

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

(наименование института полностью)

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

(наименование кафедры полностью)

38.04.01 «Экономика»

(код и наименование направления подготовки, специальности)

Экономическая безопасность в управлении бизнесом

(направленность (профиль))

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

на тему «Анализ налоговой нагрузки в системе экономической безопасности
в ООО «Техснаб»»

Студент	<u>Наталья Сергеевна Герасимова</u> (И.О. Фамилия)	_____ (личная подпись)
Научный руководитель	<u>Наталья Сергеевна Сахчинская</u> (И.О. Фамилия)	_____ (личная подпись)
Консультанты	_____ (И.О. Фамилия)	_____ (личная подпись)
	_____ (И.О. Фамилия)	_____ (личная подпись)

Руководитель программы д.э.н., профессор Н.С. Сахчинская _____
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

« ____ » _____ 2017 г.

Допустить к защите

Заведующий кафедрой к.э.н., доцент М.В. Боровицкая _____
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

« ____ » _____ 2017 г.

Тольятти 2017

Содержание

Введение.....	3
1. Теоретические аспекты оценки налоговой нагрузки в системе экономической безопасности организации.....	10
1.1 Понятие налоговой нагрузки и факторы, влияющие на ее величину.....	10
1.2 Показатели и методики оценки налоговой нагрузки в системе экономической безопасности.....	18
1.3. Роль функционирования системы экономической безопасности в рисках и угрозах бизнесу.....	33
2. Анализ налоговой нагрузки и ее оптимизация по данным службы экономической безопасности.....	45
2.1. Краткая характеристика ООО «Техснаб».....	45
2.2. Этапы налогового анализа и его информационная база.....	50
2.3. Анализ начислений и уплаты налогов и сборов	54
2.4 Расчет налоговой нагрузки и анализ налоговой эффективности.....	60
3. Формирование элемента системы экономической безопасности через анализ налоговой нагрузки и налоговой политики в России.....	72
3.1 Оценка налоговой нагрузки в РФ.....	72
3.2 Основные положения налоговой политики России.....	80
3.3. Оптимизация налоговой нагрузки экономического субъекта.....	88
Заключение.....	96
Список использованных источников.....	103
Приложения.....	111

Введение

Актуальность темы магистерского исследования. Налоговая нагрузка является одним из основных экономических показателей, характеризующий экономическую безопасность бизнеса. В период кризисных явлений наиболее актуальны вопросы расчета налоговой нагрузки и формирования системы ее показателей. Отметим, что главной задачей любой системы экономической безопасности является снижение налоговой нагрузки предприятия.

Налоговая нагрузка как элемент системы экономической безопасности определяет влияние совокупности налоговых платежей в бюджет на финансовое положение предприятия. Ее следует рассматривать как совокупность абсолютных и относительных показателей в зависимости от целей расчета. При анализе налоговой нагрузки как элемент системы экономической безопасности рассчитываются количественные и качественные показатели.

Как показывает мировая практика в сфере налогообложения, то оптимальный уровень налоговой нагрузки на налогоплательщика не должен превышать 30 - 40% от его дохода. Уровень налоговой нагрузки существенно варьируется по странам. Так, слаборазвитым странам, в которых отсутствует мощная система социального обеспечения, присуща низкая налоговая нагрузка. Что касается развитых стран, то они характеризуются относительно высокой налоговой нагрузкой. Для российской экономики сохраняется весьма высокий уровень налоговой нагрузки как элемент системы экономической безопасности, однако в последнее время отмечена динамика по ее снижению, что отражено в основных направлениях налоговой политики РФ.

Оптимизация налоговой нагрузки – является главной задачей любой системы экономической безопасности, т.к. от этого зависит прибыльность и стабильность развития бизнеса. Следует принимать во внимание то, что на налоговые правоотношения существенно влияют систематические изменения

нормативно-правовой базы, а это усложняет процесс налогового планирования, призванное оптимизировать налоговую нагрузку на предприятии. Как показывает практика, то многие организации, стремясь к решению данных проблем, идут на нарушения налогового законодательства. Однако, существует законные способы налоговой оптимизации.

Актуальность поставленных практических вопросов. Тема диссертации актуальна, поскольку результаты анализа налоговой нагрузки дают возможность составить мнение и принять решения относительно финансовой состоятельности предприятия, а также определить эффективность системы экономической безопасности бизнеса.

Цель и задачи исследования. Целью магистерской работы является расчет основных показателей и оценка налоговой нагрузки в системе экономической безопасности бизнеса.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- раскрыть понятие налоговой нагрузки и факторы, влияющие на ее величину;
- ознакомиться с показателями и методиками оценки налоговой нагрузки в системе экономической безопасности бизнеса;
- проанализировать угрозы экономической безопасности;
- дать краткую характеристику деятельности ООО «Техснаб»;
- определить этапы налогового анализа и его информационную базу;
- рассчитать налоговую нагрузку исследуемой организации;
- дать оценку налоговой эффективности;
- проанализировать налоговую нагрузку в РФ;
- ознакомиться со способами и налоговой оптимизации;
- рассмотреть основные положения налоговой политики России.

Объектом исследования является ООО «Техснаб».

Предмет исследования - налоговая нагрузка экономического субъекта.

Методологической и теоретической основой исследования являются

нормативно-правовые акты РФ, регулирующие ведение налогового и бухгалтерского учета, составления бухгалтерской и налоговой отчетности, а также учебные пособия и статьи в периодических изданиях по вопросам налогообложения и налогового планирования, а также сведения, опубликованные на сайтах Минфина РФ и ФНС РФ. Кроме этого информационной базой являются данные ООО «Техснаб».

В работе использованы общеэкономические методы научного исследования (эмпирический, статистический, позитивного и нормативного анализа), а также специальные методики прикладных экономических дисциплин (сравнение, группировка, приемы и методы экономического анализа).

Степень научной разработанности проблемы. Теоретическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в изучении научных трудов отечественных и зарубежных ученых в области экономических аспектов, связанных с анализом налоговой нагрузки, таких ведущих российских экономистов по формированию системы экономической безопасности в хозяйственной деятельности коммерческих организаций рассматриваются подробно вопросы организации налогового учета и анализа налоговой нагрузки организаций. Вместе с тем, следует отметить отсутствие комплексных исследований теоретико-методических и организационно-практических аспектов методики налоговой безопасности коммерческой организации. Недостаточная разработанность этих вопросов в значительной мере снижает эффективность налогового учета в системе экономической безопасности коммерческой организации.

Теоретико-методологическим, правовым и организационным вопросам экономической безопасности хозяйствующих субъектов посвящены труды: Л.И. Абалкина, В.А. Богомолова, И.А. Белоусовой, И.А. Бланка, В.М. Гейца, Я.Д. Жалило, С.З. Мошенского, В.И. Мунтияна, С.Ф. Покропивного, В.К. Сенчагова, Г.Н. Тарасюк, В.И. Ярочкина и др.

Теоретико-методологическим, правовым и организационным вопросам налогового учета коммерческих организаций посвящены труды: Г.Б. Юн, В.В. Григорьева, Ю.А. Вороновой, Е.П. Жарковской, Б.Е. Бродского и других.

Теоретическим и организационно-методическим вопросом налоговой нагрузки большое внимание уделено в работах ведущих российских ученых, таких как: Р.А. Алборов, С.Г. Байкина, К.В. Балдин, А.П. Бархатов, Н.А. Бреславцева, В.В. Белугина, Р.П. Булыга, С.Н. Галдицкая, Л.В. Донцова, И.Г. Кукукина, С.Е. Кован, М.В. Мельник, Н.А. Никифорова, С.В. Панкова, В.И. Подольский, Т.М. Рогуленко, А.А. Савин, А.Е. Суглобов, В.П. Суйц, А.Д. Шерemet, Г.В. Федорова, М.Б. Чиркова и др.

Среди зарубежных учёных занимающихся проблематикой налогового учета коммерческих организаций следует выделить труды следующих учёных: Д.Александера, Ф.Л. Дефлиза, Г.Р. Дженика, А.Йориссена, Р.Паркер, В.М. О'Рейли, М.Б. Хирша.

Однако, комплексных исследований посвященных методике формирования системы экономической безопасности коммерческой организации в рамках налоговой нагрузки нет. В связи с этим возникает как практическая, так и научная потребность разработки научно обоснованной концепции методического обеспечения влияния экономической безопасности на налоговую нагрузку.

Практическая значимость работы заключается в том, что основные теоретические положения и выводы, содержащиеся в данной работе, могут быть использованы для расчета налоговой нагрузки на предприятиях с различной организационно – правовой формой для снижения налогового бремени, что в дальнейшем приведет к положительному финансовому результату организации.

Информационная база исследования. Законодательно–нормативной базой работы являются Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402–ФЗ от 06.12.2011г., Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 17.08.2013), и другие.

Информационной базой исследования является бухгалтерская финансовая отчетность ООО «Техснаб» за 2013–2014гг.: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах.

Научная новизна исследования состоит в обосновании и разработке комплекса теоретико-методических положений по формированию системы расчета налоговой нагрузки и ее влияние на систему экономической безопасности предприятия.

Публикации. По теме магистерской диссертации опубликованы научные работы.

Объем и структура магистерской диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений; содержит таблицы, диаграммы и рисунки.

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

- дано определение налоговой нагрузки в системе экономической безопасности, заключающееся в проверке законности всех фактов их финансово-хозяйственной деятельности, в подтверждении достоверности налоговой отчетности и на основании анализа финансового состояния коммерческих организаций.

- обоснованы организационно-методические положения элементы налоговой нагрузки в системе экономической безопасности и определены цели этой системы в зависимости от стратегии развития организации;

- разработаны рекомендации по влиянию налоговых платежей на показатели финансового состояния организации;

- предложена комплексная методика расчета налоговой нагрузки как важная составляющая финансовой устойчивости организации, базирующаяся на перечне аналитических процедур, включающего контрольные процедуры: за ведением налогового учета; контроль за составлением налоговой отчетности;

- определена совокупность налоговых регистров, способствующих оптимизации налогооблагаемой базы как результат внедрения предлагаемой системы налогового учета экономической безопасности предприятия.

Основные положения магистерской диссертации доведены до конкретных методик и рекомендаций, реализация которых способствует совершенствованию методики расчета налоговой нагрузки в системе экономической безопасности бизнеса.

Результаты исследования, внедренные в практическую деятельность позволят:

- повысить эффективность и качество налоговых услуг в условиях кризиса;
- снизить налоговый риск в условиях кризиса;
- обеспечить дополнительные гарантии для кредиторов и других заинтересованных пользователей при инвестировании средств.

Результаты, полученные в ходе проведенного исследования, могут использоваться в практической деятельности

Апробация и внедрение результатов исследования. Определяющие научную новизну положения выпускной квалификационной работы докладывались на научно-практических конференциях, проводимых ЧОУ ВО Самарской гуманитарной академией.

Методика влияния налогового нагрузки в рамках системы экономической безопасности предприятия передана и внедрена в практическую деятельность ООО «Техснаб», служит базой для формирования налогового учета, а также анализа финансовой устойчивости и включена в состав комплекса внутренних стандартов этой организации.

Наиболее существенные теоретические разработки, выполненные в ходе исследования, были представлены в научных сообщениях в 2014 – 2015 годах.

Публикации. По теме магистерской диссертации опубликованы научные работы общим объемом 0,7 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений; содержит таблицы и графики. Список литературы включает 79 наименований.

1. Теоретические аспекты оценки налоговой нагрузки в системе экономической безопасности организации

1.1 Понятие налоговой нагрузки и факторы, влияющие на ее величину

Налоговая нагрузка по сути новое понятие для российской экономики и главный из всех факторов, влияющий на успешное функционирование бизнеса. Современные ученые подходят к определению налоговой нагрузки различными способами. Авторы в терминологии не соблюдают единства, так как на сегодняшний день отсутствует общепринятый термин, определяющий влияние налогообложения на экономический субъект. Помимо налоговой нагрузки используется множество других определений, например, «налоговое бремя», «налоговый гнет», «налоговый пресс», «налоговое давление» и т.п. В экономической базе для определения сущности влияния налогов всегда используют названия «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя». Логический анализ определений «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя» позволил сделать вывод о важности понятия «налоговая нагрузка», так как налоги это обязательное условие легальной деятельности экономических субъектов на территории России. Налоги – современное развитие предприятия, и обязательная оплата государству за доступную, эффективную экономическую среду, в которой бизнес осуществляет свою деятельность. Следовательно, необходимо отдавать предпочтение термину «налоговая нагрузка».

Налоговая нагрузка может рассчитываться на разных экономических уровнях: для государства в целом или по его регионам; по отраслям хозяйства страны или регионов; по группе сходных предприятий; по отдельным экономическим субъектам; на конкретного человека.

На наш взгляд, особое внимание следует уделять понятию «налоговая нагрузка», раскрываемое с помощью комплексной характеристики, включающей: количество налогов и взносов; их структуру; механизм взимания налогов и взносов; показатель налоговой нагрузки на

экономические субъекты.

Для многих государственных органов, например Минфин России и Росстат, расчет показателя налоговой нагрузки на макроуровне очень важен, т.к. он показывает, насколько велико налоговое бремя на экономику страны в целом. В данном случае исследуемая категория рассматривается как отношение реально выплаченных обязательных платежей в пользу государства к валовому внутреннему продукту (далее ВВП) страны. Отметим, что низкая налоговая нагрузка характерна для слаборазвитых стран, а высокая - для экономически развитых стран. Так, в Швеции значительная доля доходов от граждан и организаций поступает в бюджет, однако в этой стране очень развито социальное обеспечение, вследствие чего не характерно уклонение от уплаты налогов.

В процессе планировании бюджета государство особое значение принимает показатель номинальной налоговой нагрузки, показывающий долю налогов, сборов и таможенных платежей в ВВП в случае полного следования организаций норме налогового и таможенного законодательства. Однако в действительности в бюджет фактические налоговые поступления как правило меньше ожидаемых. Если отдается предпочтение росту бизнеса, то возможно снижение налогов, что простимулирует деловую активность, и расширит налогооблагаемую базу, увеличив доходы бюджета в будущем. Однако это нанесет ущерб текущим доходам бюджета и государство может столкнуться с проблемами в ближайшей перспективе. В случае приоритетности бюджетных доходов государство повышает налоги, обеспечивая себя финансовыми ресурсами, тем самым подрывает инвестиционные возможности бизнеса и тем самым негативно влияет на долгосрочные производственные стратегии. Таким образом, становится актуальным вопрос об оптимальном размере налоговой нагрузки, отвечающем краткосрочным задачам бюджета и долгосрочным интересам бизнеса.

Остановимся на методике расчета налоговой нагрузки по способу

эффективной ставки, которая рассчитывается как отношение общей суммы налогов к добавленной стоимости, созданной предприятием. Расчет данной ставки рекомендован специалистами Центрального экономико-математического института Российской академии наук.

На законодательном уровне налоговая нагрузка упоминается в следующих нормативно-правовых документах:

- Постановление Правительства РФ «Об утверждении методики расчета величины совокупной налоговой нагрузки на день начала реализации резидентом Особой экономической зоны в Калининградской области инвестиционного проекта и порядка установления (фиксации) факта увеличения этой величины» № 391 от 23.06.2006 г. (в ред. от 30.07.2014 г.) (далее Постановление Правительства РФ № 391 от 23.06.2006 г. [14]);

- Приказ Федеральной налоговой службы РФ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. (в ред. от 10.05.2012 г.) (далее Приказ ФНС России РФ № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007) [21];

- Письмо ФНС России «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок» № АС-4-2/12705 от 16.07.2013 г. (в ред. от 07.04.2015 г.) (далее Письмо ФНС России № АС-4-2/12705 от 16.07.2013 г.) [22]

- Письмо ФНС России «Об оптимизации налоговой нагрузки за счет корректировки величины страховых взносов» № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013 (далее Письмо ФНС России № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013) [23].

Отметим, что уровень налоговой нагрузки стал одним из показателей, контролируемых Федеральной налоговой службой России (далее ФНС России). Это связано с принятием Приказа ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. [21], который утвердил Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок. Указанные в данном документе отрасли в целом соответствуют разделам классификатора Общероссийский классификатор

видов экономической деятельности (ОКВЭД). ФНС России указывает на то, что налоговая нагрузка конкретного налогоплательщика не должна быть ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли, виду экономической деятельности. Для этой ситуации используется понятие «налоговый разрыв», сущность которого в характеристике разницы между суммой налогов, которые должны быть уплачены налогоплательщиком (налогоплательщиками) с соблюдением законодательства и суммой фактически уплаченных налогов, сборов.

Отметим, что в Приказ ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ [21] внесены изменения Приказом ФНС России от 10.05.2012 № ММВ-7-2/297@, в соответствие с которыми показатели совокупной налоговой нагрузки по отраслям народного хозяйства и стране в целом, ежегодно не позднее 5 мая пополняется данными за прошедший год. Для примера, эти сведения представлены на сайте ФНС России.

В таблице 1.1. представим понятия, фигурирующие в перечисленных документах нормативно-правовой базы РФ.

Таблица 1.1 – Понятие «налоговая нагрузка», «совокупная налоговая нагрузка» в нормативно-правовых актов РФ

№ п/п	Нормативно-правовой документ	Понятие «налоговая нагрузка», «совокупная налоговая нагрузка»
1.	Постановление Правительства РФ № 391 от 23.06.2006 г. (в ред. от 30.07.2014 г.). [14]	В этом документе используется понятие «совокупная налоговая нагрузка». Совокупная налоговая нагрузка - отношение суммы налогов и сборов, начисленных за календарный год (часть календарного года), в котором началось финансирование резидентом инвестиционного проекта, за исключением акцизов, НДС, взносов в ПФ России
2.	Приказ ФНС России №ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. (в ред. от 10.05.2012 г.)[21]	Налоговая нагрузка - соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата)
3.	Письмо ФНС России № АС-4-2/12722 от 17.07.2013 г. [20]	В данном письме фигурирует понятие налоговой нагрузки без ее определения. Однако представлены расчетные формулы по налоговой нагрузке по конкретным налогам и отдельным видам налоговых режимов.

