 2015 года чистый убыток организации составил 4654 тыс. руб., но в предыдущем году на это повлияли рост затрат на основную деятельность, относительно небольшая прибыль от продаж 2148 тыс. руб., а так же преобладание прочих расходов над прочими доходами.

2.2 Анализ налоговой нагрузки организации

Одним из показателей эффективной работы любого предприятия, и в том числе оптимизации налогов, является размер налоговой нагрузки. Для определения уровня совокупной налоговой нагрузки нам необходимо рассчитать отношение суммы всех налогов, уплаченных Обществом, к общей сумме доходов, полученной предприятием.

Норма налоговой нагрузки в соответствии с Приложением N 3 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ для предприятия обрабатывающей отрасли пищевой промышленности, к которым относится ПАО «Владхлеб» в 2014 году составляла 19,4 %, в 2015 году 18,2 %, в 2016 году 19,7%.

По данным отчета о финансовых результатов хозяйственной деятельности ПАО Владхлеб была составлена таблица исходных данных для анализа налоговой нагрузки предприятия (таблица 4).

Анализ данных таблицы показывает, что сумма уплаченных налогов в анализируемом периоде ежегодно снижается. В 2016 году снижение составило практически 80 % по отношению к 2014 году, а по отношению к 2015 году 75 %. Налоговая нагрузка предприятия так же снижается при чем в 2016 году это снижение составило 1,12 процентных пункта по отношению к 2014 году и 0,77 % по отношению к 2015 году.

Таблица 4 – Исходные данные для анализа налоговой нагрузки

Показатель	Значение показателей			Абсолютное изменение показателей		
	2014	2015	2016	2015 к 2014	2016 к 2015	2016 к 2014
Выручка	1106115	1139046	1096794	32931	-42252	-9321
Уплаченные налоги	15521	12011	3053	-3510	-8958	-12458
Налоговая нагрузка	1,40	1,05	0,28	-0,35	-0,77	-1,12
Норма налоговой нагрузки	19,4	18,2	19,7	-1,2	1,5	0,3

Следует обратить внимание на то, что фактическая налоговая нагрузка значительно меньше нормы установленной в Приказе ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@, что в соответствии Общедоступными Критериями самостоятельной оценки рисков является основанием для выездной камеральной проверки.

Таблица 5 – Обеспечение обязательных платежей в бюджетную систему ПАО «Владхлеб» за 2015 - 2016 гг.

Наименование	2015 г.		2016 г.	
	Сумма, тыс. руб.	Доля налога, %	Сумма, тыс. руб.	Доля налога, %
НДФЛ	2850,21	23,73	699,14	22,90
Налог на прибыль	632,98	5,27	241,19	7,9
НДС	2561,95	21,33	622,81	20,4
Налог на имущество	206,59	1,72	34,80	1,14
Налог на выбросы вредных веществ	30,03	0,25	7,33	0,24
Земельный налог	129,72	1,08	29,61	0,97
Транспортный налог	14,41	0,12	3,36	0,11
Прочие налоги (госпошлина)	-	-	1,83	0,06
Страховые взносы	5484,22	45,66	1399,80	45,85
Налог на страхование от несчастных случаев на производстве	100,89	0,84	15,88	0,52
Итого	12011	100	3053	100

При анализе данных таблицы можно сделать вывод о том что доля налога на прибыль увеличилась на 2,63 процентных пункта и составила в 2016 году 7,9

%,. При этом сумма налога уменьшилась по сравнению в предыдущим годом на 391,79 тыс. руб. и составила 241,19 тыс. руб.

Доля НДС в 2016 году составила 20,4 % , что меньше на 1,29 % чем в 2015 году. Составили соответственно 622,81 тыс. руб. и 2561,95 тыс. руб.

Доли налога на имущество, налога на выбросы вредных веществ, земельный налог, транспортный налог и налог на страхование от несчастных случаев на производстве остались примерно на одном уровне.

2.3. Оценка факторов, вызывающих налоговые риски

Любая предпринимательская деятельность чревата всевозможными потенциальными рисками, что подтверждается определением понятия «предпринимательская деятельность». Предпринимательская деятельность - деятельность самостоятельная, осуществляемая на свой риск, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке».

Риск в экономической литературе определяется как опасность возникновения непредвиденных потерь ожидаемой прибыли, дохода или имущества, денежных средств, других ресурсов в связи со случайным изменением условий экономической деятельности, неблагоприятными обстоятельствами.

При этом риски подразделяются на предпринимательские, банковские, финансовые, кредитные, валютные, налоговые и т. д.

В соответствии со ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (НК 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.

При соединении этих двух понятий появляется новое понятие «налоговый риск», под которым, по мнению автора, подразумевается опасность

возникновения непредвиденного отчуждения денежных средств налогоплательщика из-за действий (бездействия) государственных органов и (или) органов местного самоуправления.

По источнику возникновения налоговые риски можно подразделить:

- на риски, вызванные действиями (бездействием) экономического субъекта;
- на риски, вызванные действиями (бездействием) государственных органов и (или) органов местного самоуправления

С одной стороны, степень наступления того или иного налогового риска связана с действиями (бездействием) государственных органов или органов местного самоуправления, так как в случае непроведения или некачественного проведения налогового контроля со стороны соответствующих государственных органов наступление налоговых рисков сводится к нулю. С другой стороны, действия (бездействие) экономических субъектов могут провоцировать наступление налоговых рисков.

Риски, вызванные действиями (бездействием) государственных органов, можно, в свою очередь, рассматривать в трех ракурсах:

- риски, вызванные действиями (бездействием) законодательных органов власти;
- риски, вызванные действиями (бездействием) исполнительных органов власти;
- риски, вызванные действиями (бездействием) судебных органов.

Что касается налоговых рисков, вызванных действиями (бездействием) органов местного самоуправления, то они в основном касаются элементов местных налогов, которые, по сравнению с федеральными и региональными налогами, имеют меньшее значение для возникновения налоговых рисков.

-Налоговые риски, вызванные действиями (бездействием) законодательной власти.

Налоги закреплены в Налоговом Кодексе Российской Федерации, который, принимается в виде Федерального Закона законодательной властью Российской Федерации.

Так же большое значение с точки зрения уменьшения потенциальных налоговых рисков имеет Федеральный закон 27.07.2006 г. N 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» который внес изменения в процедуры налогового контроля, а именно в осуществление выездных и камеральных проверок. Причем Законом N 137-ФЗ более детально прописаны действия и приемы налогового контроля, что, по мнению автора, должно способствовать уменьшению количества налоговых споров, а следовательно, минимизации ранее существовавших налоговых рисков.

Если элементы федеральных налогов и сборов, правила взимания которых едины для всей территории Российской Федерации, регулируются на федеральном уровне, то элементы региональных налогов (налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес, транспортный налог) и местных налогов (земельный налог, налог на имущество физических лиц) устанавливаются, наряду с НК РФ, законами о налогах субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами о налогах представительных органов муниципальных образований.

-Налоговые риски, вызванные действиями (бездействием) исполнительной власти.

В соответствии с п. 5 ст. 32 НК РФ налоговые органы обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. Таким образом, разъяснения Минфина России становятся причиной возникновения налоговых рисков.

В свою очередь, действия (бездействие) налоговых органов в рамках осуществления в соответствии со ст. 82 НК РФ контроля за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах вызывают существенные налоговые риски. Однако, согласно статье 21 НК РФ, п. п. 12 п. 1, налогоплательщики имеют право обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц, а в статье 22 НК РФ налогоплательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

В связи с изменениями, внесенными в НК РФ Законом N 137-ФЗ, камеральная налоговая проверка проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. При проведении камеральных налоговых проверок налоговые органы вправе также истребовать в установленном порядке у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы, документы, подтверждающие право этих налогоплательщиков на эти налоговые льготы.

При осуществлении камеральной налоговой проверки декларации по НДС, в которой заявлено право на возмещение налога, налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика документы, подтверждающие в соответствии со ст. 172 НК РФ правомерность применения налоговых вычетов, а при проведении камеральной налоговой проверки по налогам, связанным с использованием природных ресурсов, - документы, служащие основанием для исчисления и уплаты этих налогов помимо документов, представленных налогоплательщиком.

Таким образом, основным видом налоговых проверок (следовательно, источником потенциального возникновения налоговых рисков) остается выездная налоговая проверка, предметом которой является контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов.