Рассмотренные определения не дают четкой формулировки «налоговой нагрузки», что порождает многовариантность определения сущности этого понятия. Отметим, что в экономической литературе понятию «налоговая нагрузка» на микроуровне уделено большое внимание. Это подтверждает большое количество работ современных экономистов в области налогообложения. Изучив трактовки исследуемой категории, выделим четыре группы позиций.

Таблица 1.2. – Основные подходы к трактовке «налоговая нагрузка» на микроуровне, представленные в экономической литературе

Подходы	Характеристика
Первый подход	Налоговая нагрузка предприятия как доля доходов отдельного субъекта, взимаемая в бюджет в виде налогов и сборов, или как общий объем налоговых платежей
Второй подход	Налоговая нагрузка - комплексная характеристика влияния налогообложения на хозяйствующий субъект. Количественно налоговую нагрузку предлагается измерять не одним, а несколькими показателями, т.е. рекомендуется осуществлять обобщенную количественную и качественную оценку влияния обязательных платежей в бюджетную систему РФ на финансовое положение экономических субъектов-налогоплательщиков
Третий подход	Налоговая нагрузка как часть совокупной финансовой нагрузки предприятия
Четвертый подход	Налоговая нагрузка - инструмент налогового менеджмента, анализа или налогового планирования на предприятии

Отметим, что выделенные подходы к понятию исследуемой категории на микроуровне дополняют друг друга и позволяют разобраться в сущности исследуемой категории. На наш взгляд, налоговая нагрузка предприятия - это величина, характеризующая влияние регулярных обязательных налоговых платежей в бюджет, внебюджетные фонды на финансовое положение экономического субъекта и определяемая с помощью отдельных показателей или их совокупности.

В состав обязательных налоговых платежей организации входят:

- совокупность налогов (налог на добавленную стоимость, акцизы, единый налог при специальных налоговых режимах, транспортный налог, налог на имущество организаций, земельный налог);
- штрафы и пени, связанные с отчислением платежей налогового характера.

Кроме того, следует учитывать, что к налоговым платежам не относятся сборы, таможенные и государственные пошлины, т.к. платежи не носят регулярный характер; сборы являются одним из условий совершения в отношении плательщика юридически значимых действий; организации могут избегать уплаты таможенных пошлин в случае, если у импортируемого товара существует российский аналог.

Отметим, что в соответствии с Письмом ФНС России № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013 г. [23] страховые взносы в Пенсионный фонд РФ (ПФР), Фонд социального страхования (ФСС) и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС) и взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний не входят в систему налогов и сборов, перечень которых определен НК РФ.

Следует также различать сумму начисленных и фактически уплаченных налогов и сборов в бюджет. На наш взгляд, необходимо учитывать то факт, что налоговая нагрузка возникает в момент возникновения налоговых обязанностей, а не в момент их погашения.

Для раскрытия сущности налоговой нагрузки экономического субъекта на микроуровне остановимся на ее функциях (таблица 1.3).

Таблица 1.3 – Основные функции налоговой нагрузки на микроуровне и их характеристика

№ п/п	Название функции	Характеристика
1	Информационная	Рассматривает налоговую нагрузку экономического субъекта в качестве источника информации. Так, в зависимости от используемых показателей формируется информация о механизме налогообложения на предприятия
2	Аналитическая	В данном случае налоговая нагрузка выступает в качестве инструмента анализа влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия
3	Контрольная	Показатели налоговой нагрузки используются с целью целей текущего контроля за налоговой эффективностью

Рассмотрев функции налоговой нагрузки экономического субъекта, выделим области ее применения:

- налоговая нагрузка - инструмент налогового планирования с целью определения потребностей предприятия, а также для оценки налоговой эффективности;

- с помощью отдельных показателей налоговой нагрузки предприятия можно дать оценку налоговому потенциалу, налоговой оптимизации, определить неэффективные операции с точки зрения налогообложения, требующие оптимизации;

- расчет налоговой нагрузки и разработка мероприятий по ее оптимизации с соблюдением норм законодательства позволит достичь дополнительного высвобождения средств, направив их на развитие бизнеса и повышение конкурентоспособности;

- достоверное определение налоговой нагрузки имеет большое значение при оценке инвестиционной привлекательности проектов для предприятия и стороннего инвестора, т.к. решение о вложении капитала в зависит непосредственно от уровня налогообложения;

- оценка показателей налоговой нагрузки экономического субъекта как индикатор часто используется в процессе налогового аудит с целью выявления налоговых рисков и резервов снижения налоговой нагрузки;

- сопоставляя величину налоговой нагрузки с отраслевой налоговой нагрузкой, финансовый менеджер оценивает эффективность налогового планирования, а также определяет уровень профессиональной подготовки специалистов по вопросам налогообложения;

- оценка налоговой нагрузки брокерами необходима при формировании портфеля ценных бумаг. Так, сопоставляя налоговую нагрузку с рыночной стоимостью акций, котируемых на бирже, возможно определить эффективность деятельности организации.

На величину налоговой нагрузки экономического субъекта воздействуют совокупность факторов, которые подразделяют на внешние и внутренние (таблица 1.4).

Таблица 1.4 – Факторы, влияющие на налоговую нагрузку и их характеристика

Факторы		Характеристика
Внешние	Экономические	Характеризуют состояние экономики в целом, следовательно, влияют на формирование налоговых баз по отдельным налогам
	Политические	Включают основные мероприятия развития бюджетной, налоговой и инвестиционной политики государства, напрямую влияют на элементы налогов. В зависимости от выбора типа налоговой политики налоговая нагрузка на предприятие может значительно колебаться
	Правовые (законодательные)	Императивно определяют состав налогового поля, формы налогов, порядок определения налоговых баз, номинальных налоговых ставок, применения налоговых льгот и др. Именно законодательными актами закреплено распределение налоговой нагрузки
	Социальные	Налоговая политика государства проводится с учетом социальных потребностей. Государство предоставляет своим гражданам ряд социальных гарантий, которые финансируются из бюджета страны. Основную часть доходов федерального бюджета составляют налоговые доходы, следовательно, уровень абсолютной налоговой нагрузки зависит от социальных обязательств государства
Внутренние	Организационные	Связаны с организацией производственной, финансовой, инвестиционной и прочими видами деятельности предприятия. Они учитывают структуру управления предприятием, профессиональную подготовку и компетентность кадров, привлечение сторонних экспертов и специалистов и др. Влияние большинства таких факторов является косвенным, кроме квалификации сотрудников бухгалтерской и финансовой служб
	Экономические	Непосредственно влияют на порядок определения налоговых баз по отдельным налогам, выполнение предприятием обязанностей налогоплательщика и налогового агента, применение налоговых льгот и т.п.

Если на внешние факторы предприятия не могут оказать влияния, то, воздействуя на внутренние факторы, они могут оптимизировать налоговую нагрузку. Внутренние, оказывающие воздействие на налоговую нагрузку предприятия, включают в себя организационные и экономические факторы.

На наш взгляд, к основным внешним экономическим факторам, оказывающим влияние на величину налоговой нагрузки, относятся:

- основные направления развития бюджетной, налоговой и инвестиционной политики государства, влияющие напрямую на элементы

налогов;

- вид деятельности и форма ее осуществления;
- организационно-правовая форма собственности;
- режим налогообложения;
- элементы договорной и учетной политики для целей налогообложения;
- особенности налогового и бухгалтерского учета, закрепленные в учетной политике;
- количество и структура уплачиваемых налогов и сборов;
- льготы и освобождения;
- механизм взимания налогов и сборов.
- получение бюджетных ссуд, инвестиционного налогового кредита, налогового кредита, рассрочек и отсрочек по налогам и сборам;
- выбор места регистрации предприятия, размещение бизнеса и органов управления хозяйствующих субъектов в оффшорных зонах, в том числе в свободных экономических зонах, действующих на территории РФ.

1.2 Показатели и методики оценки налоговой нагрузки в системе экономической безопасности

Российская Федерация переживает сложный исторический период становления новых социально-экономических отношений. Переход к новым формам государственного управления происходит в условиях постоянного дефицита и противоречивости правовой базы, регулирующей экономические отношения, отставания законодательства от реально происходящих в обществе процессов.

В международных отношениях Россия сталкивается со стремлением промышленно развитых стран, крупных иностранных корпораций использовать ситуацию в России и государствах - участниках Содружества Независимых Государств в своих экономических и политических интересах.

Все это делает особо актуальной целенаправленную деятельность по

обеспечению экономической безопасности страны и ее граждан на основе единой государственной стратегии.

Государственная стратегия экономической безопасности Российской Федерации (далее именуется - Государственная стратегия) является составной частью национальной безопасности Российской Федерации в целом и ориентирована на реализацию осуществляемых в Российской Федерации экономических преобразований в ближайшие три - пять лет.

Государственная стратегия развивает и конкретизирует соответствующие положения разрабатываемой концепции национальной безопасности Российской Федерации с учетом национальных интересов в области экономики.

Цель Государственной стратегии - обеспечение такого развития экономики, при котором создались бы приемлемые условия для жизни и развития личности, социально-экономической и военно-политической стабильности общества и сохранения целостности государства, успешного противостояния влиянию внутренних и внешних угроз.

Без обеспечения экономической безопасности практически невозможно решить ни одну из задач, стоящих перед страной, как во внутригосударственном, так и в международном плане.

Реализация Государственной стратегии должна создать необходимые условия для достижения общих целей национальной безопасности. В частности, обеспечить:

защиту гражданских прав населения, повышение уровня и качества его жизни, гарантирующих социальный мир в стране и спокойствие в обществе;

эффективное решение внутренних политических, экономических и социальных задач, исходя из национальных интересов;

активное влияние на процессы в мире, затрагивающие национальные интересы России.

Внешнеэкономическая направленность Государственной стратегии заключается в эффективной реализации преимуществ международного

разделения труда, устойчивости развития страны в условиях ее равноправной интеграции в мирохозяйственные связи, недопущении критической зависимости России от зарубежных стран или их сообществ в жизненно важных вопросах экономического сотрудничества.

Несмотря на сложность переживаемого переходного периода, Россия имеет широкие возможности для обеспечения своей экономической безопасности, сохранения политического и военного статуса великой державы. Страна располагает квалифицированными кадрами ученых, инженеров, рабочих, подавляющим большинством видов минерально-сырьевых ресурсов, созданный производственный потенциал способен обеспечить потребности ее дальнейшего развития.

Объектами экономической безопасности Российской Федерации являются личность, общество, государство и основные элементы экономической системы, включая систему институциональных отношений при государственном регулировании экономической деятельности.

Государственная стратегия включает:

1. Характеристику внешних и внутренних угроз экономической безопасности Российской Федерации как совокупности условий и факторов, создающих опасность для жизненно важных экономических интересов личности, общества и государства;

определение и мониторинг факторов, подрывающих устойчивость социально-экономической системы государства, на краткосрочную и среднесрочную (три - пять лет) перспективу.

2. Определение критериев и параметров, характеризующих национальные интересы в области экономики и отвечающих требованиям экономической безопасности Российской Федерации.

3. Формирование экономической политики, институциональных преобразований и необходимых механизмов, устраняющих или смягчающих воздействие факторов, подрывающих устойчивость национальной экономики.

Реализация Государственной стратегии должна осуществляться через систему конкретных мер, реализуемых на основе качественных индикаторов и количественных показателей - макроэкономических, демографических, внешнеэкономических, экологических, технологических и других.

В странах с развитой экономикой служба экономической безопасности на предприятии занимает важное место в организационной его структуре и является неотъемлемой частью предпринимательской деятельности. Это подтверждают сумма затрат зарубежных компаний, из которых 25% всех расходов на производство приходится, как правило, только на охрану коммерческой тайны [40].

Руководителю предприятия, определяя характер службы экономической безопасности, необходимо:

- исходить из особенностей сферы и масштабов деятельности хозяйствующего субъекта;
- уделять особое внимание объектам, подлежащим особой защите;
- учитывать возможности материально-технического и финансового обеспечения мероприятий по сохранности своих ресурсов.

Все подразделения службы экономической безопасности в полном объеме создаются лишь крупными субъектами бизнеса. Небольшие предприятия ограничиваются отделами внутренней экономической безопасности, состоящими из охранников, персонала, занимающегося настройкой и ремонтом технических средств защиты, а также работников, связанных с диагностикой и решением экономических проблем бизнеса.

Нормативными документами предусмотрено то, что организации, расположенные на территории РФ, независимо от их организационно-правовых форм, вправе учреждать обособленные подразделения - службу экономической безопасности для осуществления эффективной деятельности в интересах экономической безопасности учредителя. Однако этот документ больше затрагивает общую безопасность.

Кроме этого, следует руководствоваться нормами Федерального закона «О безопасности» от 28.12.2010 г. № 390-ФЗ (ред. от 05.10.2015 г.) [12] (далее Федеральный закон № 390-ФЗ), в котором рассмотрены основные принципы и содержание деятельности по обеспечению безопасности государства, общественной безопасности, экологической безопасности, безопасности личности, иных видов безопасности, предусмотренных законодательством России. Однако наибольший акцент в данном законе сделан на национальной безопасности, т.к. раскрыты подробно полномочия и функции федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов России, органов местного самоуправления в области безопасности, а также уточнен статус Совета Безопасности России.

В ст. 3 Федерального закона № 390-ФЗ [12] рассмотрено содержание деятельности по обеспечению безопасности. Рассмотрим основные аспекты, касающиеся безопасности. Из данной статьи закона выделим только ту деятельность, которая касается экономической безопасности:

- прогнозирование, выявление, анализ и оценку угроз безопасности (п.1);
- правовое регулирование в области обеспечения безопасности (п.3);
- определение и применение комплекса оперативных и долговременных мер по выявлению, предупреждению и устранению угроз безопасности, локализации и нейтрализации последствий их проявления (п.4);
- применение специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности (п.5).

Исходя из этих направлений деятельности службы экономической безопасности, сформулируем ее функции:

- сбор информации по гражданским делам на договорной основе с участниками экономических отношений;
- изучение рынка, сбор информации для деловых переговоров;
- выявление некредитоспособных или ненадежных деловых партнеров;

- установление обстоятельств неправомерного использования в предпринимательской деятельности фирменных знаков и наименований, недобросовестной конкуренции, а также разглашения сведений, составляющих коммерческую тайну;

- выяснение биографических и других характеризующих личность данных об отдельных гражданах (с их письменного согласия) при заключении ими трудовых отношений;

- сбор сведений по уголовным делам на договорной основе с участниками экономического процесса.

Для обеспечения экономической безопасности деятельности экономических субъектов серьезное значение имеет внедрение собственной службы экономической безопасности в составе организационной структуры предприятия. Нами рекомендованы этапы создания и функционирования данной службы, которые представлены на рис. 1.1.

На первом этапе необходимо решить вопрос о целесообразности создания данной службы. Это следует учесть в момент (или до) создания предприятия в зависимости от сферы, конкретного вида и масштабов деятельности, вида информации (коммерческая тайна), объема производства (продажи) продукции, работ, услуг, размера годового оборота и прибыли, использования секретов производства, количества работников и т. п. На данном этапе учредители, участники могут заранее предугадать целесообразность создания службы экономической безопасности.

Только после государственной регистрации руководители принимают окончательное решение о создании службы экономической безопасности. В случае положительного решения вопроса определяется ответственное лицо (группа лиц), которое будет непосредственно заниматься ее организацией.

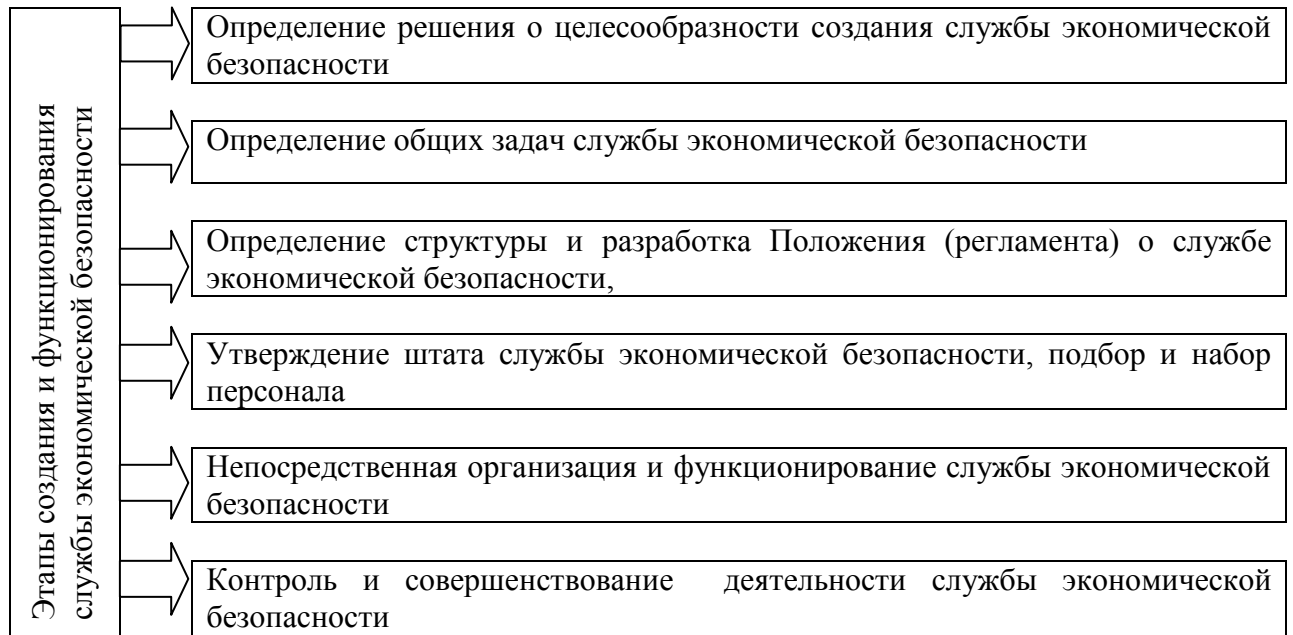


Рисунок 1.1. Этапы создания и функционирования службы экономической безопасности

На втором этапе рекомендуется определиться с общими задачами службы экономической безопасности с целью предупреждения угроз, своевременного реагирования на возникшие угрозы и определения конкретных объектов, требующих особой защиты (персонал, информация, компьютерные системы, здания и помещения и т.д.).