Необходимо отметить, что ФНС России в 2007 г. впервые разработана общедоступная Концепция системы планирования выездных налоговых проверок, которая утверждена приказом ФНС России от 01.01.2001 N ММ-3-06/333 и целями которой являются:

- создание единой системы планирования выездных налоговых проверок;
- повышение налоговой дисциплины и грамотности налогоплательщиков;
- обеспечение роста доходов государства за счет увеличения числа налогоплательщиков, добровольно и в полном объеме исполняющих налоговые обязательства;

- сокращение количества налогоплательщиков, функционирующих в «теневом» секторе экономики;

- информирование налогоплательщиков об основных критериях отбора для проведения выездных налоговых проверок.

Согласно данной Концепции налогоплательщики самостоятельно могут оценивать налоговые риски по 12 общедоступным критериям.

Наличие общедоступных критериев и возможность их самостоятельной оценки позволят уменьшить вероятность выездной налоговой проверки и тем самым снизят налоговые риски для законопослушных налогоплательщиков и обеспечат благоприятные условия для ведения бизнеса.

Следует отметить, что налоговые риски могут быть вызваны также действиями (бездействием) органов внутренних дел, таможенных органов и других.

-Налоговые риски, вызванные действиями (бездействием) судебной власти.

Риски, вызванные действиями (бездействием) судебных органов, подразделяются:

- на налоговые риски, вызванные решениями Конституционного Суда Российской Федерации;

- на налоговые риски, вызванные решениями арбитражных судов Российской Федерации.

В соответствии со ст. 125 Конституции Российской Федерации Конституционный Суд Российской Федерации проверяет по жалобам на нарушение конституционных прав и свобод граждан и по запросам судов конституционность закона, примененного или подлежащего применению в конкретном деле, в порядке, установленном федеральным законом.

Согласно ст. 6 Федерального конституционного закона от 01.01.2001 N 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» решения Конституционного Суда Российской Федерации обязательны на всей территории Российской Федерации для всех представительных, исполнительных и судебных органов государственной власти, органов местного самоуправления, предприятий, учреждений, организаций, должностных лиц, граждан и их объединений. Таким образом, решения Конституционного Суда Российской Федерации оказывают существенное влияние на степень возникновения тех или иных налоговых рисков.

Налоговые риски, вызванные решениями арбитражных судов Российской Федерации, обусловлены тем, что налоговые споры чаще всего разрешаются в арбитражном суде. При этом не всегда позиция судов является последовательной. Данное обстоятельство затрудняет понимание отдельных норм налогового законодательства. Для правильного понимания и, следовательно, адекватной оценки налоговых рисков большое значение имеют разъяснения Президиума ВАС РФ.

В настоящее время арбитражные суды не только устанавливают соответствие тех или иных действий налогоплательщика законодательству, то есть занимаются судебным разбирательством с формальной точки зрения, но часто оценивают реальность (действительность) осуществления налогоплательщиком тех или иных операций. Знаковым событием в этой связи является принятие постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление N 53).

Следует отметить, что, с одной стороны, принятие Постановления N 53 повышает налоговые риски плательщиков, производящих формально безупречные, но, по сути, фиктивные операции с целью минимизации налоговых обязательств. Так, в соответствии с п. 3 Постановления N 53 налоговая выгода может быть признана необоснованной в случае, если для целей налогообложения учтены операции не согласно их действительному экономическому смыслу или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). В то же время п. 4 Постановления N 53 предусмотрено, что налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

С другой стороны, Постановление N 53 снизило налоговые риски тех лиц, чьи отдельные хозяйственные операции могли вызывать подозрение у контролирующих органов.

-Налоговые риски, вызванные действиями (бездействием) налогоплательщиков.

Конституционный суд РФ в Определении от 04.06.07 -П указал: «Налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8, часть 1, Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность».

Несмотря на то, что право на оценку эффективности и целесообразности расходов не является, по сути, обязанностью, если налогоплательщик не

использует в полной мере свои права, то он должен осознавать, какую налоговую ответственность он может понести за свое бездействие.

Таким образом, результаты проведенного анализа налоговой нагрузки показывают наличие на данном предприятии высокой степени риска проведения налоговой проверки и как следствие вероятность возникновения непредвиденных финансовых потерь в виде доначисление сумм налогов штрафов и пени возникновение споров с налоговым органом.

Так же следует обратить внимание, что за 2015-2016 года имеется тенденция снижения прибыли от продаж, связанных с ростом количества расходов на производство и продажу продукции.

3 ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ОЦЕНКИ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ

3.1 Проблемы и основные направления совершенствования оценки налоговых рисков

Под налоговыми рисками чаще всего понимают неопределенности, которые могут вести к негативным последствиям. Налоговые платежи - одна из значительных статей расходов для большинства компаний, а потому необходимо управление налоговыми рисками и их мониторинг как часть внутреннего контроля над рисками. Подобное системное управление дает возможность более осмысленно подойти к процессу принятия управленческих решений, ликвидировать или снизить налоговые риски. Создание эффективной системы управления налоговыми рисками косвенно способствует и увеличению стоимости компании, поскольку отсутствие негативных неожиданностей повышает доверие инвесторов. В связи с этим необходима выработка стратегии, основанной на управлении налоговыми рисками, что, однако, не означает их полное устранение, поскольку некоторые риски принципиально не могут быть устранены. Тем не менее все налоговые риски должны быть своевременно идентифицированы и оценены и в дальнейшем учитываться при принятии управленческих решений.

Основными принципами налоговой политики в этих условиях должны являться:

- соблюдение осторожности суждений о требованиях налогового законодательства;
- взвешенный подход к налоговым рискам, которые могут возникнуть при решении вопросов, недостаточно освещенных в действующем законодательстве;
- достаточная степень профессионального консерватизма в отношении налогообложения операций и сделок при неоднозначном толковании действующего законодательства;

- оптимизация налогообложения - разработка комплекса мер, направленных в рамках действующего законодательства на оптимизацию уплачиваемых налогов и снижение налоговых рисков, предполагающих баланс уровня налоговой нагрузки и удержание налоговых рисков в допустимых пределах.

Эффективность организации управления риском во многом определяется классификацией риска. Существует несколько различных причин возникновения неопределенности (категорий рисков): информационные риски, риски процесса, риски окружения и репутационные риски.

Во-первых, неопределенности, возникающие вследствие необходимости осуществления налоговых оценок (информационные риски).

Риск неоднозначного толкования закона налогоплательщиком и налоговым органом. Это еще один типичный риск для России. Опыт показывает, что налоговые риски сопутствуют как раз сделкам, проведенным для того чтобы добиться благоприятных налоговых последствий. Нужно понимать: когда предприятие стремится сэкономить на налогах, оно находится в зоне потенциального риска, и поэтому действовать необходимо крайне осмотрительно. В ходе юридического и налогового анализа планируемых сделок, как правило, выявляются так называемые налоговые риски - ситуации, когда даже специалисту сложно однозначно ответить на вопрос «платить или не платить».

Степень риска можно оценить на основе сложившейся судебной практики, а в отсутствие таковой следует заранее инициировать судебный спор самостоятельно, чтобы создать нужный прецедент и тем самым запустить налоговую «машину времени».

Строго говоря, прецедентное право в России официально не признано. Но по сути все иначе: судьи не хотят, чтобы их решения отменили, и поэтому стараются учитывать позицию вышестоящих судебных инстанций.

В силу существующей системы арбитражных судов окончательным для большинства судебных споров является решение суда кассационной инстанции.

В Высший Арбитражный Суд РФ дела попадают крайне редко, лишь в порядке исключения. Поэтому если по какому-то вопросу нет соответствующего разъяснения ВАС РФ, то определяющей для судов первой и апелляционной инстанций и для налогоплательщиков и налоговых органов будет практика «своего» окружного суда.

Риск неоднозначного толкования закона налогоплательщиком и налоговым органом ярко демонстрирует ситуация с трансфертным ценообразованием. В настоящее время отсутствуют четкие, понятные, прозрачные правила администрирования трансфертного ценообразования, когда налогоплательщик, совершая сделку, априори знает, каким образом будет платить налоги. Возможно, в ситуациях неопределенности, сопряженных со значительными налоговыми рисками, следует идти по пути Запада, где допускаются так называемые фискальные рескрипты. То есть если налогоплательщик собирается применить какую-то схему, он может обратиться к налоговому органу и получить от него письменный ответ. В нашем Налоговом кодексе этот правовой механизм пока четко не прописан. Правда, статья 111 НК РФ называет среди обстоятельств, исключающих вину лица в совершении налогового правонарушения, следовательно, и привлечение последнего к ответственности за совершение налогового правонарушения (ст. 109 НК РФ), выполнение налогоплательщиков письменных разъяснений по вопросу применения законодательства о налогах и сборах, данных финансовым органом или другим уполномоченным органом в пределах их компетенции. Однако данная норма освобождает налогоплательщика лишь от возможной суммы штрафа, но не от доначисления налога и пени.