На третьем этапе необходимо заняться согласованием структуры службы экономической безопасности и разработкой Положения (Регламента) о соответствующей службе. На данном этапе особое влияние окажет масштаб и специфика деятельности предприятия.

Четвертый этап создания связан с утверждением штата службы экономической безопасности, с учетом структуры данной службы. После чего осуществляется подбор и набор соответствующего персонала. Отметим, что работниками службы экономической безопасности могут быть люди, специально и постоянно занимающиеся данной деятельностью как основной, и привлеченные специалисты (например, главный бухгалтер, юрист, экономист-аналитик, налоговый консультант, программист и др.). В процессе подбора персонала, на наш взгляд, важным требованием должна

быть профессиональная подготовка в соответствующей области в зависимости от сферы защиты. Например, если требуется специалист по охране электронной информации, то работник должен иметь техническое образование в сфере информационных технологий. В случае минимизации угроз со стороны налогообложения требуется принять в штат налогового консультанта, у которого должно быть высшее экономическое образование, свидетельство по программе дополнительного обучения «Налоговый консультант» и опыт работы.

На наш взгляд, при приеме на работу предпочтение следует отдавать бывшим работникам МВД, ФСБ, прокуратуры, налоговой полиции, налоговой инспекции, финансово-аналитических организаций, имеющим опыт работы и подходящим по морально-деловым качествам для соответствующего вида деятельности. Для службы физической защиты персонала целесообразнее приглашать лиц, проходивших службу в СПЕЦНАЗе, СОБРе, ОМОНе, обладающих профессиональными навыками владения оружием и рукопашного боя.

Пятый этап связан непосредственно с процессом функционирования службы экономической безопасности. Каждый сотрудник данного подразделения осуществляет выполнение своих должностных обязанностей, закрепленных в должностных инструкциях. Здесь значительную роль играют умелая расстановка кадров службы экономической безопасности руководителем, распределение прав, полномочий и степени ответственности, что позволяет обеспечить эффективную работу данного подразделения. В процессе функционирования службы экономической безопасности необходимо уделять внимание системе стимулирования персонала по результатам работы, что в дальнейшем отразится на повышении эффективности их деятельности. Финансирование службы экономической безопасности следует осуществлять из чистой прибыли организации. Важнейшим фактором поощрения работников службы является быстрое и

качественное выполнение всех поставленных задач, а именно своевременное выявление, предотвращение, ликвидация угроз и их последствий.

На последнем этапе следует проводить контроль деятельности службы экономической безопасности с целью поддержания высокого уровня защищенности бизнеса и профессионализма работников данной службы, дисциплины всего персонала. На данном этапе необходимо осуществлять контроль постоянно с помощью анализа результатов деятельности данной службы. Для этого используются:

- регулярные текущие отчеты службы экономической безопасности перед руководством предприятия;
- отчеты по защите от конкретных угроз и принятых мерах по их предотвращению и ликвидации;
- анализ отчетов и заключение руководства предприятия об эффективности работы службы экономической безопасности с указанием конкретных мероприятий по совершенствованию ее деятельности.

Кроме этого на последнем этапе выявляются проблемные области, требующие повышения профессионального уровня работников службы экономической безопасности, т.е. это касается деловых навыков, расширение знаний, что достигается постоянным повышением квалификации и переподготовкой на соответствующих курсах и изучением специальной литературы.

Отметим, что в процессе повседневной деятельности следует уделять внимание постоянному взаимодействию службы экономической безопасности с правоохранными, налоговыми, судебными органами и прочими структурами с целью предотвращения реальных угроз. Так, взаимодействие данной службы с указанными структурами может осуществляться по следующим направлениям:

- кадры - проверка правоохранными органами кандидатов на работу, сообщения о нарушениях, совершенных конкретными лицами;

- информация - обмен взаимной информацией о способах совершения противоправных действий в области бизнеса, лицах-мошенниках, попытках несанкционированного взлома информационных систем и рейдерского захвата, лицах, находящихся в розыске и пр.;

- финансы – хищения имущества, в т.ч. интеллектуальной собственности, неуплата налогов, подмена договоров и прочих документов;

- организационное взаимодействие - создание системы совместного противодействия незаконной деятельности со стороны физических и юридических лиц (организация охраны, установка сигнализации, системы быстрого оповещения правоохранительных органов).

Особое положение в структуре служб экономической безопасности занимает группа чрезвычайных ситуаций. Таким образом, следует в Положении (регламенте) о службе экономической безопасности предусмотреть осуществление деятельности в двух режимах - обычном и чрезвычайном.

При чрезвычайном режиме возникают неожиданные угрозы с высоким или значительным уровнем тяжести последствий. В этом случае руководителю службы безопасности или руководителю предприятия необходимо экстренно сформировать группу по чрезвычайным ситуациям (кризисной ситуации), состоящую из наиболее квалифицированных специалистов предприятия для решения данной проблемы. Отметим, что она создается по мере необходимости.

Особую важность в работе службы экономической безопасности является установление системы важности информации по уровням и категориям работников, имеющим доступ соответствующей коммерческой информации. Это связано с разглашением коммерческой тайны либо иных неправомерных действий. Как правило, это касается, прежде всего, работников бухгалтерии, лиц, имеющих право распоряжения печатями, бланками, работников компьютерных подразделений.

Налоговая нагрузка - показатель уровня налогового бремени налогоплательщика, выражаемый в относительной величине (в числителе указывается сумма начисленных налогов, сборов за налоговый период, а в знаменателе какая-либо экономическая база).

В настоящее время существуют различные методики определения налоговой нагрузки экономического субъекта.

Начнем с рассмотрения первых трех методик, представленных Правительством РФ и ФНС России. Так, Постановление Правительства РФ № 391 от 23.06.2006 г. [14] указывает, что показатель «совокупная налоговая нагрузка» самостоятельно рассчитывается только резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области в отношении деятельности, связанной с реализацией инвестиционного проекта, на основании раздельного бухгалтерского и налогового учета. Увеличение величины совокупной налоговой нагрузки определяется методом сравнения данной величины за календарный год, в котором по его расчетам произошло это увеличение, с величиной совокупной налоговой нагрузки за полный календарный год (если днем начала финансирования резидентом инвестиционного проекта является 1 января этого календарного года) или за часть календарного года (время со дня начала финансирования резидентом инвестиционного проекта до конца календарного года). При установлении факта роста данной величины резидент должен указывать законодательные акты РФ о налогах и сборах, повлекшие эти изменения. Установление такого факта происходит путем принятия решения администрацией Особой экономической зоны в Калининградской области по результатам рассмотрения заявления резидента, представленного в администрацию и в Управление ФНС по Калининградской области. Отметим, что к заявлению резидента необходимо приложить расчет увеличения величины совокупной налоговой нагрузки и данные бухгалтерской и налоговой отчетности в порядке, установленном законодательством РФ.

Что касается методики, предложенной Приказом ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. в редакции от 10.05.2012 г. [21], то рекомендуется рассчитывать налоговую нагрузку как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата), т.е. по данным Отчета о финансовых результатах (без учета НДС). Кроме этого в примечаниях к таблице приложения отмечено, что в сумму налогов включают НДС/Л и исключаются взносы на ОПС. Однако следует учитывать разъяснения указанные в Письме ФНС России № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013 г. [23]. Так, оно поясняет, что в расчете налоговой нагрузки не участвуют взносы во все внебюджетные фонды, поскольку они не входят в перечень налогов, регламентируемых НК РФ.

Таким образом, показатель налоговой нагрузки, рассчитанный в соответствии с Приказом ФНС России № № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. в редакции от 10.05.2012 г. [21], выявляет долю налогов в выручке.

Методика, раскрытая в Письме ФНС России № АС-4-2/12722 от 17.07.2013г. [24] рассматривает алгоритм расчета налоговой нагрузки по конкретным налогам и режимам налогообложения.

Таким образом, Приказ ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. [21] и Письмо ФНС России № АС-4-2/12722 от 17.07.2013 г. [22] являются основополагающими при расчете налоговой нагрузки не только для ФНС России, но и для налогоплательщика (юридического лица и индивидуального предпринимателя).

Далее рассмотрим методики, рассмотренные в экономической литературе по вопросам налогообложения.

Особенностью методики Н.М. Крейниной является то, что косвенные налоги не принимаются в расчет. Так, НДС и акцизы не принимаются к рассмотрению как налоги, влияющие на величину прибыли предприятия. Для оценки налогового бремени по этим налогам следует их соотносить с кредиторской задолженностью или валютой баланса. Сумму налогов надо

соотносить с источниками уплаты. Общий знаменатель, к которому приводятся все налоги в данном случае – чистая прибыль экономического субъекта. Таким образом, предложенные Н.М. Крейниной формулы показывают, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Отметим, что такой расчет налоговой нагрузки является действенным средством для анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия. Однако очевидна недооценка влияния косвенных налогов, т.к. эти налоги оказывают влияние на величину прибыли, но степень их влияния не велика.

Т.К. Островенко подразделяет показатели налоговой нагрузки на частные и обобщающие.

М.И. Литвин показатель налоговой нагрузки связывает с количеством налогов и других обязательных платежей, со структурой и механизмом их взимания. В качестве источника средств для погашения налоговых обязательств могут быть выбраны несколько видов доходов экономического субъекта.

Е.А. Кирова считает некорректным использовать выручку в расчете налоговой нагрузки экономического субъекта. Кроме этого из суммы налоговых обязательств следует исключить НДС, т.к. его плательщиками являются физические лица, а предприятие - налоговый агент. По ее мнению, показатель абсолютной налоговой нагрузки не отражает напряженности налоговых обязательств экономического субъекта и не дает реальной оценки степени влияния налогов на финансовую устойчивость организации, поэтому она рекомендует акцентировать внимание на относительные показатели налоговой нагрузки. Относительная налоговая нагрузка - отношение абсолютной нагрузки к вновь созданной стоимости. Этот показатель характеризует долю налогов с учетом недоимки и пеней во вновь созданной стоимости. Достоинства данного метода заключаются в том, что налоговые платежи соотносятся только с вновь созданной стоимостью и налоговое

бремя определяется относительно источника уплаты налогов.

Далее ознакомимся с показателями оценки налоговой нагрузки экономического субъекта.

После проведения выездной проверки налоговыми органами для оценки эффективности работы бухгалтерии могут быть использованы следующие показатели:

Коэффициент налогообложения до налоговой проверки = (Сумма налогов, исчисленных за период организацией самостоятельно / Выручка) x 100% (1.1)

Коэффициент налогообложения по результатам налоговой проверки = (Сумма налогов, исчисленных за период с учетом доначислений, выявленных в ходе проверки / Выручка) x 100% (1.2)

Данный коэффициент можно использовать для оценки эффективности работы бухгалтерской службы, а также для определения размера материального поощрения работников бухгалтерии.

Эффективность оптимизации налоговых обязательств характеризует коэффициент налоговой экономии, показывающий выгоду от использования конкретных схем налогового планирования.

Коэффициент налоговой экономии = ((Фактическая сумма налогов - Планируемая сумма налогов, начисленных после применения схемы оптимизации) / Выручка) x 100% (1.3)

Кроме этого уровень налоговой нагрузки и эффективность налогового планирования можно оценивать, рассчитав следующий показатель:

Коэффициент эффективности налогообложения = (Чистая прибыль / Общая сумма налоговых платежей) x 100%. (1.4)

Чем выше значение данного коэффициента, тем лучше для экономического субъекта. Данный показатель увеличивается, если в результате налогового планирования организация платит меньше налогов и сборов.

Особое внимание необходимо уделить расчету частных показателей,

характеризующие долю налоговых платежей, например, в цене продукции, в затратах, в прибыли:

Коэффициент налогообложения цены = (Сумма налогов, входящих в цену продукции (НДС, акцизы) / Цена продукции) x 100% (1.5)

Коэффициент налогообложения прибыли = (Сумма налоговых платежей, уплачиваемых из прибыли / Сумма прибыли до налогообложения) x 100% (1.6)

Коэффициент налогообложения затрат = (Сумма налогов, включаемых в себестоимость продаж за период / Себестоимость продаж за период) x 100% (1.7)

Принцип расчета частных показателей одинаковый: соотношение части и целого. Следовательно, чем меньше показатель, тем лучше для компании, тем меньшую часть цены или прибыли фирма передает в бюджет и тем больше средств остается в ее распоряжении.

В отдельную группу можно выделить показатели эффективности использования налоговых льгот:

Коэффициент льготного налогообложения = (Налоговая экономия в результате использования налоговой льготы / Сумма налогов без учета налоговой льготы) x 100% (1.8)

Чем ближе значение этого коэффициента к единице, тем лучше. Если данный показатель низок, то целесообразно отказаться от применения налоговой льготы, поскольку эффективность использования льготы слишком мала, а риск привлечения внимания налоговых органов высок, что может повлечь проведение более тщательных проверок.

Коэффициент эффективности льготирования = (Налоговая экономия в результате использования льготы / Выручка) x 100% (1.9)

Таким образом, налоговая нагрузка - это главный показатель, рассчитываемый для анализа влияния налоговых платежей на финансовое состояние экономического субъекта, а в масштабах страны он показывает влияние налоговых поступлений на экономический рост.

1.3. Роль функционирования системы экономической безопасности в рисках и угрозах бизнесу

Выявление возможных угроз экономической безопасности и выработка мер по их предотвращению имеют первостепенное значение в системе обеспечения экономической безопасности Российской Федерации.

Наиболее вероятными угрозами экономической безопасности Российской Федерации, на локализацию которых должна быть направлена деятельность федеральных органов государственной власти, являются:

1. Увеличение имущественной дифференциации населения и повышение уровня бедности, что ведет к нарушению социального мира и общественного согласия. Достигнутый относительный баланс социальных интересов может быть нарушен в результате действия следующих факторов:

 расслоение общества на узкий круг богатых и преобладающую массу бедных, неуверенных в своем будущем людей;

 увеличение доли бедных слоев населения в городе по сравнению с деревней, что создает социальную и криминальную напряженность и почву для широкого распространения относительно новых для России негативных явлений - наркомании, организованной преступности, проституции и тому подобного;

 рост безработицы, что может привести к социальным конфликтам;

 задержка выплаты заработной платы, остановка предприятий и так далее.

2. Деформированность структуры российской экономики, обусловленная такими факторами, как:

 усиление топливно-сырьевой направленности экономики;

 отставание разведки запасов полезных ископаемых от их добычи;

 низкая конкурентоспособность продукции большинства отечественных предприятий;

 свертывание производства в жизненно важных отраслях

обрабатывающей промышленности, прежде всего в машиностроении;

снижение результативности, разрушение технологического единства научных исследований и разработок, распад сложившихся научных коллективов и на этой основе подрыв научно-технического потенциала России;

завоевание иностранными фирмами внутреннего рынка России по многим видам товаров народного потребления;

приобретение иностранными фирмами российских предприятий в целях вытеснения отечественной продукции как с внешнего, так и с внутреннего рынка;

рост внешнего долга России и связанное с этим увеличение расходов бюджета на его погашение.

3. Возрастание неравномерности социально-экономического развития регионов.

Важнейшими факторами этой угрозы являются:

объективно существующие различия в уровне социально - экономического развития регионов, наличие депрессивных, кризисных и отсталых в экономическом отношении районов на фоне структурных сдвигов в промышленном производстве, сопровождающихся резким уменьшением доли обрабатывающих отраслей;

нарушение производственно-технологических связей между предприятиями отдельных регионов России;

увеличение разрыва в уровне производства национального дохода на душу населения между отдельными субъектами Российской Федерации.

4. Криминализация общества и хозяйственной деятельности, вызванная в основном такими факторами, как:

рост безработицы, поскольку значительная часть преступлений совершается лицами, не имеющими постоянного источника дохода;

сращивание части чиновников государственных органов с организованной преступностью, возможность доступа криминальных

структур к управлению определенной частью производства и их проникновения в различные властные структуры;

ослабление системы государственного контроля, что привело к расширению деятельности криминальных структур на внутреннем финансовом рынке, в сфере приватизации, экспортно-импортных операций и торговли.

Основными причинами, вызывающими возникновение указанных угроз, являются неустойчивость финансового положения предприятий, неблагоприятный инвестиционный климат, сохранение инфляционных процессов и другие проблемы, связанные с финансовой дестабилизацией в экономике.

Предотвращение или смягчение последствий действий угроз экономической безопасности Российской Федерации требует определения и мониторинга факторов, подрывающих устойчивость социально-экономической системы государства.

Таблица 1.5 - Гарантии экономической безопасности организации

Гарантии	Характеристика
1	2
Нормативно-правовые	Нормативно-правовое обеспечение бизнес-процессов способствует грамотному построению юридических отношений, формированию защиты в целях безопасности экономического субъекта, а также формируют принципы процесса функционирования и поддержания на соответствующем уровне режима безопасности
Организационные	Осуществляется с помощью выявления и предотвращения внешних и внутренних угроз деятельности и разработка и реализация мер по консолидации усилий трудового коллектива предприятия для обеспечения экономической безопасности, что необходимо для поддержания высокого уровня работоспособности управленческого механизма в безопасных условиях развития
Материальные	Реализуется за счет привлечения и эффективного использования ресурсов организации (финансовых, технических, интеллектуальных, информационных, кадровых), что способствует своевременности выявления и устранения (полного, частичного) источников угроз, влекущих возможный ущерб, а также созданию благоприятных условий для успешного функционирования бизнеса

В современных рыночных условиях успешное развитие бизнеса зависит от состояния и перспектив совершенствования экономической

безопасности экономического субъекта, т.к. от этого зависит защищенность особо важных интересов организаций от внутренних и внешних угроз. При этом необходимо принимать во внимание динамический фактор, а также взаимодействие на правовой основе с государственной системой обеспечения безопасности. Выделим нормативные, организационные и материальные гарантии экономической безопасности.

Предпринимательская деятельность связана с решением организационных вопросов, нормативно-правовых, технико-технологических, финансовых, кадровых, экологических и других проблем. На наш взгляд, комплексная система обеспечения экономической безопасности предприятия - это совокупность взаимосвязанных мероприятий организационного, нормативно—правового, материально-технического, информационного, финансового, кадрового и экологического характера, осуществляемых в целях защиты предпринимательской деятельности от реальных или потенциальных действий физических или юридических лиц, которые могут привести к существенным экономическим потерям и ухудшению финансового состояния бизнес.

Основные элементы системы - совокупность главных направлений экономической безопасности предприятия, отличающихся друг от друга по содержанию, каждый из которых характеризуется собственным содержанием, набором функциональных критериев и способами обеспечения [58]. В табл. 1.6 представлены шесть основных элементов и их характеристика.

Таблица 1.6 – Элементы системы экономической безопасности

Элементы	Характеристика
1	2
Финансовые	Совокупность работ по обеспечению максимально высокого уровня платежеспособности и ликвидности оборотных средств, наиболее эффективной структуры капитала, повышению качества планирования и осуществления деятельности по всем направлениям стратегического и оперативного планирования и управления технологическим и кадровым потенциалом предприятия, его основными и оборотными активами с целью повышения доходности (прибыльности) и уровня рентабельности бизнеса
Информационные	Включают в себя основные функции информационно-аналитического отдела предприятия, выполнение которых необходимо для достижения приемлемого уровня обеспечения безопасности предприятия, т.е. обеспечение информационно-аналитической безопасности предприятия
Кадровые	Работа с персоналом предприятия, нацеленная на предотвращение угроз негативного воздействия за счет недостаточной квалификации сотрудников, слабой организации системы управления персоналом, подбора, обучения и мотивации сотрудников предприятия
Технико-технологические	Уровень технологий, технических средств, используемых на предприятии с целью защиты от угроз
Правовые	Эффективное и всестороннее правовое обеспечение деятельности предприятия, четкое соблюдение им и его персоналом всех правовых норм действующего гражданского, налогового, трудового, таможенного и прочего законодательства
Силовые	Совокупность следующих состояний: физическая безопасность персонала и руководства предприятия; сохранность имущества предприятия от негативных воздействий, угрожающих потерей этого имущества или снижением его стоимости; проведение предупредительных действий к источникам возможных угроз внешней среды предприятия
Экологические	Уровень защиты от вредных влияний на окружающую среду, здоровье работников

Стратегия экономической безопасности предприятия связана с определением цели и задач системы, направлений их решения, а также форм и методов применения соответствующих сил и средств, возможность их перегруппировки, создание резервов для нейтрализации и локализации возможных угроз. На практике выделяют три типа стратегий экономической безопасности предприятия (рис. 1.2).

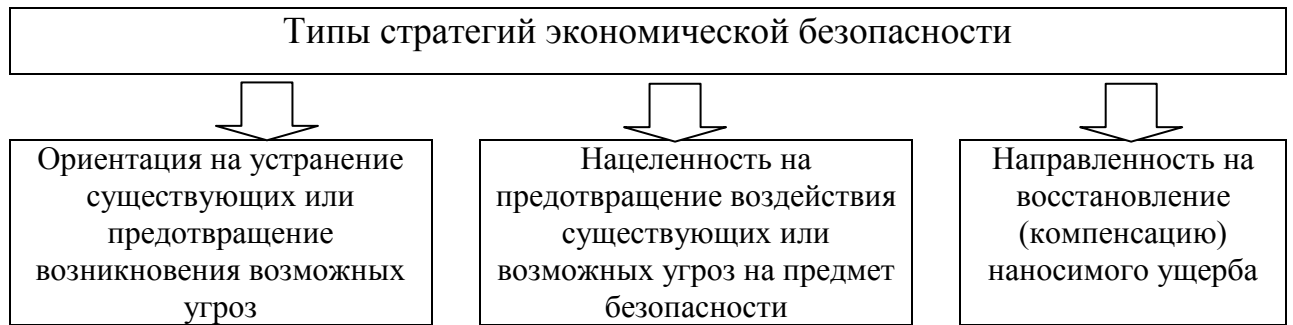


Рисунок 1.2. Типы стратегий экономической безопасности предприятия

Как правило, первые два типа стратегий, указанных на рис. 1.2. связаны с деятельностью по обеспечению экономической безопасности, в результате которой угрозы выявляются на этапе их выявления и ущерб, вред не происходит, т.к. организация мобильно отреагировала на воздействия внешней и внутренней среды, и создало защиту с целью предотвращения негативного влияния. Третий тип стратегии допускает возникновение ущерба, но его компенсируют действиями в рамках намеченной стратегии. Его разработка и реализация применительна к ситуациям, где ущерб является восполнимым или же тогда, когда нет возможности осуществить какую-либо программу реализации стратегий первого или второго типа.

Что касается тактики, то это более динамичная часть политики экономической безопасности, изменяющаяся в зависимости от действия внутренних и внешних угроз, а также приоритетности национальных экономических интересов и т.д. Сложность и изменчивость экономической и социальной ситуации требует применения различных тактических мер по обеспечению экономической безопасности.

Деятельность любого экономического субъекта является открытой динамической системой, находящаяся в процессе постоянного обмена ресурсами под влиянием предпринимательской среды (рис. 1.6.), некоторые факторы которой оказывают как благоприятное, так и негативное воздействие на функционирование бизнеса.

В табл. 1.7 представлена классификация угроз экономической безопасности предпринимательской деятельности по признакам, рассматриваемая в экономико-правовой литературе.

Таблица 1.7 - Классификация угроз экономической безопасности предприятия

Классификационный признак	Виды угроз
1	2
1. Источник возникновения угрозы	- внешние; - внутренние
2. Степень тяжести последствий угрозы	- высокая тяжесть последствий; - значительная степень тяжести последствий реализации угроз; - средняя степень тяжести; - низкая степень последствий
3. Вероятность наступления угрозы	- явные; - неявные
4. Воздействие на стадии предпринимательской деятельности	- на стадии создания бизнеса; - на стадии функционирования отдельных бизнес-процессов
5. Объект посягательств	- кадровые (угроза персоналу); - материальные и нематериальные (угроза материальным и нематериальным ресурсам); - финансовые (угроза финансовым ресурсам); - информационные (угроза информационным ресурсам)
6. Субъект угроз	- криминальная структура - недобросовестные конкуренты - внешние контрагенты - собственный персонал
7. Вид ущерба	- прямой ущерб; - упущенной выгоде
8. Возможность прогнозирования	- прогнозируемы; - не прогнозируемые
9. Источник происхождения	- объективные; - субъективные
10. Возможность предотвращения	- форс-мажорные; - предотвратимые
11. Природа возникновения	- экономические; - политические; - правовые; - техногенные; - экологические; - конкурентные; - контрагентские

Что касается, источника возникновения угроз, то их подразделяют на внешние и внутренние. Наибольшую опасность представляют внешние угрозы, т.к. внутренние угрозы зачастую - это реализация внешних «заказов». Например, к внешним угрозам, как правило, относятся: хищение материальных ценностей лицами, не являющимися работниками данного предприятия; промышленный шпионаж; незаконные действия конкурентов; вымогательство со стороны криминальных структур.

Внутренние угрозы имеют непосредственную связь с внутренней средой экономического субъекта, а именно с разглашением сотрудниками организации конфиденциальной информации, низкой квалификацией специалистов, занятых оформлением договорных отношений, бухгалтерской и налоговой отчетности, неэффективной работой службы экономической безопасности и лиц, отвечающих за проверку контрагентов, эффективностью расчетно-платежной дисциплины.

Таблица 1.8 – Классификация угроз экономической безопасности предприятия по степени тяжести последствий

Степень тяжести последствий угрозы	Характеристика
1	2
Высокая тяжесть последствий	Угрозы с высокой тяжестью последствий для бизнеса, включая его ликвидацию
Значительная степень тяжести последствий реализации угроз	Нанесение экономическому субъекту финансовых потерь, негативно воздействующие на его основные финансово-экономические показатели, его деятельность в будущем, а устранение этих последствий затронет длительный период времени и скажется на стратегии развития бизнеса
Средняя степень тяжести	На преодоление последствий при осуществлении этих угроз потребуются затраты, сопоставимые с текущими затратами предприятия и они не требуют значительного времени по их устранению. Затрагивают текущие бизнес-процессы
Низкая степень последствий	Не оказывают существенного воздействия на стратегию развития бизнеса и текущую деятельность экономического субъекта

Как показывает практика, более 80% процентов угроз совершается работниками предприятия, либо при его прямом или опосредованном участии (внутренние угрозы). Около 1,0% угрозы исходят от сторонних

случайных лиц. Остальной процент приходится на внешние угрозы, связанные с преступными действиями [59].

По степени тяжести последствий угрозы могут быть с высокой, значительной, средней и низкой тяжестью последствий (табл. 1.8). Эта классификация увязывается с финансовыми потерями и влиянием на дальнейшую деятельность экономического субъекта.

В зависимости от вероятности угрозы классифицируются на явные и неявные, характеристика которых приведена в табл.1.9.

Таблица 1.9 – Примеры угроз экономической безопасности в зависимости от вероятности наступления угрозы экономической безопасности

Вид угрозы	Характеристика
1	2
Явные	Очевидные угрозы, которые, как правило, обусловлены экономическими и юридическими законами
Неявные	Латентные угрозы, которые временно скрыты и трудно обнаружить, а их проявление или не проявление обуславливается экономической конъюнктурой, следствием макроэкономических явлений, конкурентной борьбой и способами ее ведения. Внезапность их проявления может иметь субъективный характер и трудно прогнозируема даже при известной вероятности наступления

Также следует выделять угрозы по воздействию на стадии предпринимательской деятельности. На наш взгляд, наиболее вероятными и опасными являются угрозы: на стадии создания бизнеса и стадии его функционирования.

Рассмотрим конкретные примеры. Так, на стадии создания бизнеса могут быть предприняты незаконные действия со стороны должностных лиц, препятствующие организации предприятия, либо вымогательство со стороны преступных группировок, а также муниципальных властей. Что касается стадии функционирования бизнес-процессов, угрозы чаще всего возникают на подготовительном этапе (столкновение с препятствиями по вопросам снабжения материальными ценностями), производственном этапе (уничтожение, частичная порча или повреждение материальных ценностей),

заключительном этапе (проблемы со сбытом, ограничение конкуренции, незаконное ограничение рекламы).

Угрозы всегда связаны с ресурсным потенциалом. В связи с этим следует различать их по объекту посягательств, примеры которых представлены в табл. 1.10. Отметим, что объект посягательств, как правило, связан с основными видами ресурсов предприятия, а именно: кадровые, материальные и нематериальные, финансовые и информационные.

Таблица 1.10 - Примеры угроз экономической безопасности в зависимости от объекта посягательств

Объект посягательств	Пример угрозы экономической безопасности
1	2
Кадровые (угроза персоналу)	Шантаж с целью получения конфиденциальной информации, похищение сотрудников, вымогательство и пр.
Материальные и нематериальные (угроза материальным и нематериальным ресурсам)	Повреждение зданий, помещений, систем связи, программного обеспечения, кража оборудования, промышленного образца, секретной формулы либо иного объекта интеллектуальной собственности
Финансовые (угроза финансовым ресурсам)	Мошенничество, фальсификация финансовых документов, кража денежных средств, в т.ч. валютных и денежных эквивалентов
Информационные (угроза информационным ресурсам)	Несанкционированное подключение к информационной сети предприятия, изъятие конфиденциальных документов и др.

В зависимости от субъектов угроз экономической безопасности выделяются со стороны сторонних и внутренних субъектов, примеры которых представлены в табл. 1.11.

Таблица 1.11 - Примеры угроз экономической безопасности в зависимости от субъекта угроз

Субъект угроз	Пример угрозы экономической безопасности
Криминальная структура	Рейдерский захват предприятия, его структурных подразделений и других его объектов; похищение руководителей, работников и членов их семьи; хищение имущества
Недобросовестные конкуренты	Не достоверные сведения о качестве и цене продукции, работ, услуг; распространение компрометирующей информации в СМИ
Внешние контрагенты	Поставка некачественной или контрафактной продукции, не качественное выполнение работ и оказание услуг; сознательное и несознательное нарушение договорных обязательств
Собственный персонал	Не выполнение должностных обязанностей; злоупотребление должностными полномочиями; хищение имущества, в т.ч. информации; разглашение коммерческой и банковской тайны, а также другой конфиденциальной информации

По виду ущерба выделяются угрозы, реализация которых несет прямой ущерб (хищение имущества, поставка некачественной продукции), и угрозы, реализация которых приведет к упущенной выгоде (распространение компрометирующей информации в СМИ).

В зависимости от возможности прогнозирования угрозы экономической безопасности классифицируются на:

- прогнозируемые, возникающие при известных обстоятельствах. Их можно выявить из прошлого опыта и обобщить отраслевой наукой. Они, как правило закреплены в законах, стандартах, руководящих технических материалах и иных нормативных документах;

- непредсказуемые. В большинстве случаев они связаны с форс-мажорными обстоятельствами, технологическими достижениями и открытиями, и иными, неизбежными по существу моментами.

Касательно источников происхождения угрозы экономической безопасности следует разделять на:

- объективные, возникающие без участия и помимо воли субъектов системы. Например, состояние рыночной конъюнктуры, технологические достижения и открытия, форс-мажорные обстоятельства и т. д.;

- субъективные, связанные с умышленными или неумышленными действиями людей, органов власти и государственных организаций, конкурентной борьбой, преступностью, мошенничеством и иными обстоятельствами, влияющими на экономические отношения предприятия в условиях рыночных отношений.

Также существует классификационный признак, связанный с возможностью предотвращения угроз экономической безопасности. К ним относятся:

- форс-мажорные, связанные с непреодолимостью воздействия (природные катаклизмы, техногенные катастрофы, войны, эпидемии,

заставляющие решать и действовать вопреки намерению) и представляющие особую сложность предотвращения финансовыми средствами;

- предотвратимые, которые можно предусмотреть на стадии планирования бизнеса, осуществления конкретных процессов и технологий для минимизации или полного предотвращения возможного ущерба в случае реализации фактора риска.

Что касается природы возникновения угроз экономической безопасности, то выделяют семь видов угроз, примеры которых представлены в табл.1.12.

Таблица 1.12 - Примеры угроз экономической безопасности в зависимости от субъекта угроз

Субъект угроз	Пример угрозы экономической безопасности
1	2
Экономические	Рыночная ситуация
Политические	Смена власти, санкции
Правовые	Нормативное регулирование деятельности
Техногенные	Чрезвычайные ситуации
Экологические	Вредные выбросы, производимые бизнесом
Конкурентные	Недобросовестная конкуренция
Контрагентские	Плохая репутация контрагентов

Работа по обеспечению экономической безопасности экономического субъекта устанавливает взаимосвязь угроз со стороны контрагентов, злоумышленников и рисков, возникающих в процессе деятельности экономического субъекта во времени и в пространстве угроз.

Таким образом, в данной главе дано авторское определение комплексной системе обеспечения экономической безопасности предприятия, уточнены основные составляющие ее концепции, выявлена взаимосвязь экономического субъекта с внешней и внутренней предпринимательской средой, что позволило систематизировать угрозы экономической безопасности по основным классификационным признакам, определена роль службы экономической безопасности с указанием этапов ее создания и функционирования.

2. Анализ налоговой нагрузки и ее оптимизация по данным службы экономической безопасности

2.1. Краткая характеристика ООО «Техснаб»

ООО «Техснаб» учреждено в соответствии Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» № 14-ФЗ от 08.02.1998 г. (в ред. 29.06.2015 г.) [9] и зарегистрировано 14.01.2013 г. ООО «Техснаб» осуществляет свою деятельность на основании Устава и законодательства РФ. Единственный участник общества (физическое лицо) является гражданином РФ.

Форма собственности организации – частная. Организационно-правовая форма – общество с ограниченной ответственностью. Основное направление деятельности организации – оптовая торговля черными и цветными металлами.

Исполнительным органом является директор. В штате организации также предусмотрены должности главного бухгалтера, бухгалтера-кассира, ведущего юрисконсульта, менеджеров (2 единицы в 2013 г, 3 единицы в 2014 г.). Общая численность работающих предприятия: 6 человек в 2013 г., 7 человек в 2014 г.

Предприятие арендует офисные и складские помещения. Основные поставщики находятся на территории РФ. Оно имеет расчетные счета в Автозаводском отделении Сберегательного банка РФ и в ОАО «Национальный Торговый Банк», круглую печать со своим наименованием, фирменный бланк и другие реквизиты.

Целями деятельности предприятия являются расширение рынка сбыта, а также извлечение прибыли.

Имущество образуется за счет вкладов в уставной капитал, а также за счет иных источников, предусмотренных действующим законодательством РФ.

ООО «Техснаб» осуществляет учет товарооборота, ведет оперативный, бухгалтерский и статистический учет по нормам, действующим в Российской Федерации. Учет ведется в соответствии с разработанной главным бухгалтером и утвержденной генеральным директором учетной политикой.

Основными нормативными документами, регулирующими вопросы учетной политики предприятия, являются:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (в ред. 04.11.2014 г.) [10];

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина РФ № 34н от 24.07.98 г. (ред. от 24.10.2010 г.) [16];

- Положения по бухгалтерскому учету;

- План счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденная Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010 г.) [17].

Бухгалтерский учет на предприятии ведет бухгалтерская служба как отдельное структурное подразделение, возглавляемая главным бухгалтером.