В настоящий момент в числе прочих предполагаемых изменений в налоговое законодательстве, изложенных в утвержденных Правительством РФ Основных направлениях налоговой политики в Российской Федерации на гг., предложено введение института предварительных соглашений о ценообразовании. Согласно этому документу предлагается ввести в Налоговый кодекс РФ норму о возможности предварительных соглашений о

ценообразовании между налогоплательщиками, заключающими контролируемые сделки, и налоговыми органами. В случае полного выполнения условий таких соглашений цена сделки в целях налогообложения признается рыночной без дополнительных оценок.

Во-вторых, группа рисков, связанных с неверным исполнением налоговых обязательств, ошибками в налоговом учёте или налоговом планировании (риски процесса). Риски процесса условно можно разделить на несколько подгрупп.

Риски, связанные с проведением конкретной сделки. Операционные риски возникают в повседневной деятельности компании: одни сделки несут большие риски, чем другие. По опасности наступления налоговых рисков нельзя сравнить обычную поставку товаров с торговлей внутри группы, да еще и при пересечении границы. Но риски возникают, когда предприятие заключает крупную или необычную для себя сделку (персонал, системы, базы данных, процедуры контроля не настроены на то, чтобы в полной мере справиться с риском). К данной категории относятся риски возникновения технических или фактических ошибок в процессе исчисления налогов и (или) просрочки их уплаты. Опасность таких рисков выражается и в том обстоятельстве, что каждый отдельный риск может быть невелик, но в совокупности они могут создать угрожающую ситуацию, особенно если предприятие имеет разветвленную обширную сеть филиалов. Руководство компании должно задаться вопросами, что произойдет, если риски сложатся; достаточно ли ресурсов, чтобы нейтрализовать последствия; окажется ли результат развития по такому сценарию приемлемым. Нужно быть готовым к худшей ситуации. Такие риски принято называть портфельными.

В этой ситуации может помочь настройка системы документооборота, внутреннего контроля, тщательная аудиторская проверка внешними аудиторами.

Риски, возникающие из-за простых управленческих ошибок и недосмотра, когда налоговый или бухгалтерский отделы не вовлечены в

процесс принятия управленческих решений. На практике это означает, что в компании нет четкой организационной структуры управления рисками. Соответственно чем больше бухгалтерия и налоговый отдел вовлечены в планирование операций компании, особенно так называемых «нестандартных», а не просто отражают их результаты, тем с большим основанием можно говорить об управлении рисками.

Риски из-за плохо документированных сделок. Одной из частых причин возникновения негативных налоговых последствий является недостаточное документальное подтверждение того, какую сделку осуществило предприятие. Неслучайно налоговые органы все чаще требуют предоставления полной документации, дабы удостовериться, что продекларированная сделка действительно осуществлена. К сожалению, очень часто этой документации или недостаточно, или она вообще отсутствует.

Документальное подтверждение экономической оправданности значительно снижает налоговые риски, но существующим на данный момент налоговым законодательством оно не регламентировано: можно говорить лишь об общих принципах подготовки таких документов.

К сожалению, за последнее время мы наблюдаем четко обозначившуюся тенденцию к «скатыванию налогового контроля на формальные рельсы». Нельзя не упомянуть в связи с этим набившую оскомину ситуацию с оформлением счетов-фактур. Так, отсутствие расшифровки подписи лица, подписавшего счет-фактуру, или ошибка в юридическом адресе контрагента служат основанием для отказа в возмещения налога на добавленную стоимость по данной счет-фактуре, сумма которой может составлять и 100, и 200, и 500 млн. руб. При этом не принимаются в расчет ни ссылки предприятия на внесение изменений в счет-фактуру, ни встречные проверки контрагентов, подтверждающие факт начисления налога с выручки и уплату налога в бюджет. Одновременно выхолащивается вся сущность, положенная в основу исчисления данного налога, когда факт уплаты налога покупателем продавцу и перечисление последним этого налога в бюджет не означает права первого на

зачет уплаченного НДС в бюджет. Незначительное нарушение порядка оформления счета-фактуры ставится выше реальных фактов хозяйственной деятельности. Налицо имеющий место «узаконенный произвол» фискальных органов, ставящих юридическую форму выше экономического содержания. Сказать, что налоговые органы не отдают себе отчета в превалирование сущности над формой в хозяйственной практике, нельзя. Продвижение налогового контроля в направлении оспаривание притворных сделок, многочисленные факты наказания налогоплательщиков за подобные правонарушения - яркое тому подтверждение. Разрешить данное противоречие в настоящее время призвана адекватная судебная практика, а в последующем - законодательное урегулирование данной проблемы. Ссылки фискальных органов на растущие год от года объемы возмещения НДС из бюджета, являются лишь проявлением неэффективности налоговой системы, выражающейся в невозможности выявления фактов незаконного возмещения из бюджета НДС. Но это отнюдь не означает, что за неэффективность фискальных органов должны расплачиваться добросовестные налогоплательщики. Соблюдение единообразной формы заполнения счетов-фактур, предусмотренное статьей 169 НК РФ, могло бы решить введение электронных счетов-фактур, или, наконец, изменение самого порядка исчисления налога, замена его налогом с оборота и т. д. В настоящий момент предложен механизм, обеспечивающий более эффективный по сравнению с ныне действующим порядок администрирования НДС, - регистрация налогоплательщиков.

В-третьих, риски, возникающие в результате правоприменения налогового законодательства налоговыми органами и судами (риски окружения). К данной категории относятся также риски, возникающие вследствие неопределенности применения налоговых законов в различных обстоятельствах, и риски возможного изменения налогового законодательства или практики, а также неожиданные судебные решения, «смена власти», начиная от федерального министра и заканчивая налоговым инспектором. Руководство компании может столкнуться с очень сложной задачей, если

филиалы предприятия географически разбросаны по России. Ведь в нашей стране не только на Дальнем Востоке, но и в Санкт-Петербурге законодательство толкуется иначе, нежели в Москве. Если же бизнес переходит границы страны, ситуация еще более усложняется. Организация не может повлиять на вероятность наступления данных рисков, а потому их можно обозначить также как внешние риски.

По мнению международных рейтинговых агентств, в числе прочих (политических, лицензионных и др.) налоговые риски снижают кредитоспособность российских компаний.

Причем основную роль в процессе создания этих рисков играет государство. Налоговые риски связаны с ожиданием пересмотра ставок налогов, введения новых налогов или платежей, а также отмены существующих. В отличие от других рисков, таких как геологические или ценовые, налоговые полностью определяются политикой государства, на территории которого работает компания. Уровень налоговых рисков зависит от стабильности фискального законодательства, которое является важнейшей составляющей общих институциональных условий в экономике.

Парадоксальность позиции государства заключается в том, что, являясь главным генератором налоговых рисков по отношению к отдельной компании, государство одновременно выступает и как субъект налогового риск-менеджмента в налогово-бюджетной сфере.

В этой области для обеспечения стабильности и долгосрочной устойчивости бюджетов применяются следующие приемы:

- прогнозирование основных бюджетных параметров на средне - и долгосрочную перспективу в рамках единой макроэкономической и денежно-кредитной политики;

- реалистичность и осторожность экономических прогнозов и предпосылок, положенных в основу бюджетного налогового планирования;

- наличие и соблюдение при выработке бюджетно-налоговой политики критериев реалистичности и устойчивости бюджетов, а также приемлемости налоговой и долговой нагрузки;

- систематический анализ и управление рисками в бюджетно-налоговой сфере, а также оценка средне - и долгосрочных последствий принятия новых расходных обязательств или тенденций, приводящих к дополнительным расходам с учётом стабильности и предсказуемости бюджетных доходов (в том числе с выделением доходов, зависящих от внешнеэкономической конъюнктуры);

- создание и поддержание необходимых финансовых резервов, в том числе для стран с высокой долей доходов от экспорта сырьевых товаров, в форме стабилизационных фондов и фондов будущих поколений.

В-четвертых, репутационные риски - риски нанесения ущерба репутации компании.

Избежание риска означает простое уклонение от сделки, связанной с риском. Избежание риска для компании зачастую означает отказ от прибыли.

Удержание риска - это оставление риска за компанией, т. е. на ее ответственности. Совершая сделку или группу сделок, менеджмент компании должен быть заранее уверен, что он может за счет собственных средств покрыть возможную потерю (убытки).

Передача риска означает, что инвестор передает ответственность за риск кому-то другому, например аудиторской компании.

Снижение степени риска - это сокращение вероятности и объема потерь.