Для ведения учета используется автоматизированная система учета 1С: «Бухгалтерия», 1С: «Предприятие» - «КАМИН: Расчет заработной платы».

ООО «Техснаб» находится на общей системе налогообложения, т.е. исчисляет и уплачивает налог на прибыль организации, на имущество организаций, налог на добавленную стоимость, транспортный налог, страховые взносы. Кроме того, исследуемая организация является налоговым агентом по налогу на доходы физических лиц. Организация предоставляет следующую налоговую отчетность:

- декларацию по налогу на прибыль организаций (до 28 числа месяца, следующего за отчетным кварталом и до 28 марта за налоговый период – календарный год);

- декларацию по транспортному налогу (не позднее 35 дней по окончании отчетного квартала и не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом);

- декларацию по налогу на добавленную стоимость (до 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом – кварталом);

- отчетность по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное и медицинское страхование – в течение месяца следующего за отчетным периодом, индивидуальные (персонифицированные) сведения (до 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом);

- расчетная ведомость по средствам ФСС России (до 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, годом).

Отдельных налоговых регистров в соответствии с учетной политикой не составляется, основанием для исчисления налоговой базы служат данные регистров бухгалтерского учета. В случае появления расхождений данных бухгалтерского и налогового учета составляются дополнительные справки.

Общество самостоятельно планирует свою хозяйственную деятельность, а также социальное развитие коллектива. Основу планов составляют договоры, заключаемые с поставщиками продукции и услуг, а также поставщиками материально-технических и иных ресурсов.

Продажа цветных и черных металлов осуществляются по ценам и тарифам, устанавливаемым в договорах с покупателями.

Коммерческая деятельность ООО «Техснаб» позволяет возмещать произведенные предприятием затраты, своевременно выплачивать заработную плату и рассчитываться с кредиторами, развивать и совершенствовать торговлю. Основные показатели предприятия приведены в таблице 1.5. Расчеты проведены по данным Бухгалтерского баланса (Приложение 2) и Отчета о финансовых результатах (Приложение 3).

Что касается основных средств, то их величина уменьшилась в отчетном периоде по сравнению с предыдущим на 13 тыс. руб. и составила 838 тыс.

руб. в 2014 г. Их темп снижения равен 1,53% (98,47% -100%) Рассматривая эффективность использования основных средств, можно сказать, что она увеличилась значительно. Об этом свидетельствует рост фондоотдачи с 20,69 тыс. руб. до 31,31 тыс. руб., т. е. на 10,62 тыс.руб. Это произошло за счет того, что темпы роста выручки превышают темпы роста стоимости основных средств на 50,55% (149,02% – 98,47%), что положительно.

Таблица 2.1. - Основные экономические показатели ООО «Техснаб»

Показатели	2013 г.	2014 г.	Изменение, (+,-)	Темп роста/ снижения, %
1. Выручка, тыс.руб.	17608	26240	8632	149,02
2. Себестоимость продаж, тыс.руб.	15537	23326	7789	150,13
3. Управленческие и коммерческие расходы, тыс.руб.	1924	2606	682	135,45
4. Прибыль от продажи, тыс.руб.	147	308	161	209,52
5. Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	66	180	120	300,00
6. Чистая прибыль, тыс.руб.	53	144	91	271,70
7. Стоимость основных средств, тыс.руб.	851	838	-13	98,47
8. Стоимость активов, тыс.руб.	3997	3598	-399	90,02
9. Собственный капитал, тыс.руб.	63	207	144	328,57
10. Заемный капитал, тыс.руб.	3934	3391	-543	86,20
11. Численность ППП, чел.	6	7	1	116,67
12.Производительность труда, тыс.руб. (1/11)	2934,67	3748,57	813,90	127,73
13. Фондоотдача, руб. (1/7)	20,69	31,31	10,62	151,33
14. Оборачиваемость активов, раз (1/8)	4,47	7,29	2,82	163,09
15. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли, % (6/9*100%)	84,20	69,57	-14,63	82,63
16. Рентабельность продаж, % (4/1*100%)	0,84	1,17	0,33	139,27
17. Рентабельность капитала по прибыли до налогообложения, % (5/(9+10)*100)	1,68	5,00	3,32	297,62
18. Затраты на рубль выручки от продажи, ((2+3)/1*100 коп.)	99,17	98,83	-0,34	99,66

В 2014 г. произошло снижение активов на 399 тыс. руб., их темп снижения составил 9,98% (90,02% - 100%). Однако в отчетном периоде

отмечено увеличение коэффициента оборачиваемости активов на 2,82% раза или на 63,09% (163,09% - 100%), что свидетельствует о росте эффективности использования имущества организации. Это произошло за счет того, что темпы роста выручки выше 100%, а стоимость активов имеет тенденцию к снижению.

Размер собственного капитала увеличился в 2014 г. на 144 тыс. руб. по сравнению с 2013 г. В текущем периоде наблюдается снижение размера заемного капитала с 3934 тыс. руб. до 3391 тыс. руб., т.е. изменение в абсолютной величине произошло на 543 тыс. руб.

В целом, можно отметить рост показателей рентабельности ООО «Техснаб» (рентабельность продаж, рентабельность капитала по прибыли до налогообложения), что положительно. Однако рентабельность собственного капитала снизилась на 14,63%, что отрицательно. Это объясняется сложной экономической ситуацией в стране, снижением платежеспособности контрагентов.

Используя данные таблицы 1.5, определим соотношение темпов роста капитала, выручки от продажи, прибыли от продажи («золотое правило экономики» по методике В.В. Ковалева и О.В. Волковой):

$$100\% < \text{ТК} < \text{ТВ} < \text{ТП}, \quad (1.10)$$

где: ТК – темп роста капитала;

ТВ – темп роста выручки;

ТП – темп роста прибыли.

$100\% > 90,02\%$. Данное неравенство не выполняется и означает, что валюта баланса уменьшилась в 2014 г. по сравнению с 2013 г. Это свидетельствует о том, что предприятие сокращает своё имущество.

$149,02\% > 90,02\%$. Данное неравенство выполняется и означает, что эффективность использования капитала возросла, то есть на каждый вложенный рубль собственного и заемного капитала получаем больше выручки от продажи, оборачиваемость капитала увеличилась (темп роста 163,09%).

149,02% < 209,52%. На предприятии темпы роста прибыли от продажи выше, чем темпы роста выручки, т.е. данное неравенство выполняется. Это свидетельствует об относительном снижении затрат на производство и продажу продукции в отчетном периоде по сравнению с предыдущим, что подтверждается снижением затрат на 1 рубль продукции в отчетном периоде на 0,34 коп или 0,34% (99,66% - 100%). Таким образом, в целом предприятия не находятся в «золотом правиле» экономике, что свидетельствует об имеющихся проблемах в ведении бизнеса.

2.2 Этапы налогового анализа и его информационная база

Налоговый анализ деятельности коммерческой организации как область специальных знаний о методах и приемах исследования, применяемых для обработки и анализа экономической информации, касающейся влияния системы налогообложения деятельность предприятия, с целью обоснования управленческих решений.

Целью такого анализа на уровне коммерческой организации является оценка эффективности применения действующей системы налогообложения и повышение налоговой эффективности, проявляющейся в достижении оптимального уровня нагрузки экономического субъекта.

Аналитическая работа в рамках налогового анализа предполагает осуществление следующих этапов, рассмотрим их на рисунке 2.1.

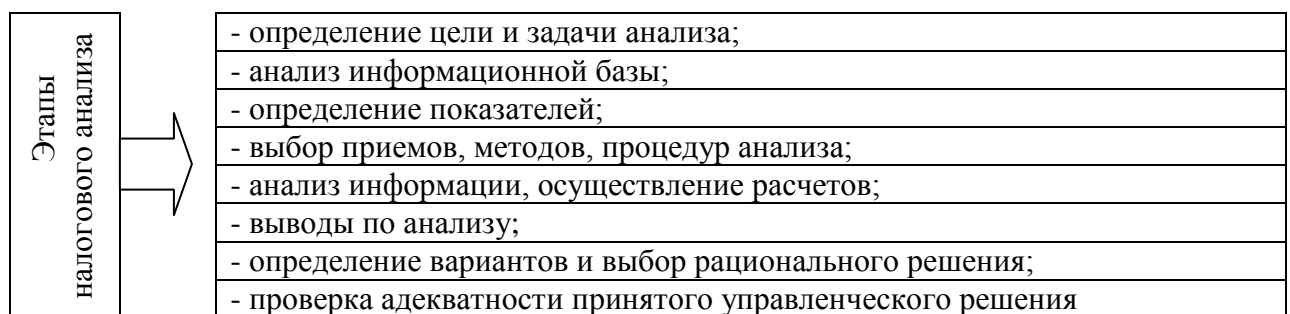


Рисунок 2.1 – Этапы налогового анализа

На современном этапе рыночных отношений налоговый анализ необходимо проводить в несколько этапов, а именно нами рекомендуются анализировать:

- суммы исчисленных и уплаченных налоговых налогов, взносов, сборов и их динамику;
- показатели налоговой и бухгалтерской (финансовой) отчетности и их динамику, выявляя тем самым отклонений показателей текущего периода от предыдущих периодов;
- расчетные показатели деятельности организации, а именно суммы убытков за несколько налоговых периодов, существенные суммы налоговых вычетов; опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов; среднемесячную заработную плату одного работника; уровень рентабельности деятельности и др.;
- выявленные противоречия в налоговых расчетах и оформлении документов;
- факторы и причины, влияющие на формирование налоговой базы.

Отметим, что налоговый анализ должен быть системным и проводится на основании достоверной информации, что позволит отследить динамику возникновения налоговых обязательств и своевременность их погашения, выявить просроченную задолженность перед бюджетом, внебюджетными фондами и причины их образования, осуществлять контроль за изменением налоговой нагрузки с учетом оптимальности для соответствующего вида деятельности, организационно-правовой формы собственности и предупредить нарушения в области налогообложения.

В качестве информационной базы такого анализа используются регистры налогового и бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность, налоговая отчетность, приказ об учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения, а также общие сведения о деятельности экономического субъекта (вид деятельности, режим налогообложения, численность работников, количество учредителей и т.д.).

Остановим свое внимание на налоговых показателях в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а именно Бухгалтерском балансе, Отчете о финансовых результатах, пояснения к ним, Отчете о движении денежных средств).

Как известно, показатели, раскрываемые в Бухгалтерском балансе, отражают конечные остатки по определенным счетам бухгалтерского учета за отчетный период, а в Отчете о финансовых результатах и Отчете о движении денежных средств используется информация об оборотах соответствующих бухгалтерских счетов.

Отметим, что ООО «Техснаб» относится к субъектам малого предпринимательства и нормы ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» не применяет, что отражено в учетной политике исследуемой организации. В связи с этим в Бухгалтерском балансе ООО «Техснаб» по строкам 1180 «Отложенные налоговые активы», 1420 «Отложенные налоговые обязательства», а также в Отчете о финансовых результатах по строкам 2421 «Постоянные налоговые обязательства (активы)», 2430 «Изменение отложенных налоговых обязательств», 2450 «Изменение отложенных налоговых активов» стоят прочерки.

В Отчете о финансовых результатах отражаются суммы отложенных налоговых активов, обязательств и текущего налога на прибыль за отчетный период. Отметим, что сумма текущего налога на прибыль должна быть тождественна сумме, указанной в декларации по налогу на прибыль организации. Эту сумму также можно определить расчетным используя показатели Отчета о финансовых результатах. Так, величина условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль корректируется на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

На наш взгляд, особое внимание при налоговом анализе следует уделить динамике и структуре кредиторской задолженности перед

государственными внебюджетными фондами и бюджетом по налогам и сборам. Наличие существенных сумм по таким обязательствам может повлечь за собой штрафные санкции и пени, что вызовет дополнительный отток денежных средств и негативно повлияет на платежеспособность организации. Кроме этого, своевременно не погашенные суммы налоговой задолженности - основная причина проведения внеплановых налоговых проверок.

Важность аналитической информации об обязательствах по налогам, сборам и взносам состоит в проведении детального анализа такой задолженности, рассчитать показатели платежеспособности и оценить риски дальнейшей несостоятельности и проведения контрольных мероприятий. В разделе V «Краткосрочные обязательства» по строке 1520 «Краткосрочная кредиторская задолженность» Бухгалтерского баланса раскрывается информация о состоянии задолженности перед всеми контрагентами, в т.ч. перед государственными внебюджетными фондами (конечные остатки по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению») и перед бюджетом по налогам и сборам (конечные остатки по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»). Детализация информации по конкретным контрагентам указывается в расшифровках к Бухгалтерскому балансу. Однако в ООО «Техснаб» это не предусмотрено. Информация о задолженности по конкретным видам налогов, сборов и взносов раскрывается в регистрах бухгалтерского учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», что дает возможность оценить эффективность применяемой системы налогообложения.

2.3. Анализ начислений и уплаты налогов, сборов в бюджет и взносов во внебюджетные фонды

При проведении анализа начислений и уплаты налогов, сборов в бюджет и взносов во внебюджетные фонды используются традиционные приемы и способы экономического анализа, а именно вертикальный и горизонтальный анализ. Они позволяют оценить динамику и структуру налоговых обязательств и взносов во внебюджетные фонды коммерческими организациями.

Ознакомимся с конечными остатками по налогам, сборам и платежам во внебюджетные фонды по данным бухгалтерского учета в ООО «Техснаб». Проведем анализ данных, представленных в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Расшифровка строки 1520 «Краткосрочная кредиторская задолженность» Бухгалтерского баланса ООО «Техснаб» в рамках налоговых обязательств, в тыс.руб.

Наименование показателя	На 31 декабря 2013 г.	На 31 декабря 2014 г.
Кредиторская задолженность по налогам, сборам и взносам		
Налог на прибыль организации	9	13
Налог на доходы физических лиц	-	6
Налог на добавленную стоимость	5	8
Платежи во внебюджетные фонды	-	-
Транспортный налог	-	6
Прочие налоги и сборы	-	-
Итого	14	33

Таблица 2.3 - Анализ динамики задолженности по налогам, сборам и взносам ООО «Техснаб», в тыс.руб.

Наименование показателя	Период		Абсолютное отклонение, +/-	Темп роста (снижения)%
	На 31 декабря 2013 г.	На 31 декабря 2014 г.		
Налог на прибыль организации	9	13	4	144,44
Налог на доходы физических лиц	-	6	6	-
Налог на добавленную стоимость	5	8	3	160,00
Взносы во внебюджетные фонды	-	-	-	-
Транспортный налог	-	6	6	-
Итого	14	33	19	340,48

Данные таблицы 2.3 показывают, что задолженности по взносам во внебюджетные фонды отсутствуют, что свидетельствует о погашении на конец периода всей задолженности.

Отметим, что транспортный налог ООО «Техснаб» в 2013 г. не исчислялся в связи с отсутствием транспортных средств. Несмотря на то, что исследуемая организация имеет основные средства, она не исчисляет налог на имущество в 2013 и 2014 гг., т.к. в исследуемый период недвижимое имущество отсутствовало, а движимое имущество не включалось в налоговую базу по данному налогу. Отметим, что с 2015 г. внесены изменения, в соответствии с которыми налогообложению теперь подлежит движимое имущество. Задолженность по налогу на доходы физических лиц увеличился на 6 тыс.руб. За 2014 г. в ООО «Техснаб» отмечен рост задолженности по налогу на прибыль в сумме 4 тыс. руб. по сравнению с предыдущим годом. Это произошло в связи с увеличением налогооблагаемой прибыли исследуемой организации. Задолженность по налогу на добавленную стоимость в 2014 г. по сравнению с предыдущим годом увеличилась на 6 тыс.руб. за счет роста объема продаж. В целом задолженность по налогам, сборам увеличилась с 14 тыс.руб. до 33 тыс.руб.,

что по сравнению с предыдущим периодом на 19 тыс.руб. больше, а темп роста данного увеличения составил 340,48 %. Отметим, что данные изменения являются приемлемыми и соответствуют деловой активности ООО «Техснаб».

Кроме этого особое внимание следует уделять сведениям по данным в налоговой отчетности и данным регистров бухгалтерского учета.

Отражение обязательств по налогам, сборам, взносам, подлежащих к уплате в бюджет и внебюджетные фонды в ООО «Техснаб», происходит на счетах 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Таблица 2.4. - Показатели изменения задолженности по расчетам с бюджетом в ООО «Техснаб» в 2014 г.

Субсчета бухгалтерского счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»	Сальдо на начало 2014 г.			Оборот за 2014 г.		Сальдо на конец 2014 г.		
	Сумма, руб.		Уд. вес, %	Сумма, руб.		Сумма, руб.		Уд. вес, %
	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
68.01 «Расчеты по НДФЛ»	-	-	-	62211,00	67879,00	-	5668,00	17,81
68.02 «Расчеты по НДС»	-	4823,11	34,72	5889458,63	5892123,42	-	7517,90	23,62
68.04 «Расчеты по налогу на прибыль организации»	-	9124,00	65,28	32548,00	36024,00	-	12600,00	39,59
68.07 «Расчеты по транспортному налогу»	-	-	-	-	6042,00	-	6042,00	18,98
Итого	-	13977,11	100,00	5984217,63	6002068,42	-	31827,90	100,00
Сальдо		13977,11		X	X		31827,90	X

Рассмотрим более детально структуру и динамику задолженности организации по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами за 2014 г., используя данные сальдо-оборотной ведомости по счетам 68 «Расчеты по

налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию», что представим в таблицах 2.4, 2.5. Аналогичным образом анализируются данные за 2013 г.

Данные таблицы 2.4 свидетельствуют о наличии задолженности по НДС (4853,11 руб.) и налогу на прибыль организации (9124,00 руб.) на начало 2014 г. Что касается структуры кредиторской задолженности по налогам и сборам, то на начало 2014 г. наибольший удельный вес (65,28%) приходится на расчеты по налогу на прибыль, оставшаяся часть (34,72%) - на расчеты по НДС. Обороты за отчетный период свидетельствуют о начислениях (по кредиту) и вычетах, уплате (по дебету). Отметим, что в данные суммы включается НДС с авансов, что увеличивает оборот по дебету и кредиту счета 68.02 «Расчеты по НДС».