Для снижения степени риска применяются различные приемы; наиболее распространенные из них - диверсификация, приобретение дополнительной информации о выборе и результатах, лимитирование, самострахование, страхование.

Диверсификация представляет собой процесс применения различных вариантов заключения однородных сделок, варьирующихся по степени риска от нуля до допустимого в рамках данной компании уровня.

Информация играет важную роль в налоговом риск-менеджменте. Налоговому менеджеру часто приходится принимать рискованные решения, основанные на ограниченной информации. Если бы у него была более полная информация, то он мог бы сделать более точный прогноз и снизить риск. Это делает информацию товаром, причем очень ценным. Инвестор готов заплатить за полную информацию (в налоговой сфере это могут быть консультации специалистов в области налогообложения, включая налоговых юристов, запросы в уполномоченные государственные органы, сбор информации о контрагентах, анализ судебной практики).

Лимитирование - это установление лимита, т. е. предельных сумм сделок, которые являются рискованными в поле налогообложения. Лимитирование - важный прием снижения степени риска и применяется компаниями в случае наличия значительных портфельных рисков.

Самострахование (резервирование) означает, что компания предпочитает подстраховаться сама, чем покупать страховку в страховой компании, тем самым экономя на затратах капитала по страхованию. Самострахование представляет собой децентрализованную форму создания страховых (резервных) фондов непосредственно в хозяйствующих субъектах, особенно в тех, чья деятельность подвержена риску.

Сущность страхования выражается в том, что инвестор готов отказаться от части доходов, чтобы избежать риска, т. е. он готов заплатить за снижение степени риска до нуля путем приобретения страховки. Компания, не склонная к риску, захочет застраховаться так, чтобы обеспечить наиболее полное возмещение любых финансовых потерь (капитала, доходов), которые она может понести.

Описанные выше приемы являются общими приемами финансового риск-менеджмента. Среди специальных приемов снижения риска в области информационных (оценочных) рисков и рисков процесса, хотелось бы отметить следующие:

- совершенствование организационной структуры компании (настройка системы документооборота, внутреннего контроля, тщательная аудиторская проверка, максимальная вовлеченность налоговой службы компании в процесс принятия управленческих решений);

- акцент на подтверждение экономической обоснованности сделок при совершенствовании системы документирования хозяйственных операций компании;

- инициация судебного спора (в отсутствие сложившейся практики).

3.2 Рекомендации по снижению налоговой нагрузки и налоговых рисков ПАО «Владхлеб»

Наиболее затратным для предприятий и ПАО «Владхлеб» в том числе, применяющие высококвалифицированный труд, является стоимость высококвалифицированной рабочей силы. Больше всего ложатся бременем страховые платежи.

Одним из нововведений в защите здоровья работников своим работодателем является их медицинское страхование. Если принято решение об оплате работникам организации медицинских страховок, то сумма, которая будет уплачена страховой компании, не надо будет включать в совокупный годовой доход работников (пункт 3 статьи 213 Налогового кодекса РФ). Следовательно, и налог на доходы физических лиц в этом случае работникам начислять и с них удерживать не нужно. Также этот налог не удерживают, когда выплачивают работнику страховое возмещение, полученное от страховой компании (подпункт 3 пункта 1 статьи 213 НК РФ).

Для того чтобы не начислять единый социальный налог и взносы в Пенсионный фонд, договор должен быть заключен на срок не менее года (подпункт 7 пункта 1 статьи 238 НК РФ). Сумма, уплаченная страховой компании, будет уменьшать налог на прибыль, если записать в трудовом или коллективном договоре, что ПАО предоставляет работникам медицинскую страховку (пункт 16 статьи 255 НК РФ).

Учитывая объемность налоговых платежей можно так же оптимизировать налоги с помощью сроков уплаты налогов. Существуют методы передвижения срока уплаты некоторых налогов на определенный период времени (без штрафных санкций). При этом уменьшения размера налогов не происходит, но с позиций финансового менеджмента имеется положительный результат: средства остались в обороте и, следовательно, принесли дополнительную прибыль.

С этих же позиций можно подойти к исследованию вопроса о штрафных санкциях за неуплату налогов в установленный срок. С точки зрения оптимизации налогообложения к вышеупомянутым штрафным санкциям надо относиться так же, как к любым другим платежам, то есть рассматривать их в разрезе выгоды.

Оценив имеющиеся налоговые риски, предприятие может принять следующие типы решений:

- избежать их (сознательно выбрать переплату налогов в спорной ситуации или прекратить все действия и виды деятельности, ведущие к возникновению риска);

- принять (удержать) риски (в случае, если риск носит допустимый уровень, и все возможные меры по его сокращению не будут экономически оправданы по сравнению с возможными последствиями, другими словами уплатить налог в таком объеме, который в определённых обстоятельствах может быть объектом претензий налогового органа);

- снизить риск (различным образом воздействовать на факторы, влияющие на величину налогового риска с целью нивелирования возможных негативных последствий для предприятия связанных с налогообложением);

- передать или разделить риски (перенести источник риска на другое предприятие, например, путём аутсоринга бухгалтерских или юридических услуг, либо передать ответственность за налоговый риск какому-либо другому, например, страховой организации).

Работа по анализу, оценке и снижению налоговых рисков на предприятии

должна вестись не от случая к случаю, а систематически: предприятие должно осуществлять налоговый менеджмент (применять совокупность организационных форм и методов налогового планирования, налоговой оптимизации и налогового самоконтроля).

На предприятии управлением налоговыми платежами занимается бухгалтерия. Однако, более рационально, чтобы в его финансовой службе налоговыми потоками занимались специалисты по налоговому планированию - налоговые менеджеры (1-2 чел.). Юридическая служба должна отслеживать изменения в налоговом законодательстве и судебной практике. Следует внедрить обязательную предварительную оценку налоговых рисков проводимых сделок при тесном взаимодействии налоговых менеджеров, юридической и бухгалтерской служб компании. В результате риски переквалификации сделок и доначисления налоговых обязательств значительно снизятся.

При формировании общей стратегии предприятия и его налоговой стратегии в рамках налогового менеджмента необходимо в общей структуре целей выделить налоговые цели. Они могут быть следующими (рис. 5).

Таким образом, применяя методы корпоративного налогового менеджмента предприятие способно значительно снизить свои налоговые риски.

В целях большей эффективности функционирование сегмента экономической безопасности, а именно налоговой безопасности, организаций должно осуществляться на основе ряда принципов:

- принцип законности. Вся деятельность организаций, безусловно, должна строиться на законности. В качестве негативных последствий могут быть различного рода санкции со стороны контрольных структур, привлечение в качестве ответчика в суд;

- принцип определенности. Размер налога, сроки и способ его уплаты должны быть известны как самому налогоплательщику, так и другим пользователям;

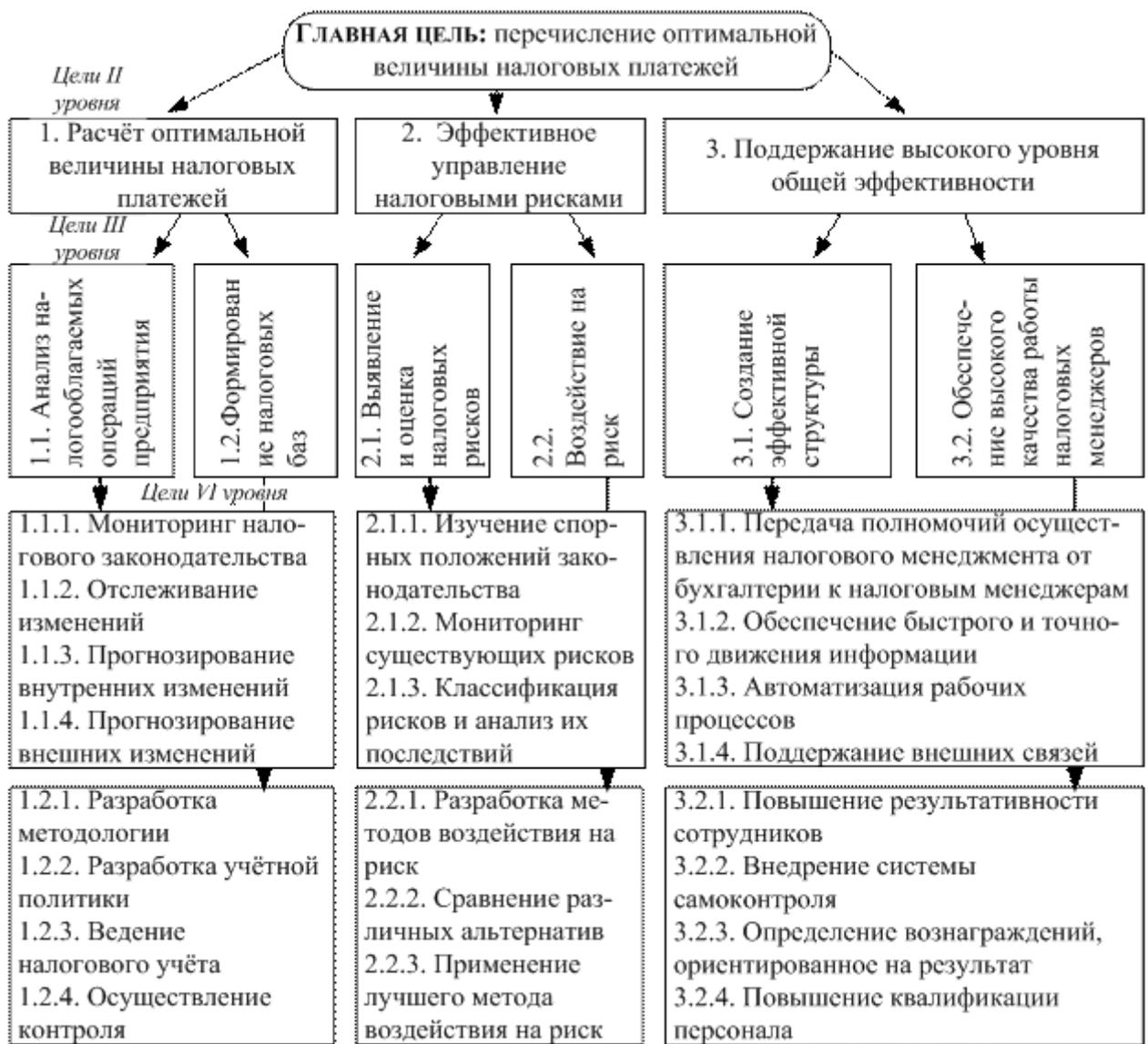


Рисунок 5 – Формирование общей и налоговой стратегии предприятия

- принцип регулирования. В налоговой политике организации задействуются положения договорной и учетной политики, регулирующие ее налоговый потенциал путем формирования оптимальной системы налогообложения организации;

- принцип добросовестности. Данный принцип является необходимым критерием для оценки действий налогоплательщика при заключении сделок, их действительности, а также имеет основополагающее значение при разрешении налоговых споров и применении конкретных налогово-правовых норм;

- принцип соблюдения баланса жизненно важных циклов бизнеса в налогообложении (учет, налоговый анализ, налоговое проектирование, налоговый контроль);

- принцип транспарентности (прозрачности). Сущность принципа транспарентности состоит в том, чтобы обеспечить доступ налоговых консультантов к процессу налогообложения, а также к иным сведениям о принятых решениях в сфере налогообложения организации.

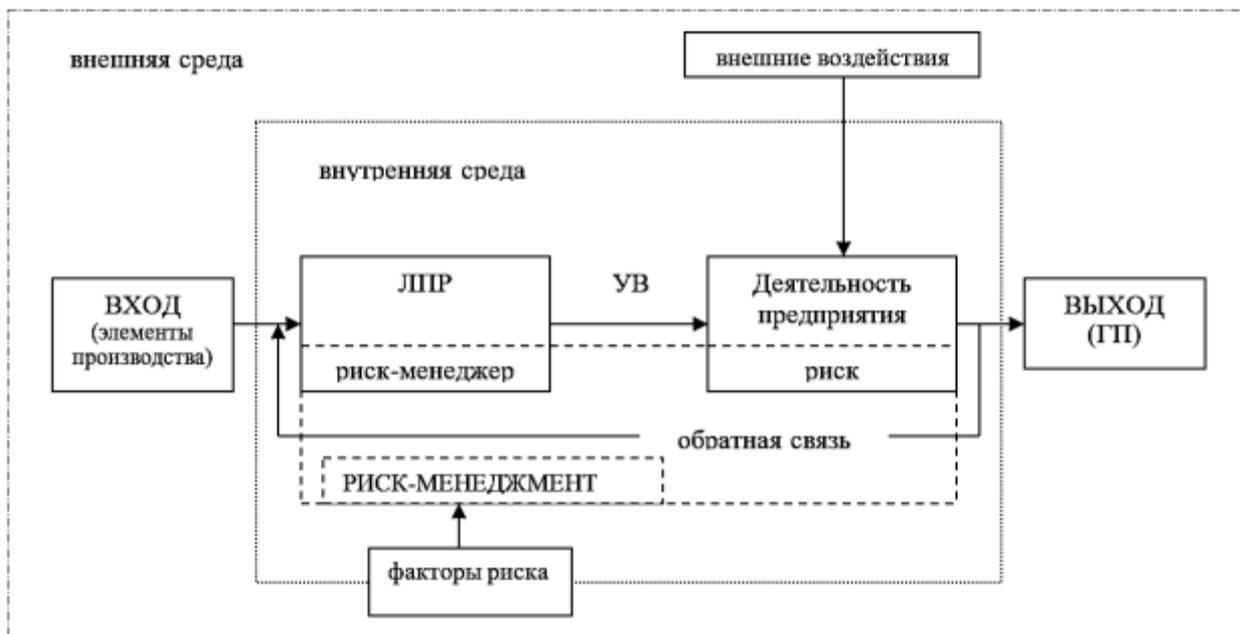


Рисунок 6 – Схема организации при наличии отдела риск-менеджеров

Руководству предприятия следует рекомендовать нанять специалистов по налоговому планированию - налоговых менеджеров 1-2 человека для анализа налоговых потоков. Следует внедрить обязательную предварительную оценку налоговых рисков проводимых сделок при тесном взаимодействии налоговых менеджеров, юридической и бухгалтерской служб компании. В результате риски переквалификации сделок и доначисления налоговых обязательств значительно снизятся. Примерная схема управления организацией в случае создания отдела риск-менеджмента (налоговых менеджеров) на рисунке 6.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговая нагрузка – это совокупность исчисленных в денежном выражении налогов, сборов и иных обладающих признаками налога или сбора платежей, обязанность уплаты которых возложена действующим законодательством на налогоплательщика в связи с совершением им конкретных финансово-хозяйственных операций или других юридически значимых действий, в своем единстве и взаимосвязи определяющих общую сумму денежных средств, подлежащих безусловному, безвозмездному и безвозвратному перечислению в бюджет в течение налогового периода.

Налоговые риски являются неотъемлемой составляющей финансово-хозяйственной деятельности организаций. Основным их признаком правомерно считать вероятность наступления негативных последствий, такие как материальные потери, в том числе финансовые и какие-либо негативные события, действия, в том числе правового, социального, психологического и другого характера. В связи с этим управление налоговыми рисками необходимо в целях обеспечения и поддержания стабильности финансового положения хозяйствующих субъектов.

В результате анализа основных показателей хозяйственной деятельности ПАО «Владхлеб» в 2014 – 2016 годах было установлено снижение доходности деятельности.

При анализе налоговой нагрузки было выявлено, что в 2014 году 1,40 % (норма 19,4 %) , в 2015 году 1,05 % (норма 18,2 %), в 2016 году 0,28 % (норма 19, %), что значительно ниже нормативных значений установленных в Приказе ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@. Это означает высокую степень риска проведения налоговой проверки и как следствие вероятность возникновения непредвиденных финансовых потерь в виде доначисление сумм налогов штрафов и пени возникновение споров с налоговым органом. Что в свою очередь может являться угрозой экономической безопасности.

В результате проведенного анализа были разработаны рекомендации руководству предприятия по осуществлению мониторинга налогового риска, в частности по оценке рисков, и разработке системы управления ими, рекомендации по снижению налоговой нагрузки предприятия и, как следствие, снижению налоговых рисков.