Сумма к уплате, вычету налогов и сборов составила 5984217,63 руб., а начисленная сумма – 6002068,42 руб. Их разница свидетельствует о наличии кредиторской задолженности по налогам и сборам на конец 2014 г., т.к. сумма начислений превышает сумму платежей. Это происходит потому, что срок платежа по данным налогам еще не наступил, за исключением НДФЛ, т.к. он перечисляется до выплаты заработной платы работникам. В исследуемой организации практикуется выплата заработной платы в последний день месяца, т.к. численность работников не значительна, а НДФЛ удерживается и перечисляется в бюджет в тот же день. Об этом свидетельствует отсутствие остатка на начало 2014 г. Однако, на конец 2014 г. остаток задолженности по НДФЛ составил 5668,00 руб. В 2014г. уплачен НДФЛ в бюджет в размере 62211 руб., что подтверждает оборот по дебету счета 68.01 «Расчеты по НДФЛ». К удержанию НДФЛ с заработной платы составил 67879 руб., на что указывает оборот по кредиту данного счета.

НДС к уплате и вычету составил 5889458,63 руб. Задолженность по транспортному налогу на конец 2014г. составила 6042 руб., равная обороту по кредиту счета 68.07 «Расчеты по транспортному налогу», т.е. начисленная сумма данного налога не погашена, т.к. срок уплаты ее еще не наступил. За

исследуемый период по налог на прибыль организации начислен в размере 36024 тыс.руб. авансовые платежи составили 32548 тыс.руб.

На конец 2014 г. структура задолженности по налогам и сборам существенно изменилась. Наибольший удельный вес (39,59%), как и на начало периода занимает задолженность по налогу на прибыль. На задолженность по НДС приходится 23,62%, по НДФЛ – 17,81%, по транспортному налогу – 18,98%.

Для наглядности динамику и структуру задолженности по налогам и сборам в бюджет представим на рисунках 2.2 и 2.3.



Рисунок 2.2 - Структура задолженности по налогам и сборам в бюджет в ООО «Техснаб» на начало 2014 г.



Рисунок 2.3 - Структура задолженности по налогам и сборам в бюджет в ООО «Техснаб» на конец 2014 г.

Далее ознакомимся с расчетами перед внебюджетными фондами по данным ООО «Техснаб».

Таблица 2.5. - Показатели изменения задолженности по расчетам с внебюджетными фондами в ООО «Техснаб» в 2014 г.

Субсчета бухгалтерского счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Сальдо на начало 2014 г.			Оборот за 2014 г.		Сальдо на конец 2014 г.		
	Сумма, руб.		Уд. вес, %	Сумма, руб.		Сумма, руб.		Уд. вес, %
	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
69.01 «Расчеты по социальному страхованию в ФСС»	-	-	-	17984,25	17984,25	-	-	-
69.02 Расчеты по обязательному пенсионному страхованию»	-	-	-	136432,88	136432,23	0,65	-	73,03
69.03.1 «Расчеты с ФФОМС»	-	-	-	31 627,72	31 627,48	0,24	-	26,97

69.11 «Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»	-	-	-	8 061,91	8 061,91	-	-	-
Итого	-	-	-	194106,76	194105,87	0,89	-	100,00
Сальдо	-	-	-	-	-	0,89	-	X

Так, из таблицы 2.5 видно, что ООО «Техснаб» производит расчеты по взносам во внебюджетные фонды своевременно. Об этом свидетельствуют обороты за 2014 г. Отметим, что на конец периода имеется незначительная переплата в размере 0,89 руб., что, скорее всего, связано с округлением в квартальных налоговых отчетах. Таким образом, отсутствие существенных отклонений в изменении данных взносов характеризует расчеты с внебюджетными фондами как плановые и своевременные, т.к. просроченных обязательств исследуемая организация не имеет, что положительно характеризует ее расчетную дисциплину.

Таким образом, на основании представленных данных нами проанализирован состав и структура задолженности по страховым взносам и взносам на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по конкретным видам налогов; динамику их изменения в течение отчетного года и статус «своевременность погашения». Аналогичным образом анализируются эти данные за 2013 г.

2.4 Расчет налоговой нагрузки организации и оценка налоговой эффективности

Уровень налоговой нагрузки с 2006 г. является одним из показателей для контроля ФНС России за поступлениями в бюджет. Позиция налоговых данной службы состоит в том, что налоговая нагрузка может

свидетельствовать об уклонении от уплаты налогов, а это имеет важное значение для определения вероятности назначения налоговой проверки. Так, если уровень налоговой нагрузки у конкретного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по конкретной отрасли (виду экономической деятельности), то назначает выездная налоговая проверка.

На наш взгляд, расчет налоговой нагрузки налогоплательщика отличаются используемым набором налогов, сборов. Так, не смотря на то, что страховые взносы не относятся к налоговым платежам, их следует принимать для расчета совокупной налоговой нагрузки. Это позволит оценить реальность налогового бремени в интересах собственника бизнеса. Важную роль играет также базисный показатель, к которому можно «привязывать» расчетные показатели, т.е. сравнивать с ним общую сумму налогов, сборов и взносов за расчетный период.

Для оценки налоговой нагрузки в ООО «Техснаб» проведем в два этапа:

- первый этап - анализ абсолютной налоговой нагрузки и совокупной налоговой нагрузки;
- второй этап - анализ относительной налоговой нагрузки и совокупной налоговой нагрузки.

Для этого рассмотрим динамику сумм налогов, сборов и взносов ООО «Техснаб» за 2013- 2014 гг.

Отметим, что абсолютная совокупная налоговая нагрузка рассчитывается как сумма всех налогов, сборов и взносов. В абсолютную налоговую нагрузку включаются все налоги и сборы за исключением взносов во внебюджетные фонды. Почти половину платежей в бюджет и внебюджетные фонды составляют взносы во внебюджетные фонды, поэтому для собственников ООО «Техснаб» наиболее важен показатель абсолютной совокупной налоговой нагрузки, т.к. он показывает реальный уровень налоговой бремени. Кроме этого в расчет совокупной налоговой нагрузки следует включать НДФЛ, т.к. его уплата влияет на денежный поток

организации, уменьшая его.

Как видно из таблицы 2.6, общая сумма уплаченных налогов и сборов в 2013 г. составила 77 тыс. руб., а в 2014 г. – 120 тыс.руб., что на 43 тыс. руб. больше. Темп роста общей суммы налогов составил 155,84 %. Наибольшие темпы роста отмечаются по налогу на прибыль - 276,92 %, что связано с увеличением объема деятельности и ростом налогооблагаемой базы.

Таблица 2.6 - Анализ абсолютной налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в 2013 - 2014 гг., в тыс.руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	Отклонение, +/-	Темп роста (снижения)
Налог на прибыль организации	13	36	23	276,92
Налог на доходы физических лиц	57	67	10	117,54
Налог на добавленную стоимость	20	29	9	145,00
Взносы во внебюджетные фонды	166	194	28	116,87
Транспортный налог	-	6	6	-
Абсолютная налоговая нагрузка	90	138	48	153,33
Абсолютная совокупная налоговая нагрузка	256	332	76	129,69

Также прослеживается увеличение НДФЛ с 57 тыс.руб. до 67 тыс.руб. (темп роста 117,54%). Данный показатель увеличился вследствие роста фонда оплаты труда и увеличения численности персонала на 1 человека. Сумма НДС возросла на 9 тыс. руб. за счет увеличения объема продаж. Транспортный налог в 2013 г. не начислялся в связи с отсутствием транспортных средств, в 2014 г. он составил 6 тыс.руб.

Что касается абсолютной совокупной нагрузки ООО «Техснаб», то она составила в 2013 г. 243 тыс.руб., а в 2014 г. возросла до 332 тыс.руб. Темп роста данного показателя составил 129,69 %. Абсолютная налоговая нагрузка от абсолютной совокупной нагрузки отличается на сумму взносов во внебюджетные фонды. Их сумма увеличилась с 166 тыс.руб. до 194 тыс.руб. Это изменение связано с увеличением фонда оплаты труда и численностью персонала на 1 человека.

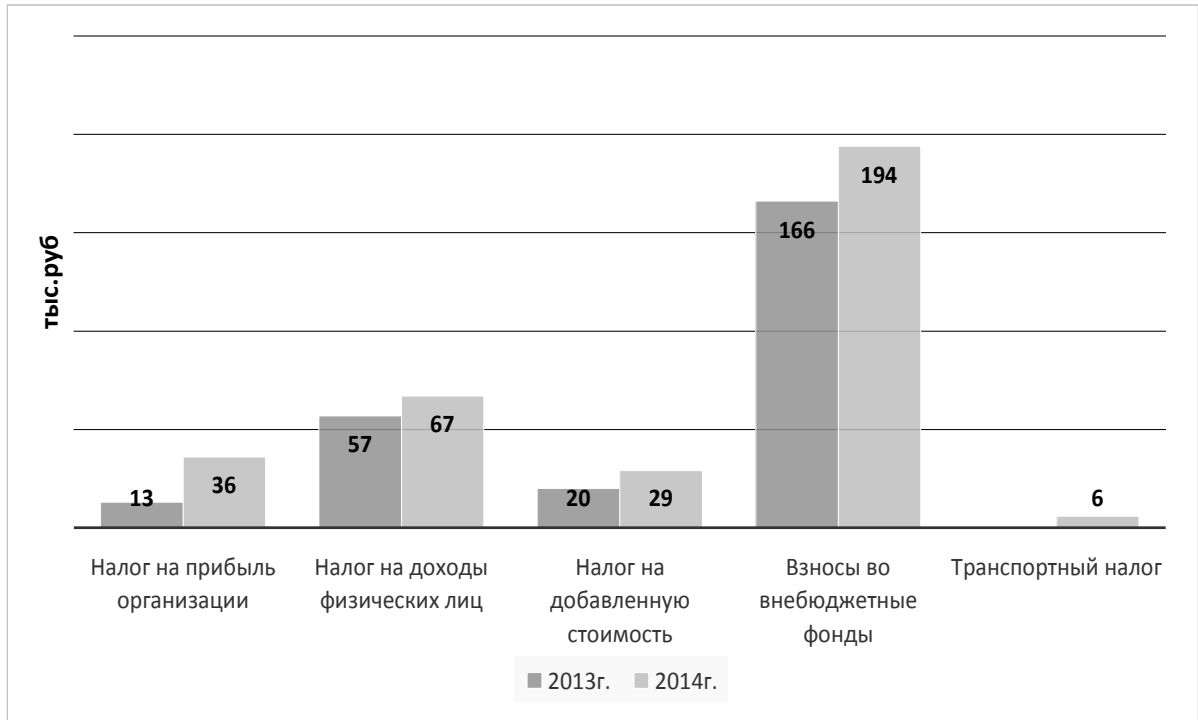


Рисунок 2.4 – Динамика налогов и взносов ООО «Техснаб»



Рисунок 2.5 – Динамика налоговой нагрузки и абсолютной совокупной нагрузки ООО «Техснаб»

Далее рассмотрим структуру абсолютной совокупной нагрузки ООО «Техснаб» (см. таблицу 2.7.).

Таблица 2.7 - Структура налогов и взносов во внебюджетные фонды ООО «Техснаб» в 2013–2014 гг.

Налоги и взносы	Структура, %		Отклонение, (+/-)
	2013 г.	2014 г.	
Налог на прибыль организации	5,08	10,84	5,76
Налог на доходы физических лиц	22,27	20,18	-2,09
Налог на добавленную стоимость	7,81	8,73	0,92
Взносы во внебюджетные фонды	64,84	58,43	-6,41
Транспортный налог	-	1,82	1,82
Итого налогов и взносов	100,00	100,00	-

Как видно из таблицы 2.7, наибольший удельный вес в структуре налогов и взносов за два исследуемых периода занимают взносы во внебюджетные фонды. Однако в 2014 г. отмечено его уменьшение на 6,41 % по сравнению с 2013 г. Существенный удельный вес приходится на удерживаемый с заработной платы работников НДФЛ: в 2013 г. – 22,27 %, в 2014 г. – 20,18 %.

Структуру совокупной налоговой нагрузки представим на рисунках 2.6 и 2.7.

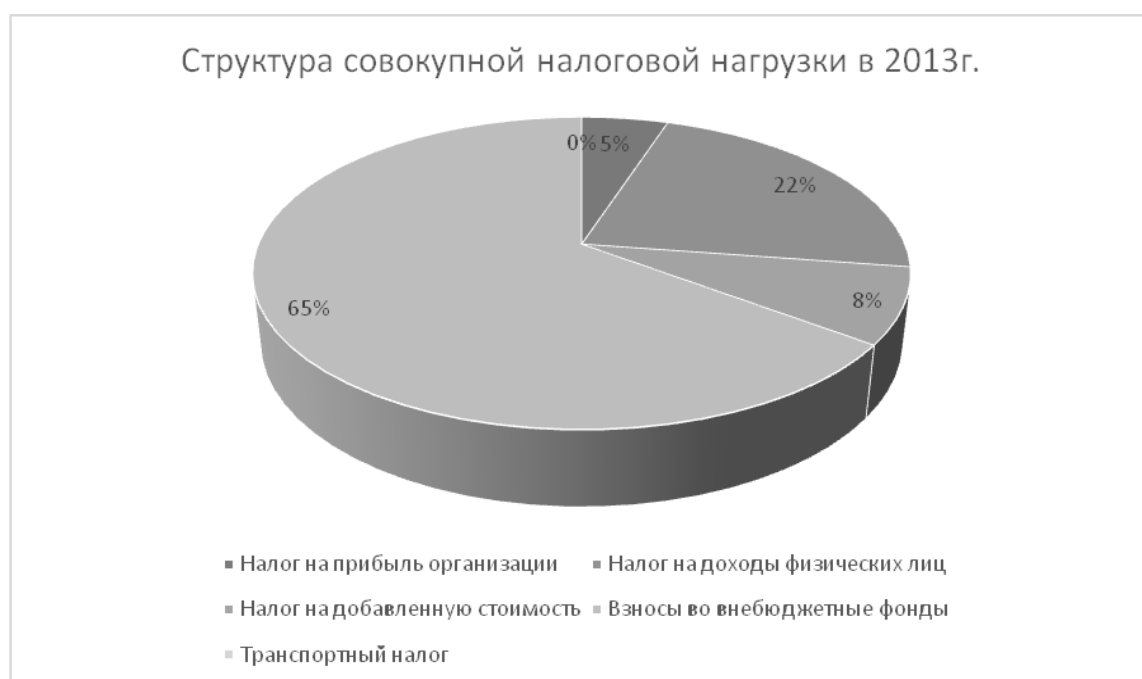


Рисунок 2.6 - Структура совокупной налоговой нагрузки

ООО «Техснаб» в 2013 г.



Рисунок 2.7 - Структура совокупной налоговой нагрузки

ООО «Техснаб» в 2014 г.

Далее сгруппируем налоговые платежи, уплаченные ООО «Техснаб», по видам источников уплаты налогов, сборов и взносов.

Таблица 2.8 – Динамика и структура совокупной налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в зависимости от источника уплаты налогов и взносов в 2013 - 2014 гг.

Группа налогов	Абсолютное значение, тыс.руб.		Структура, %		Отклонение, (+/-)	
	2013 г.	2014 г.	2013 г.	2014 г.	тыс.руб.	%
1. Косвенные налоги	20	29	7,81	8,73	9	0,92
2. Прямые налоги	70	109	27,34	32,83	39	5,49
3. Взносы во внебюджетные фонды	166	194	64,85	58,44	28	-6,41
Итого	256	332	100,00	100,00	76	-

Как видно из таблицы 2.8, структура совокупной налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в зависимости от источника уплаты налогов представлена тремя группами. Отметим, что к косвенным налогам относится НДС, удельный вес которого составляет в 2013 г. 7,81 %, в 2014 г. 8,73 %. В группу прямых налогов включены налог на прибыль, НДФЛ, транспортный налог. Сумма данных налоговых платежей увеличилась с 70 тыс. руб. до 109 тыс. руб. На их удельный вес приходится 27,34% в 2013 г. и 32,83% в 2014 г. Остальная часть совокупной налоговой нагрузки представлена взносами во

внебюджетные фонды, которые стоят особняком при проведении налогового анализа.



Рисунок 2.8 - Структура налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в зависимости от источника уплаты налогов и взносов в 2013 г.



Рисунок 2.9 - Структура налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в зависимости от источника уплаты налогов и взносов в 2014 г.

Наибольший удельный вес занимают налоги, включаемые в прямые налоги. Их доля в 2014 г. составила 91,27 %, что на 0,92 % меньше, чем в 2013 г. Удельный вес косвенных налогов в отчетном периоде составляет 8,73 %, что на 0,92 % больше, чем в 2013 г.

Отметим, что расчет структуры совокупной налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов и взносов необходим для расчета

относительных показателей налоговой нагрузки ООО «Техснаб», расчет которых представим в таблице 2.8.

Таблица 2.9 – Относительные показатели налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в 2013 - 2014 гг.

Показатели	Абсолютное значение, тыс.руб.		Темп роста (снижения), %	Отклонение, (+/-)
	2013 г.	2014 г.		
Отношение суммы всех косвенных налогов и взносов к выручке	0,0011	0,0011	100,00	-
Отношение суммы всех прямых налогов и взносов к выручке	0,0134	0,0115	85,82	-0,0019
Отношение суммы налога на прибыль предприятий к выручке	0,0007	0,0014	200,00	0,0007
Отношение абсолютной налоговой нагрузки к выручке	0,0051	0,0053	103,92	0,0002
Отношение абсолютной совокупной налоговой нагрузки к выручке	0,0145	0,0127	87,59	-0,0018

Полученные относительные показатели представляют собой устойчивые количественные характеристики, динамика которых позволяет сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения ООО «Техснаб». Как видно из таблицы, отношение суммы косвенных налогов к выручке в 2014 г. не увеличилось. Прослеживается динамика снижения суммы прямых налогов и взносов к выручке, а также абсолютной совокупной налоговой нагрузки в выручке. Однако увеличение показателя, характеризующего долю налога на прибыль к выручке, что является отрицательным, хотя и находится в допустимом диапазоне.