Минимизация налоговых рисков, обоснованность и правильность исчисления налогов и сборов, своевременная их уплата в полном объеме, применение только законных и безопасных схем налоговой оптимизации, грамотная налоговая политика на предприятии, - это и есть основные элементы налоговой безопасности организации.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Вылкова Е., Романовский М. Налоговое планирование: учебник для вузов / Е. Вылкова, М. Романовский. – СПб.: Питер, 2014. – 324 с.
- 2 Гончаренко Л.И. Налогообложение организаций / Л.И. Гончаренко. – М.: Кронус, 2015 – 512 с.
- 3 Горохова Н.А. Аудит и финансовый анализ / Н.А. Горохова – М.: Финансы, 2015. – 646 с.
- 4 Горский И.В. К оценке налоговой политики / И. В. Горский // Вопросы экономики. – 2015. – № 7. – С. 50-63.
- 5 Гусева Е.Н. Практика применения упрощенной системы налогообложения / Е.Н. Гусева // Налоговый вестник. – 2012. – № 9. – С. 39-40.
- 6 Евстигнеев Е. Н. Основы налогового планирования / Е. Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2015. – 204 с.
- 7 Жилкин Е. И. Задачи налогового учета / Е.И. Жилкин, Финансовый директор. – 2013. – № 10. – С. 13-20.
- 8 Зуйков А.В. Управление налоговыми рисками: мнение специалиста / А.В. Зуйков // Налоговый учет для бухгалтера. – 2016. – № 8. – С. 25-27.
- 9 Иванян А.Г., Че А.Ю. О налоговых рисках / А.Г. Иванян, А.Ю. Че, // Налоговый вестник. – 2016. – № 10. – С. 41-46.
- 10 Калашникова Е.Л. Налоговые риски: оценка и их финансовые последствия / Е.Л. Калашникова. – Иркутск, 2015. – 221 с.
- 11 Козенкова Т. А. Налоговое планирование на предприятии / Т. А. Козенкова. – М: АиН, 2014. – 158 с.
- 12 Лермонтов Ю. М. Оптимизация налогообложения: рекомендации по уплате налогов / Ю. М. Лермонтов. – М.: Налоговый вестник, 2013. – 352 с.
- 13 Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д.Н. Тихонов, Л.Г. Липник. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2014. – 316 с.

14 Муравьев В. В. Проблемы налогообложения: организация налогового планирования на предприятии // Российский налоговый курьер. – 2013. – № 3. – С. 17-21.

15 Налоговый Кодекс Российской Федерации с комментариями. – М.: Флинта-наука, 2017. – 917 с.

16 Налоговый кодекс РФ. Часть 1 / Федеральный закон РФ от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (с последними изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

17 Налоговый кодекс РФ. Часть 2 / Федеральный закон РФ от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с последними изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

18 Пансков В. Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов / Пансков В. Г. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2015. – 412 с.

19 Петров М. А. Налоговая система и налогообложение в России: учебник / М. А. Петров. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 403 с.

20 Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 N 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

21 Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. От 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

22 Салькова, О. С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия / О. С. Салькова // Финансы. – 2010. – № 1. – С. 33-38

23 Скворцов, О. В. Налоги и налогообложение: учебник / О.В. Скворцов. – 6-е изд., испр. и доп. – М.: Издательский центр «Академия», 2012. – 224 с.

24 Тихонов Д. Н., Липник Л. Г. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2014. – 484 с.

25 Федеральный закон «О безопасности» от 28.12.2010 N 390-ФЗ (последняя редакция) [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

26 Федеральный закон от 06.12.2012 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015) «О бухгалтерском учете» // Собрание Законодательства РФ. – 2016. – № 9.

27 Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» от 27.07.2006 № 137-ФЗ (последняя редакция) [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Версия проф.

28 Филина Ф.Н. Анализ налоговых рисков / Ф.Н. Филина. – М.: Российский бухгалтер, 2014. – 121 с.

29 Черник Д. Г. Основы налоговой системы / Д. Г. Черник. – М.: ЮНИТИ, 2014. – 256 с.

30 Цветкова Е. В., Арлюкова И. О. Риски в экономической деятельности: Учеб. пособие / Е. В. Цветкова, И. О. Арлюкова. – СПб.: ИВЭСЭП, 2015. – 244 с.

31 Щеглова, Н.В. Финансовая политика российских коммерческих организаций / Н.В. Щеглова // Российская экономическая академия им. Г.В. Плеханова. – 2013. – № 5. – С. 3-10.

32 Щекин Д. М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. Пепеляева С. Г. – М.: «Статут», 2012. – 312 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ



ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 001



Форма по КНД 0710099

Бухгалтерская (финансовая) отчетность

Номер корректировки 0 Отчетный период (код) 34 Отчетный год 2016

АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО "ВЛАДХЛЕБ"

(наименование организации)

Дата утверждения отчетности 01.03.2017
Код вида экономической деятельности по классификатору ОКВЭД 10.71
Код по ОКПО 00343929
Форма собственности (по ОКФС) 16
Организационно-правовая форма (по ОКОПФ) 47
Единица измерения: (тыс. руб. / млн. руб. – код по ОКЕИ) 384

На 17 страницах

с приложением документов или их копий на _____ листах

Достоверность и полноту сведений, указанных
в настоящем документе, подтверждаю:

- 1 - руководитель
2 - уполномоченный представитель

ШИНКАРЕНКО
ДМИТРИЙ
ЕВГЕНЬЕВИЧ

(Фамилия, имя, отчество* полномочного
представителя) полностью

Подпись _____ Дата _____



Наименование документа,
подтверждающего полномочия представителя

* Отчество при наличии.
** При наличии.

Заполняется работником налогового органа
Сведения о представлении документа

Данный документ представлен (код)

на _____ страницах

в составе (отметить знаком V)

0710001	0710002
0710003	0710004
0710005	0710006

с приложением
документов или их копий на _____ листах

Дата представления
документа

Зарегистрирован
за № _____

Фамилия, И. О.*

Подпись





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 002



+

Местонахождение (адрес)

Почтовый индекс 690014

Субъект Российской Федерации (код) 25

Район _____

Город **ВЛАДИВОСТОК**

Населенный пункт (село, поселок и т.п.) _____

Улица (проспект, переулок и т.п.) **НАРОДНЫЙ ПРОСПЕКТ**

Номер дома (здания) 29

Номер корпуса (строения) _____

Номер офиса _____

+

+

+



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 003



Форма по ОКУД 0710001

Бухгалтерский баланс

АКТИВ

Показатели ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
1	Нематериальные активы	1110	580	616	622
—	Результаты исследований и разработок	1120	—	—	—
—	Нематериальные поисковые активы	1130	—	—	—
—	Материальные поисковые активы	1140	—	—	—
2	Основные средства	1150	146149	139618	156209
—	Доходные вложения в материальные ценности	1160	—	—	—
3	Финансовые вложения	1170	100	—	—
4	Отложенные налоговые активы	1180	1650	1234	1234
5	Прочие внеоборотные активы	1190	4979	3375	2630
—	Итого по разделу I	1100	153458	144843	160695
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
6	Запасы	1210	71858	83849	67431
7	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	719	46	2139
8	Дебиторская задолженность	1230	189711	143035	148012
9	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	71124	78428	80528
10	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	901	846	4213
—	Прочие оборотные активы	1260	—	—	—
—	Итого по разделу II	1200	334313	306204	302323
—	БАЛАНС	1600	487771	451047	463018





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 004



ПАССИВ

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
1 1	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	3 5 4 1 2	3 5 4 1 2	1 3 6 6 2
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320			
1 2	Переоценка внеоборотных активов	1340	6 4 3 6	6 4 5 0	6 5 3 9
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
1 3	Резервный капитал	1360	2 0 4 9	2 0 4 9	2 0 4 9
1 4	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	3 5 6 8 1 2	3 4 8 3 2 3	3 5 2 8 8 8
	Итого по разделу III	1300	4 0 0 7 0 9	3 9 2 2 3 4	3 7 5 1 3 8
III. ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ					
	Паевой фонд	1310			
	Целевой капитал	1320			
	Целевые средства	1350			
	Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества	1360			
	Резервный и иные целевые фонды	1370			
	Итого по разделу III	1300			
IV. ДОЛГΟΣРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
	Заемные средства	1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420	5 4 1 4	6 3 7 2	5 3 7 9
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450	0	3 0 1	1 4 0 2 5
	Итого по разделу IV	1400	5 4 1 4	6 6 7 3	1 9 4 0 4





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 005



+

Пояснения ¹	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
	Заемные средства	1510			
1 6	Кредиторская задолженность	1520	7 339 8	4 597 1	6 230 7
	Доходы будущих периодов	1530			
1 7	Отсроченные обязательства	1540	8 250	6 169	6 169
	Прочие обязательства	1550			
	Итого по разделу V	1500	8 164 8	5 214 0	6 847 6
	БАЛАНС	1700	4 877 71	4 510 47	4 630 18

+

+

Примечания

- 1 Указывается номер соответствующего приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
- 2 Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель указывается в круглых скобках.
- 3 Заполняется некоммерческими организациями.