На основе рассчитанных показателей можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в 2014 г. снизилась, что объясняется максимальным применением налоговых льгот в 2014 г. В целом налоговая нагрузка в ООО «Техснаб» имеет приемлемый уровень. Однако этот показатель является слишком низким и может заинтересовать налоговые органы.

В последние годы все чаще для анализа налоговых показателей используется коэффициентный метод. Преимущества его заключаются в том,

что он позволяет сгладить влияние инфляционного фактора, оценить налоговые последствия изменения финансовых результатов и налоговых платежей с точки зрения перспектив развития бизнеса и разработки эффективных налоговых мероприятий. Рассчитаем показатели налоговой эффективности по данным ООО «Техснаб» по данным 2013 и 2014 гг.

Таблица 2.10. - Показатели налоговой эффективности ООО «Техснаб»

Наименование показателя	Алгоритм расчета	2013 г.	2014 г.	Отклонение, +/-
Налоговая нагрузка (по методике ФНС), %	Сумма налогов, сборов/Выручка*100	0,51	0,53	+0,02
Совокупная налоговая нагрузка, %	(Сумма налогов, сборов и взносов во внебюджетные фонды) / (Выручка)	1,45	1,26	-0,19
Коэффициент налоговой оборачиваемости (Кно)	Выручка / (задолженность перед внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сборам)	1257,71	795,15	-492,56
Коэффициент налогообложения чистой прибыли (Кнчп)	Налоговые обязательства/ Нераспределенная прибыль	0,26	0,17	-0,09
Коэффициент налоговой ёмкости (Кнёмк)	Налоговые платежи/ Расходы по основному виду деятельности	0,0147	0,0128	-0,0019
Коэффициент рентабельности налоговых затрат (Крнз)	Прибыль до налогообложения / налоговые затраты	0,26	0,27	+0,01
Рентабельность продаж по чистой прибыли (Рчп), %	Чистая прибыль / выручка*100	0,30	0,55	0,25
Коэффициент налоговой платежеспособности (Кнп)	Денежные средства и денежные эквиваленты / (задолженность перед внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сборам)	2,05	1,17	-0,88
Коэффициент задолженности (Кз) (дн)	(Задолженность перед внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сборам) / среднемесячная выручка	0,17	0,15	-0,02
Степень платежеспособности по текущим обязательствам (Кпто) (дн)	(Краткосрочные обязательства - доходы будущих периодов - резервы предстоящих расходов) / среднемесячная выручка	2,68	1,55	-1,13

Таким образом, несмотря на рост налоговых платежей в бюджет и

внебюджетные фонды в абсолютном значении, произошло незначительное увеличение совокупной налоговой нагрузки на 0,02 %, рассчитанной по методике ФНС России. Значение налоговой нагрузки по методике ФНС России практически не изменилось и продолжает оставаться ниже минимального уровня (2,2%), что повышает риск проведения выездных проверок предприятия.

На наш взгляд, для собственников наиболее информативным будет показатель относительной совокупной нагрузки, характеризующий долю в общих доходах организации общей суммы налогов и взносов, являющихся обязательными платежами для экономического субъекта. Так, совокупная налоговая нагрузка снизилась с 1,45% до 1,26%, что указывает на применение эффективных способов оптимизации налоговых платежей.

Коэффициент налоговой оборачиваемости рассчитывается для определения степени погашения налоговых обязательств и характеризует своевременность их погашения. Он показывает величину полученных доходов организацией на каждый рубль возникших налоговых платежей, т.е., чтобы заплатить один рубль налога необходимо произвести и продать товар, оказать услуги и работы. Так, по данным таблицы 2.5 его значение в 2013 г. составило 1257,71 оборота, а в 2014 г. отмечено уменьшение до 795,15 оборотов. Можно сделать выводы, что данная организация своевременно производит погашение налоговых обязательств, однако имеется негативная тенденция, что необходимо принять во внимание.

Коэффициент налогообложения чистой прибыли (Кнчп) по данным ООО «Техснаб» в 2014 г. составил 0,17 пунктов, что на 0,09 пункта меньше, чем в 2013 г. Этот показатель показывает величину налоговых издержек на каждый рубль чистой прибыли экономического субъекта.

Коэффициент налоговой емкости показывает долю налоговых обязательств в общих затратах организации. Данный показатель снизился с 0,0147 до 0,0128 пунктов, что является положительным.

Что касается коэффициента рентабельности налоговых затрат, то с его

помощью определяется эффективность налоговой политики и уровень оптимальности выбранной системы налогообложения. Чем больше значение, тем выше эффективность налогового планирования. В расчеты участвуют налоговые затраты, которые следует подразделять на условно постоянные и переменные. Так, к условно постоянным налоговым затратам относятся налог на имущество организации, земельный налог, транспортный налог, единый налог на вмененный доход, водный налог и прочие сборы. Переменными затратами являются НДС, акцизы, налог на прибыль организации, взносы во внебюджетные фонды, налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), единый налог при упрощенной системе налогообложения.

Коэффициент рентабельности налоговых затрат увеличился не существенно на 0,01%, что свидетельствует об эффективности налоговой политики.

Рентабельность продаж по чистой прибыли раскрывает эффективность финансово-хозяйственной деятельности и долю чистой прибыли в общей сумме выручки. Так, показатель доходности в 2013г. составляет 0,30 %, а в 2014г. он увеличился до 0,55% что говорит об эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «Техснаб».

Расчет коэффициента налоговой платёжеспособности дает возможность оценить покрытие обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами имеющимися в наличии денежными ресурсами. Он снизился на 0,88 пункта, что говорит о покрытии обязательств. Об этом свидетельствует коэффициент задолженности, характеризующий средний срок погашения обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами. Так, он сократился с 0,11 до 0,15, что является положительным.

Степень платежеспособности по текущим обязательствам характеризует срок погашения всех текущих обязательств и степень платежеспособности. Рекомендуемое значение данного показателя должно быть равно или быть меньше 6 месяцев. Так, если это условие соблюдается,

то экономический субъект относится к платежеспособным. В противном случае это свидетельствует о неплатежеспособности организации.

Горизонтальный, вертикальный и коэффициентный методы налогового анализа могут быть дополнены факторным анализом показателей с использованием мультипликативных, аддитивных и кратных факторных моделей для выявления негативного влияния на налоговые потоки организации.

Таким образом, самостоятельный налоговый анализ как ключевой элемент системы налогового управления организацией может способствовать повышению налоговой дисциплины и укреплению финансового благополучия экономического субъекта.

3. Формирование элемента системы экономической безопасности через анализ налоговой нагрузки и налоговой политики в России

3.1 Оценка налоговой нагрузки в РФ

Состояние экономики, отвечающее требованиям экономической безопасности Российской Федерации, должно характеризоваться определенными качественными критериями и параметрами (пороговыми значениями), обеспечивающими приемлемые для большинства населения условия жизни и развития личности, устойчивость социально-экономической ситуации, военно-политическую стабильность общества, целостность государства, возможность противостоять влиянию внутренних и внешних угроз. Для определения критериев и параметров, отвечающих требованиям экономической безопасности Российской Федерации, необходимо учитывать:

1. Способность экономики функционировать в режиме расширенного воспроизводства. Это означает, что в стране должны быть достаточно развиты отрасли и производства, имеющие жизненно важное значение для функционирования государства как в обычных, так и в экстремальных условиях, способные обеспечить процесс воспроизводства независимо от внешнего воздействия.

Россия не должна допускать критической зависимости экономики от импорта важнейших видов продукции, производство которых на необходимом уровне может быть организовано в стране. Вместе с тем необходимо развивать свою экономику с учетом внешнеэкономического сотрудничества, международной кооперации производства.

Важнейшим требованием экономической безопасности Российской Федерации является сохранение государственного контроля над стратегическими ресурсами, недопущение их вывоза в размерах, могущих причинить ущерб национальным интересам России.

2. Приемлемый уровень жизни населения и возможность его сохранения. Нельзя допустить выхода показателей уровня бедности, имущественной

дифференциации населения и безработицы за границы, максимально допустимые с позиции социально-политической стабильности общества.

Квалифицированный, добросовестный труд должен обеспечивать достойный уровень жизни.

Доступность для населения образования, культуры, медицинского обслуживания, тепло-, электро- и водоснабжения, транспорта, связи, коммунальных услуг является одним из необходимых условий экономической безопасности России.

3. Устойчивость финансовой системы, определяемую уровнем дефицита бюджета, стабильностью цен, нормализацией финансовых потоков и расчетных отношений, устойчивостью банковской системы и национальной валюты, степенью защищенности интересов вкладчиков, золотовалютного запаса, развитием российского финансового рынка и рынка ценных бумаг, а также снижением внешнего и внутреннего долга и дефицита платежного баланса, обеспечением финансовых условий для активизации инвестиционной деятельности.

4. Рациональную структуру внешней торговли, обеспечивающую доступ отечественных товаров перерабатывающей промышленности на внешний рынок, максимально допустимый уровень удовлетворения внутренних потребностей за счет импорта (с учетом региональных особенностей), обеспечение приоритета экономических отношений со странами ближнего зарубежья. Сбалансированная внешнеэкономическая политика, предполагающая как удовлетворение потребностей внутреннего рынка, так и защиту отечественных производителей с использованием принятых в международной практике защитных мер.

5. Поддержание научного потенциала страны и сохранение ведущих отечественных научных школ, способных обеспечить независимость России на стратегически важных направлениях научно-технического прогресса.

6. Сохранение единого экономического пространства и широких межрегиональных экономических отношений, обеспечивающих соблюдение

общегосударственных интересов, исключаящих развитие сепаратистских тенденций, и функционирование единого общероссийского рынка или интегрированной системы региональных рынков с учетом их производственной специализации.

7. Создание экономических и правовых условий, исключаящих криминализацию общества и всех сфер хозяйственной и финансовой деятельности, захват криминальными структурами производственных и финансовых институтов, их проникновение в различные структуры власти.

8. Определение и обеспечение необходимого государственного регулирования экономических процессов, способного гарантировать нормальное функционирование рыночной экономики как в обычных, так и в экстремальных условиях.

В сложившихся условиях финансового кризиса налоги становятся наиболее активно используемым рычагом государственного регулирования экономики. Так, наиболее важным показателем, позволяющим дать оценку мере воздействия регулирующей функции налогов, является налоговая нагрузка.

Государство при планировании бюджета, как правило, ориентируется на показатель номинальной налоговой нагрузки, показывающий долю налогов, сборов и таможенных платежей в ВВП, при условии соблюдения налогоплательщиками налогового и таможенного законодательства. Однако в бюджет может поступить меньше ожидаемых средств, на основании которых рассчитывается фактическая налоговая нагрузка.

Отметим, что разница между номинальной и фактической нагрузкой характеризует степень уклонения от налогов. Чем выше номинальная нагрузка, тем выше уклонение. При превышении номинальной нагрузки до определенного уровня уклонение становится массовым и фактически снижается. Точка, в которой фактическая нагрузка максимальна, называется точкой Лаффера. Известно, что номинальная налоговая нагрузка должна быть немного ниже точки Лаффера, т.к. более высокие значения вынуждают

налогоплательщиков прибегать к нарушениям в сфере налогообложения. По официальным данным Минфина РФ номинальная налоговая нагрузка в России составляет 41%. Однако большинство экономистов приводят другие данные. Так, согласно исследованиям экономической экспертной группы аналитического центра того же Минфина РФ, номинальная налоговая нагрузка в России находится в пределах 55-60% ВВП.

Остановим свое внимание на специфике структуры налоговой системы. В большинстве стран европейского экономического сообщества (ЕЭС), как и в России, косвенное налогообложение занимает примерно 50% общего объема налогообложения, а в США и Германии – почти весь объем налогообложения на федеральном уровне.

В России налоговая нагрузка за последние пару лет немного снизилась.

По оценке Министра финансов РФ А.Г. Силуанова, российский теневой сектор составляет примерно 15–20 % от ВВП РФ. Таким образом, при объеме ВВП в 60 трлн. руб. и 15 %-ом теневом секторе «за кадром» остается сумма в 9 трлн. руб. Учитывая то, что совокупная налоговая нагрузка на экономику России составляет 35 %, то бюджеты недобирают около 3 трлн. руб. Однако аналитики американского исследовательского института Global Financial Integrity (GFI) оценили теневую экономику РФ в 46 % ВВП ежегодно. В нынешнее время российская экономика замедлила темпы своего развития в связи с введением экономических санкций по отношению к России.

Остановим свое внимание на рассмотрении уровня и динамики налоговых доходов бюджета расширенного правительства РФ, что является важным прежде всего с точки зрения общей конструкции налоговой системы. В таблице 3.1 приведены данные о величине и структуре доходов расширенного правительства в РФ в 2008 - 2014 гг. Эти данные основаны сведениях Росстата России (ВВП - на 02.04.2015 г.) и Казначейства России (доходы бюджета расширенного правительства).

Таблица 3.1 – Величина доходов бюджета расширенного правительства РФ в 2008 - 2014 гг. (% ВВП)

Показатели	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Доходы, всего	39,17	35,04	34,62	37,26	37,69	36,93	36,93
Налоговые доходы и платежи, в т.ч.:	36,04	30,88	31,12	34,50	34,97	34,11	34,42
- налог на прибыль организаций	6,09	3,26	3,83	4,06	3,79	3,13	3,33
- налог на доходы физических лиц	4,04	4,29	3,87	3,57	3,64	3,78	3,78
- налог на добавленную стоимость	5,17	5,28	5,40	5,81	5,70	5,35	5,52
- акцизы	0,85	0,89	1,02	1,16	1,35	1,53	1,50
- таможенные пошлины	8,51	6,52	6,74	8,25	8,20	7,51	7,74
- налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)	4,14	2,72	3,04	3,65	3,96	3,89	4,07
- единый социальный налог и страховые взносы	5,52	5,93	5,35	6,30	6,60	7,09	6,66
- прочие налоги и сборы (налоги на совокупный доход, налоги на имущество, налоги и платежи, связанные с добычей полезных ископаемых, за исключением НДПИ, и без учета государственной пошлины)	1,73	1,99	1,88	1,71	1,74	1,84	1,82

Из представленных данных видно, что величина налоговых доходов (рассчитываемая как сумма поступлений всех налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и прочих платежей), на протяжении последних шести лет снизилась с 36,04% ВВП до 34,42% ВВП.

При анализе уровня налоговой нагрузки по отдельным видам налогов в России традиционно выделяют нефтегазовые доходы - НДПИ и вывозные таможенные пошлины (на нефть, газ и нефтепродукты), поскольку в существенную долю доходов бюджета продолжают составлять доходы, получаемые из этих источников (таблица 3.2). По мнению Правительства РФ,

в состав таких доходов в аналитических целях следует также добавить доходы от акцизов на нефтепродукты.

Таблица 3.2 - Доходы бюджета расширенного правительства от налогообложения добычи нефти и экспорта нефти и нефтепродуктов в 2008 - 2014 гг. (% к ВВП)

Показатели	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Налоговые доходы и платежи	36,04	30,88	31,12	34,50	34,97	34,11	34,42
Доходы от налогов и пошлин, связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов из них:	11,17	8,19	8,64	10,75	11,16	10,66	11,11
- НДС на нефть	3,81	2,41	2,74	3,30	3,43	3,31	3,45
- НДС на газ	0,24	0,21	0,20	0,25	0,43	0,49	0,52
- акцизы на нефтепродукты	0,34	0,38	0,37	0,51	0,59	0,63	0,54
- вывозные таможенные пошлины на нефть	4,32	3,10	3,61	4,17	4,00	3,53	3,67
- вывозные таможенные пошлины на газ	1,19	1,12	0,42	0,69	0,70	0,72	0,68
- вывозные таможенные пошлины на нефтепродукты	1,27	0,98	1,30	1,67	1,82	1,82	2,09
- таможенная пошлина (при вывозе из РФ за пределы ТС нефти сырой и отдельных категорий товаров, выработанных из нефти)	0,00	0,00	0,00	0,16	0,19	0,16	0,15
- доходы от налогов и прочих платежей, не связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов	24,87	22,69	22,48	23,75	23,81	23,45	23,31

Из представленной таблицы 3.2 видно, что доходы от налогов и пошлин, связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов, составляют в среднем около трети от общей величины налоговых изъятий в ВВП. Таким образом, налогообложение нефтегазового сектора стабильно обеспечивает около трети совокупных доходов. При этом в 2014 г. налоговые доходы от нефтегазового сектора, определяемые указанным выше способом, составили 11,11% ВВП, от других видов деятельности - 23,31% ВВП (34,42 % - 11,11%).

Особое внимание уделим оценке налоговой нагрузки на экономику РФ, стран БРИКС и Евразийского экономического союза (ЕЭС) на основании данных Международного валютного фонда (таблица 3.3).