+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 006



Расшифровка отдельных показателей бухгалтерского баланса

Лист предоставляется при наличии расшифровок

Показатель	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, следующего за предыдущим
1	2	3	4	5	6
Нематериальные активы (стр. 1110), в том числе:					
1	ТОВАРНЫЕ ЗНАКИ	11101	115	91	37
1	ВИДЕОФИЛЬМ	11102	465	525	585
		11103			
Результаты исследований и разработок (стр. 1120), в том числе:					
		11201			
		11202			
Нематериальные поисковые активы (стр. 1130), в том числе:					
		11301			
		11302			
Материальные поисковые активы (стр. 1140), в том числе:					
		11401			
		11402			
Основные средства (стр. 1150), в том числе:					
2	ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	11501	146149	139618	156209
		11502			
		11503			
Доходные вложения (стр. 1160), в том числе:					
		11601			
		11602			
Финансовые вложения (стр. 1170), в том числе:					
3	ВКЛАД В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ	11701	100		
		11702			
		11703			
		11704			
Отложенные налоговые активы (стр. 1180), в том числе:					
4	ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ АКТИВЫ	11801	1650	1234	1234
		11802			
Вспылаемые показатели (стр. 1185), в том числе:					
		11851			
		11852			



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 007



Расшифровка отдельных показателей бухгалтерского баланса

Лист представляется при наличии расшифровок

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	Лист представляется при наличии расшифровок		
			На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
Прочие внеоборотные активы (стр. 1190), в том числе:					
5	НЕЗАВЕРШЕННОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО	11901	4 979	3 375	2 630
		11902			
		11903			
Запасы (стр. 1210), в том числе:					
6	ЗАПАСЫ	12101	7 185 8	8 384 9	6 743 1
		12102			
		12103			
		12104			
		12105			
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (стр. 1220), в том числе:					
7	НДС	12201	7 19	4 6	2 139
Дебиторская задолженность (стр. 1230), в том числе:					
8	ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ	12301	1 897 11	1 430 35	1 480 12
		12302			
		12303			
		12304			
		12305			
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) (стр. 1240), в том числе:					
9	ЗАЙМЫ	12401	7 112 4	7 842 8	8 052 8
		12402			
		12403			
Денежные средства и денежные эквиваленты (стр. 1250), в том числе:					
10	ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА	12501	9 01	8 46	4 213
		12502			
Выводимые показатели (стр. 1255), в том числе:					
		12551			
		12552			
Прочие оборотные активы (стр. 1260), в том числе:					
		12601			
		12602			
		12603			



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 008



Расшифровка отдельных показателей бухгалтерского баланса

Лист представляется при наличии расшифровки

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату	На 31 декабря	На 31 декабря
			отчетного периода	предыдущего года	предыдущего периода
1	2	3	4	5	6
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) / Паевой фонд (стр. 1310), в том числе:					
1 1	УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ	13101	3 5 4 1 2	3 5 4 1 2	1 3 6 6 2
Собственные акции, выкупленные у акционеров (стр. 1320), в том числе:					
_____	_____	13201	_____	_____	_____
Целевой капитал (стр. 1320), в том числе:					
_____	_____	13201	_____	_____	_____
Переоценка внеоборотных активов (стр. 1340), в том числе:					
1 2	ДОБАВАЧНЫЙ КАПИТАЛ	13401	6 4 3 6	6 4 5 0	6 5 3 9
Добавочный капитал (без переоценки) / Целевые средства (стр. 1350), в том числе:					
_____	_____	13501	_____	_____	_____
_____	_____	13502	_____	_____	_____
Резервный капитал / Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества (стр. 1360), в том числе:					
1 3	РЕЗЕРВНЫЙ КАПИТАЛ	13601	2 0 1 9	2 0 4 9	2 0 4 9
_____	_____	13602	_____	_____	_____
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) / Резервный и иные целевые фонды (стр. 1370), в том числе:					
1 4	НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ	13701	3 5 6 8 1 2	3 4 8 3 2 3	3 5 2 8 8 8
_____	_____	13702	_____	_____	_____
Вписываемые показатели (стр. 1375), в том числе:					
_____	_____	13751	_____	_____	_____
_____	_____	13752	_____	_____	_____
Заемные средства (стр. 1410), в том числе:					
_____	_____	14101	_____	_____	_____
_____	_____	14102	_____	_____	_____
Отложенные налоговые обязательства (стр. 1420), в том числе:					
1 5	ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	14201	5 4 1 4	6 3 7 2	5 3 7 9
Оценочные обязательства (стр. 1430), в том числе:					
_____	_____	14301	_____	_____	_____
_____	_____	14302	_____	_____	_____



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 009



Расшифровка отдельных показателей бухгалтерского баланса

Лист предоставляется при наличии расшифровок

Показатель	Наименование показателя	Код строки	На отчетную дату отчетного периода	На 31 октября предыдущего года	На 31 октября года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5	6
Вписываемые показатели (стр. 1435), в том числе:					
	<input type="text"/>	14351			
	<input type="text"/>	14352			
Прочие долгосрочные обязательства (стр. 1450), в том числе:					
	<input type="text"/>	14501			
Заемные средства (стр. 1510), в том числе:					
	<input type="text"/>	15101			
Кредиторская задолженность (стр. 1520), в том числе:					
1 6	ПОСТАВЩИКИ И ПОДРЯДЧИКИ	15201	3 4 4 9 6	7 9 9 0	1 0 4 1 6
1 6	ПЕРЕД ПЕРСОНАЛОМ ОРГАНИЗАЦИИ	15202	1 9 5 3 0	1 8 0 2 7	1 8 3 4 9
1 6	НАЛОГИ И СБОРЫ	15203	1 0 6 4 2	7 4 7 5	7 2 7 3
1 6	ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ	15204	8 0 0 9	9 3 1 5	1 2 3 5 1
1 6	ПРОЧИЕ	15205	7 2 1	3 1 6 4	1 3 9 1 8
	<input type="text"/>	15206			
	<input type="text"/>	15207			
Доходы будущих периодов (стр. 1530), в том числе:					
	<input type="text"/>	15301			
Освоительные обязательства (стр. 1540), в том числе:					
1 7	РЕЗЕРВ НА ОПЛАТУ ОТПУСКОВ	15401	8 2 5 0	6 1 6 9	6 1 6 9
	<input type="text"/>	15402			
Вписываемые показатели (стр. 1545), в том числе:					
	<input type="text"/>	15451			
	<input type="text"/>	15452			
Прочие краткосрочные обязательства (стр. 1550), в том числе:					
	<input type="text"/>	15501			





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 010



Отчет о финансовых результатах

Форма по ОКУД 0710002

Показатель ¹	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4	5
1	Выручка ²	2110	1 096 794	1 139 046
2	Себестоимость продаж	2120	(633 790)	(672 246)
3	Валовая прибыль (убыток)	2100	463 004	466 800
4	Коммерческие расходы	2210	(187 866)	(171 689)
5	Управленческие расходы	2220	(318 188)	(292 963)
6	Прибыль (убыток) от продаж	2200	(43 050)	2 148
—	Доходы от участия в других организациях	2310	—	—
7	Проценты к получению	2320	8 947	15 047
—	Проценты к уплате	2330	(0)	(4)
8	Прочие доходы	2340	179 644	145 392
9	Прочие расходы	2350	(134 013)	(155 226)
+ 10	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	1 152 8	735 7
—	Текущий налог на прибыль	2410	(44 42)	(11 018)
11	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	747	1 054 0
12	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	973	(993)
13	Изменение отложенных налоговых активов	2450	416	—
—	Прочее	2460	—	—
—	Чистая прибыль (убыток)	2400	847 5	(465 4)
—	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	—	—
—	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	—	—
—	Совокупный финансовый результат периода ³	2500	847 5	(465 4)
СПРАВОЧНО				
—	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	—	—
—	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	—	—

Примечания

- 1 Указывается номер соответствующего приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
- 2 Выручка определяется за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
- 3 Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк «Чистая прибыль (убыток)», «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» и «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода».



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 011



Расшифровка отдельных показателей отчета о финансовых результатах

Лист предоставляется при наличии расшифровок

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4	5
Выручка (стр. 2110), в том числе:				
1	ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ	21101	1 0 9 6 7 9 4	1 1 3 9 0 4 6
		21102		
Себестоимость продаж (стр. 2120), в том числе:				
2	СЕБЕСТОИМОСТЬ	21201	(6 3 3 7 9 0)	(6 7 2 2 4 6)
		21202		
Валовая прибыль (убыток) (стр. 2100), в том числе:				
3	ВАЛОВАЯ ПРИВЫЛЬ	21001	4 6 3 0 0 4	4 6 6 8 0 0
		21002		
Коммерческие расходы (стр. 2210), в том числе:				
4	КОММЕРЧЕСКИЕ РАСХОДЫ	22101	(1 8 7 8 6 6)	(1 7 1 6 8 9)
Управленческие расходы (стр. 2220), в том числе:				
5	УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ РАСХОДЫ	22201	(3 1 8 1 8 8)	(2 9 2 9 6 3)
Прибыль (убыток) от продаж (стр. 2200), в том числе:				
6	ПРИВЫЛЬ ОТ ПРОДАЖ	22001	(4 3 0 5 0)	2 1 4 8
		22002		
Доходы от участия в других организациях (стр. 2310), в том числе:				
		23101		
Проценты к получению (стр. 2320), в том числе:				
7	ПРОЦЕНТЫ К ПОЛУЧЕНИЮ	23201	8 9 4 7	1 5 0 4 7
Проценты к уплате (стр. 2330), в том числе:				
		23301		
Прочие доходы (стр. 2340), в том числе:				
8	ПРОЧИЕ ДОХОДЫ	23401	9 2 3	1 6 5 6 7
8	АРЕНДА И ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ТРАНСПОРТНЫХ УСЛУГ	23402	5 2 9 0 8	5 9 1 3 6
8	ПРОЧИЕ ДОХОДЫ ОБЛАГАЕМЫЕ НДС	23403	1 2 5 8 1 3	6 9 6 8 9
Прочие расходы (стр. 2350), в том числе:				
9	ПРОЧИЕ РАСХОДЫ	23501	(6 7 9 4)	(5 7 4 1 2)
9	АРЕНДА И ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ТРАНСПОРТНЫХ УСЛУГ	23502	(1 9 0 6 8)	(2 7 7 4 6)
9	ПРОЧИЕ РАСХОДЫ ОБЛАГАЕМЫЕ НДС	23503	(1 0 8 1 5 1)	(7 0 0 6 8)



+



+



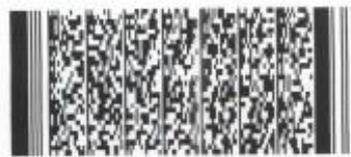
ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 012



Расшифровка отдельных показателей отчета о финансовых результатах

Лист предоставляется при наличии расшифровок

Показатель	Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4	5
Прибыль (убыток) до налогообложения (стр. 2300), в том числе:				
10	ПРИВЫЛЬ ДО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	23001	11528	7357
		23002		
В том числе постоянные налоговые обязательства (активы) (стр. 2421), в том числе:				
11	ПНО	24211	747	10540
Изменение отложенных налоговых обязательств (стр. 2430), в том числе:				
12	ОНО	24301	973	(993)
Изменение отложенных налоговых активов (стр. 2450), в том числе:				
13	ОНА	24501	416	
Прочее (стр. 2460), в том числе:				
		24601		
		24602		
		24603		
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода (стр. 2510), в том числе:				
		25101		
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода (стр. 2520), в том числе:				
		25201		





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 013



Отчет об изменениях капитала

Форма по ОКУД 0710003

1. Движение капитала

Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
1	2	3	4	5	6
Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему (3100)					
13662		6539	2049	352888	375138
(ПРЕДЫДУЩИЙ ГОД)					
Увеличение капитала – всего: (3210)					
21750				(4565)	17185
в том числе:					
чистая прибыль (3211)					
переоценка имущества (3212)					
				89	89
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала (3213)					
				(4654)	(4654)
дополнительный выпуск акций (3214)					
21750					21750
увеличение номинальной стоимости акций (3215)					
реорганизация юридического лица (3216)					
Уменьшение капитала – всего: (3220)					
(0)		(89)			(89)
в том числе:					
убыток (3221)					
переоценка имущества (3222)					
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала (3223)					
уменьшение номинальной стоимости акций (3224)					
уменьшение количества акций (3225)					
реорганизация юридического лица (3226)					
дивиденды (3227)					
Изменение добавочного капитала (3230)					
		89			
Изменение резервного капитала (3240)					





ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 014

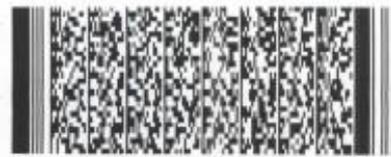


+

Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
1	2	3	4	5	6
Величина капитала на 31 декабря предыдущего года (3200)					
3 5 4 1 2		6 4 5 0	2 0 4 9	3 4 8 3 2 3	3 9 2 2 3 4
(ОТЧЕТНЫЙ ГОД)					
Увеличение капитала – всего: (3310)					
0				8 4 7 5	8 4 7 5
в том числе:					
чистая прибыль (3311)					
				8 4 7 5	8 4 7 5
переоценка имущества (3312)					
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала (3313)					
дополнительный выпуск акций (3314)					
увеличение номинальной стоимости акций (3315)					
реорганизация юридического лица (3316)					
Уменьшение капитала – всего: (3320)					
(0)		(1 4)			(1 4)
в том числе:					
убыток (3321)					
переоценка имущества (3322)					
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала (3323)					
уменьшение номинальной стоимости акций (3324)					
уменьшение количества акций (3325)					
реорганизация юридического лица (3326)					
дивиденды (3327)					
Изменение добавочного капитала (3330)					
		1 4			
Изменение резервного капитала (3340)					
Величина капитала на 31 декабря отчетного года (3300)					
3 5 4 1 2		6 4 3 6	2 0 4 9	3 5 6 8 1 2	4 0 0 7 0 9



+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 стр. 015



2. Корректировка в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

Наименование показателя	Код строки	Изменение капитала за предыдущий год			
		На 31 декабря года, предшествующего предыдущему	за счет чистой прибыли (убытка)	за счет иных факторов	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4	5	6
Капитал – всего:					
до корректировок	3400				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3410				
исправлением ошибок	3420				
после корректировок	3500				
в том числе:					
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток):					
до корректировок	3401				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3411				
исправлением ошибок	3421				
после корректировок	3501				
по другим статьям капитала:					
до корректировок	3402				
корректировка в связи с:					
изменением учетной политики	3412				
исправлением ошибок	3422				
после корректировок	3502				

3. Чистые активы

Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря отчетного года	На 31 декабря предыдущего года	На 31 декабря года, предшествующего предыдущему
1	2	3	4	5
Чистые активы	3600	4 0 0 7 0 9	3 9 2 2 3 4	3 7 5 1 3 8





1060 6172

ИНН 2504001550

КПП 253801001 Стр. 016



6a0f 7054 5107 6691 9882 b6bf 00ca 6489

Отчет о движении денежных средств

Форма по ОКУД 0710004

Наименование показателя	Код строки	За отчетный год	За предыдущий год
1	2	3	4
Денежные потоки от текущих операций			
Поступления – всего	4110	1 284 475	1 415 035
в том числе:			
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111	1 261 682	1 389 246
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	2 2793	2 5789
от перепродажи финансовых вложений	4113	_____	_____
прочие поступления	4119	_____	_____
Платежи – всего	4120	(1268320)	(1385621)
в том числе:			
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	(812609)	(788591)
в связи с оплатой труда работников	4122	(446063)	(308229)
процентов по долговым обязательствам	4123	_____	_____
налог на прибыль	4124	(9648)	(8624)
прочие платежи	4129	(0)	(280177)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	1 6155	2 9414
Денежные потоки от инвестиционных операций			
Поступления – всего	4210	8 3502	5 263
в том числе:			
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	_____	_____
от продажи акций других организаций (долей участия)	4212	_____	_____
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	7 6930	_____
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	6 572	5 263
прочие поступления	4219	_____	_____
Платежи – всего	4220	(99602)	(59794)
в том числе:			
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	(52291)	(51613)
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	(100)	_____
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	(47211)	(8181)
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	_____	_____
прочие платежи	4229	_____	_____
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	(16100)	(54531)



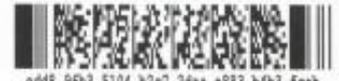
+



+



ИНН 2504001550
КПП 253801001 Стр. 017



+

Наименование показателя 1	Код строки 2	За отчетный год 3	За предыдущий год 4
Денежные потоки от финансовых операций			
Поступления – всего	4310	0	3 275 0
в том числе:			
получение кредитов и займов	4311	0	1 100 0
денежных вкладов собственников (участников)	4312	_____	_____
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313	0	2 175 0
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314	_____	_____
прочие поступления	4319	_____	_____
Платежи – всего	4320	(0)	(1 100 0)
в том числе:			
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организацией или их выходом из состава участников	4321	_____	_____
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	_____	_____
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	(0)	(1 100 0)
прочие платежи	4329	_____	_____
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	0	2 175 0
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	55	(3 367)
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	4450	8 4 6	4 2 1 3
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	4500	9 0 1	8 4 6
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	_____	_____

+

+

+

+

+