Таблица 3.3 - Налоговая нагрузка на экономику в странах БРИКС и Евразийского экономического союза (% налоговых доходов к ВВП)

Страна	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Россия	39,17	35,04	34,62	37,26	37,67	36,62	36,64
Средняя по ЕАЭС (кроме России)	32,34	30,28	29,32	30,10	30,90	31,21	30,39
Армения (с 10.10.2014)	20,48	20,87	21,22	22,09	22,31	23,67	23,55
Беларусь	50,68	45,78	41,59	38,76	40,53	41,95	41,84
Казахстан	28,30	22,14	23,94	27,70	26,92	25,26	25,63
Киргизия (с 01.05.2015)	29,91	32,32	30,54	31,84	33,82	33,94	30,51
Средняя по БРИКС (кроме России)	27,18	26,32	27,12	27,80	28,56	28,65	28,45
Бразилия	36,73	34,82	37,10	36,95	38,12	37,87	38,19
Индия	19,71	18,52	18,82	18,71	19,48	19,76	19,47
Китай	22,65	23,83	25,08	27,68	28,36	28,18	27,36
Южная Африка	29,62	28,10	27,46	27,87	28,30	28,77	28,80

При анализе и сопоставлении показателей налоговой нагрузки в разных странах и их объединениях необходимо иметь в виду, что методики расчета таких показателей могут отличаться. Так, показатель налоговой нагрузки по РФ по данным Международного валютного фонда (2013 год - 36,62%) отличается от показателя налоговой нагрузки, рассчитанного в соответствии с методикой, применяемой ОЭСР (налоговая нагрузка в России за 2013 год - 34,11%). Это связано с различными подходами к определению общей суммы налоговых доходов. В частности, могут по-разному учитываться таможенные пошлины, налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами, взносы на обязательное социальное страхование.

Таким образом, проведенный анализ показывает, что уровень налоговой нагрузки в экономике России (по данным МВФ) выше, чем в странах БРИКС и Евразийского экономического союза (исключение -

Бразилия и Беларусь, в которых показатель налоговой нагрузки выше, чем в России).

Сам по себе этот факт может свидетельствовать о том, что российская налоговая система менее конкурентоспособна, чем в указанных странах. Даже с учетом того, что, как было отмечено ранее, существенная часть налоговой нагрузки в России приходится на нефтегазовый сектор (в Казахстане и многих других странах доходы от добывающего сектора также в значительной степени формируют налоговые доходы бюджетов).

Однако, во-первых, инвестиционная привлекательность РФ для ведения предпринимательской деятельности формируется не только за счет абсолютного уровня налоговых изъятий и, как показано в следующем разделе, в целом налоговые условия ведения предпринимательской деятельности в России улучшаются. Во-вторых, в рассматриваемых странах сильно различаются условия, определяющие уровень расходных обязательств бюджетов - охват граждан системой пенсионного, социального и медицинского страхования и уровень социальных расходов, масштаб необходимых затрат на обеспечение обороноспособности и безопасности страны, расходы на создание и поддержание необходимой инфраструктуры и т.д.

Несмотря на эти обстоятельства, именно исходя из необходимости улучшения инвестиционного климата и создания условий для экономического роста, было принято решение не допускать увеличения налоговой нагрузки в стране в ближайшие годы, а по возможности - использовать все имеющиеся возможности для ее снижения (в первую очередь, для малого бизнеса и новых инвестиционных проектов).

Основными источниками роста налоговых поступлений может стать как повышение налоговых ставок, изменение правил исчисления и уплаты отдельных налогов, так и принятие мер в области налогового администрирования. Отдельным направлением политики в области повышения доходного потенциала налоговой системы будет являться

оптимизация существующей системы налоговых льгот и освобождений, а также ликвидация имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения.

3.2 Основные положения налоговой политики России

Налоговая политика РФ является важным инструментом регулирования деловой активности и привлечения инвестиций, борьба за которые в условиях финансового кризиса только ужесточается. Поэтому на ближайшие три года основными целями одобренной налоговой политики является разработка таких путей совершенствования налоговой системы России, которые будут способствовать сбалансированности бюджетов, сохранению оптимального уровня налоговой нагрузки.

На сайте Минфина 27.07.2015 г. были опубликованы «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов» (далее Основные направления налоговой политики) [29]. Отметим, что это осуществляется ежегодно с целью ознакомления с действиями властей в области налогообложения и налогового администрирования на ближайшие три года. Данный документ не является нормативным, но он дает возможность оценить вектор движения в данной области до 2018 г., а именно недопущение какого-либо увеличения налоговой нагрузки на экономику.

Прежде чем рассматривать планы на будущее, рассмотрим фактическое состояние в сравнении с предыдущим аналогичным документом. Так, в Основных направлениях налоговой политики дан анализ налоговой нагрузки и налоговых условий ведения предпринимательской деятельности в российской экономике и зарубежных странах, что рассмотрено нами в предыдущем параграфе данной работы.

Принципиально структура налоговых поступлений в России по сравнению с прошлыми годами не изменилась, т.е. налогообложение нефтегазового сектора стабильно обеспечивает около трети совокупных

доходов. Отмечен, стабильно высокий уровень налоговой нагрузки наблюдается по следующим налогам: НДФЛ, НДС, налогу на прибыль организации, акцизам.

Согласно отчета DoingBusiness-2015 налоговые условия ведения предпринимательской деятельности в России оценивают по итогам 2013 г., занимая 62-ю позицию. По агрегированному значению индикатора «Налогообложение» - 49-е место, по индикатору «Регистрация предприятий» - 34-е место. Для оценки динамики укажем, что по итогам 2012 г. наша страна соответственно занимала 92-е место в общем рейтинге, 56-е место («Налогообложение») и 88-е место («Регистрация предприятий»).

Остановим свое внимание на антикризисных мерах, представленных в рамках Основных направления налоговой политики на 2016 г. и на плановый период 2017 и 2018 гг., что является важным в условиях сложной экономической ситуации в России.

Начнем рассмотрение антикризисных мер и практической реализации по налогу на прибыль организации (таблица 3.4). Отметим, что по данным мерам осуществлена реализация.

Таблица 3.4 - Антикризисные меры и практическая реализации по налогу на прибыль организации

Антикризисная мера	Практическая реализация
Льготы по налогу на прибыль организаций для новых производств («гринфилды» и специальные инвестиционные контракты)	
Расширение прав субъектов РФ посредством предоставления всех необходимых инструментов для проведения политики экономического развития на своей территории	Разработан проект федерального закона, направленный на предоставление по решению субъектов РФ налоговых льгот вновь создаваемым предприятиям промышленности («гринфилдам») в пределах общего объема осуществляемых ими капитальных затрат по аналогии со льготами для Дальнего Востока: - снижение до 10% ставки налога на прибыль организаций в части, поступающей в бюджет субъекта РФ; - 0% - в части, поступающей в федеральный бюджет; - ряд других норм.

	Планируемое вступление в силу указанных норм - 2016 г.
Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций	
Повышение порога по выручке, которая позволяет уплачивать авансовые платежи по налогу на прибыль организаций только по итогам квартала, в 1,2 - 1,5 раза	С 01.01.2016 г. пороговое значение выручки увеличено с 10 млн до 15 млн руб. за квартал, для вновь созданных организаций - с 1 млн до 5 млн руб. в месяц и с 3 млн до 15 млн руб. за квартал (Федеральный закон № 150-ФЗ)

Что касается увеличения первоначальной стоимости амортизируемого имущества для целей налогообложения, то в 2016 г. запланировано повышение порогового значения стоимости амортизируемого имущества вплоть до 80 - 100 тыс. руб. Так, Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций)» № 150-ФЗ от 08.06.2015 г. установил стоимость амортизируемого имущества до 100 тыс. руб. для объектов, введенных в эксплуатацию начиная с 01.01.2016 г.

Антикризисные меры по НДС и акцизам еще не реализованы (см. таблицу 3.5.).

Таблица 3.5 - Антикризисные меры по НДС и акцизам

Антикризисная мера	Практическая реализация
Порядок освобождения от акцизов при экспорте подакцизных товаров	
Упрощение процедуры подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза при экспорте по аналогии с подтверждением обоснованности применения ставки НДС в размере 0% при экспорте. Предлагается освобождать крупнейших налогоплательщиков от уплаты акцизов по товарам, реализуемым на экспорт, без предоставления банковских гарантий	-

Применение НДС к авансовым платежам	
Упрощение начисления и принятия к вычету НДС, уплаченного в составе аванса, а также решение ряда других вопросов, связанных с соотношением НДС, начисленного при получении авансового платежа, и НДС, начисленного при фактической отгрузке товара, выполнении работы, оказании услуги	-
Упрощение порядка возмещения НДС при экспорте	
Установить порядок вычета сумм НДС по товарам (работам, услугам, имущественным правам), используемым для осуществления операций по реализации товаров (работ, услуг), НДС по ставке в размере 0%, в порядке, аналогичном порядку, применяемому по товарам, используемым для осуществления операций по реализации товаров, облагаемых НДС по ставкам в размере 10 и 18%	-

Далее ознакомимся с немаловажной антикризисной мерой в виде налогового стимулирования развития малого предпринимательства через специальные налоговые режимы (см. таблицу 3.6).

Таблица 3.6 - Антикризисные меры по НДС и акцизам

Антикризисная мера	Практическая реализация
Налоговое стимулирование развития малого предпринимательства через специальные налоговые режимы	
Расширение перечня видов деятельности, в отношении которых может применяться патентная система налогообложения (ПСН)	С 01.01.2016 г. увеличено количество видов предпринимательской деятельности, в отношении которых можно применять ПСН, с 47 до 63 (Федеральный закон «О внесении изменений в статью 12 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 13.07.2015 № 232-ФЗ) (далее Федеральный закон № 232-ФЗ)
Распространение права на применение двухлетних налоговых каникул по упрощенной системе налогообложения (УСНО) и ПСН на деятельность в сфере бытовых услуг	Принятые поправки вступят в силу с 01.01. 2016 г. (Федеральный закон № 232-ФЗ)
Предоставление субъектам РФ права	Принят Федеральный закон № 232-ФЗ, который

снижать ставки налога для налогоплательщиков, применяющих УСНО с объектом налогообложения в виде доходов, с 6 до 1% в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности	вводит указанную норму с 01.01.2016 г.
Предоставление права представительным органам муниципальных образований, законодательным органам городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя снижать ставки ЕНВД с 15 до 7,5% в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности	Данная норма начнет действовать с 01.10.2015 г. (Федеральный закон № 232-ФЗ)

Интересным является и мера по патенту для самозанятых физических лиц, не имеющих наемных работников. Однако она еще не реализована.

В таблице 3.7 представим антикризисные меры по учету процентных платежей в целях налогообложения и контролю за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским сделкам. Что касается практической реализации, то она ожидается в 2016-2018 гг.

Таблица 3.7 - Антикризисные меры по учету процентных платежей в целях налогообложения и контролю за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским сделкам

Антикризисная мера	Практическая реализация
Учет процентных платежей в целях налогообложения	
Снижение на 2015 г. до 0 минимальной величины процентной ставки по займам между взаимозависимыми лицами, совершаемым внутри России (Федеральный закон от 08.03.2015 N 32-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации"). Продление действия этой меры возможно при придании ей постоянного характера. Рассмотрение вопроса о введении в законодательство о налогах и сборах присутствующего в налоговом законодательстве других стран понятия займа, направленного на капитализацию дочерних предприятий	-
Контроль за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским сделкам	

<p>- увеличение суммового порога, при превышении которого внутрироссийские сделки будут признаваться контролируруемыми, с 1 млрд руб. до 2 - 3 млрд руб. с последующей периодической индексацией в зависимости от уровня инфляции;</p> <p>- введение суммового критерия или иного критерия существенности в целях представления документации или в целях проведения (непроведения) контроля (например, если сумма доходов по сделке (группе сделок) составляет менее 5% от суммы доходов по совершенным за соответствующий календарный год сделкам между сторонами этой сделки (группы сделок), но не превышает 10 млн руб.);</p> <p>- корректировка условий, при соблюдении которых сделки не признаются контролируруемыми с целью учета степени значимости обособленных подразделений: предлагается не признавать контролируемыми внутрироссийские сделки налогоплательщиков, у которых есть обособленные подразделения, не оказывающие существенного влияния на деятельность налогоплательщика</p>	-
---	---

Далее остановим внимание на совершенствовании порядка обложения НДС в течение 2016-2017 гг., тк. Этот налог является одним из самых сложных.

Таблица 3.8 - Совершенствование порядка обложения НДС в течение 2016-2017 гг.

Преследуемые цели	Предполагаемые меры
Сокращение срока возмещения НДС и отвлечения оборотных средств	<p>- распространение на операции, облагаемые по ставке в размере 0%, общего порядка применения налоговых вычетов по мере постановки приобретенных товаров (работ, услуг) на учет и получения от поставщиков счетов-фактур;</p> <p>- предоставление права на применение заявительного порядка возмещения налогоплательщикам, предоставившим поручительство материнской компании, у которой совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций, НДСИ, уплаченная за три календарных года, предшествующих году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента, составляет не менее 10 млрд руб.</p>
Обеспечение единообразного толкования норм НК РФ	<p>- установление порядка определения налоговой базы в отношении исчисления НДС при получении авансов в рамках договоров, заключенных в иностранной валюте (условных единицах), оплата по которым производится в рублях;</p> <p>- установление права налоговых агентов принимать к вычету</p>

	сумму НДС, перечисленную в составе авансового платежа, по аналогии с налогоплательщиками; - уточнение нормы НК РФ, касающейся вычетов по имущественным правам
Противодействие неправомерному возмещению НДС и занижению налоговой базы	- освобождение от налогообложения операции по реализации макулатуры; - установление обязанности при реорганизации юридического лица восстанавливать НДС по имуществу, передаваемому правопреемнику, не являющемуся плательщиком НДС; - уточнение размера НДС, подлежащего восстановлению покупателем в случае перечисления авансовых платежей; - уточнение порядка определения налоговой базы при реализации имущественных прав на нежилые помещения, кроме гаражей и машино-мест; - установление обязанности налогоплательщика восстанавливать НДС, принятый к вычету по авансовому платежу, в случае если поставка не состоялась в течение определенного времени
Приведение соответствие международной практикой порядка применения НДС по телекоммуникационн ым услугам	в Продолжить рассмотрение вопросов, касающихся необходимости внесения изменений в НК РФ, определяющих лиц, обязанных уплачивать НДС и устанавливающих элементы обложения налогом указанных услуг

Что касается налогообложения акцизами, то предполагается совершенствование по двум направлениям:

- индексация ставок акцизов;
- уточнение порядка исчисления и уплаты акцизов.

На 2016 и 2017 гг. предусматривается сохранение размеров ставок акцизов, установленных действующим законодательством о налогах и сборах. На 2018 г. предполагается индексация ставок акцизов с учетом индекса потребительских цен.

В рамках совершенствования НДСПИ планируются следующие мероприятия:

- анализ практики применения НДСПИ в отношении драгоценных и полудрагоценных камней и камнесамоцветного сырья;
- подготовка предложений о приведении положений гл. 26 НК РФ в соответствие с нормативной правовой базой в части классификации запасов

углеводородного сырья;

- проработка возможности определения объектом обложения НДС при добыче руд черных, цветных, драгоценных и радиоактивных металлов химически чистого металла, содержащегося в добытой руде или конечной продукции разработки соответствующего месторождения полезных ископаемых;

- рассмотрение целесообразности передачи региональным органам власти полномочий по установлению ставок НДС и оценке налоговой базы по видам полезных ископаемых, относящимся к общераспространенным полезным ископаемым.

Начисление и уплата страховых взносов не регулируется НК РФ, однако в Основных направлениях налоговой политики затронуты вопросы по этим платежам. Отметим, что на период 2016 - 2018 гг. предполагается сохранение тарифа страховых взносов в государственные внебюджетные фонды РФ на уровне 2015 г. Однако в соответствии с уже принятыми решениями будет происходить постепенный выход отдельных категорий плательщиков из льготного обложения страховыми взносами на общеустановленный тариф. Кроме этого планируется оценить эффективность действующей системы уплаты страховых взносов.

Кроме налоговых платежей, значительную часть совокупной нагрузки на бизнес формируют неналоговые платежи, являющиеся обязательными.

Неналоговые платежи имеют различную правовую природу.

Значительная группа неналоговых платежей перечисляется в бюджеты бюджетной системы РФ, при этом их перечень является открытым.

По оценкам Минэкономразвития, экономия бизнеса от введения до 2019 г. моратория на увеличение ставок отдельных неналоговых платежей может составить 1,8 трлн руб., или около 3% ВВП.

В плановом периоде предполагается рассчитывать дополнительный показатель внутрироссийской фискальной нагрузки, отражающий уплату как налоговых, так и отдельных видов неналоговых платежей, а сами

неналоговые платежи, как и политику в области их регулирования, рассматривать в Основных направлениях налоговой политики на очередную трехлетку.

3.3. Оптимизация налоговой нагрузки экономического субъекта

Целью экономической деятельности любого экономического субъекта является максимизация прибыли. Поэтому организации с целью успешного развития бизнеса должно принимать во внимание процесс организации налогообложения, т.к. с его помощью можно значительно уменьшить платежи в бюджет и внебюджетные фонды законными методами. Если экономический субъект, в т.ч. индивидуальный предприниматель будут уплачивать все налоги, сборы и взносы, не принимая во внимание оптимизационный механизм, то могут возникнуть негативные моменты, а именно сокращение прибыли или в худшем варианте банкротство. Однако при определенных обстоятельствах при данном процессе минимизация налоговых платежей становится незаконной, в результате налогоплательщик может столкнуться с доначислениями, штрафами, пенями и даже уголовной ответственностью.

Оптимизация налоговой нагрузки организации является основной задачей каждого экономического субъекта. На наш взгляд, объем налоговой нагрузки необходимо рассчитывать один раз в полгода, что позволит менеджменту исследуемой организации принимать решение о вариантах и способах ее оптимизации. Например, за счет применения льгот, предусмотренных законодательством в сфере бухгалтерского учета и налогообложения.

Стремление к уменьшению налоговых обязательств является вполне понятным желанием собственника и руководителя в любом бизнесе. Применяемые способы оптимизации налогооблагаемых показателей можно разделить на две группы:

- законные способы, которые представляют собой различные варианты оптимизации налогообложения посредством целенаправленных правомерных действий, включающих использование льгот, налоговых освобождений и др. К ним относится квалифицированная организация дел по уплате налогов, сборов и взносов, что исключает или снижает случаи необоснованной переплаты и начисления налоговых санкций;

- незаконные способы - криминальное уклонение от уплаты налогов, сборов и взносов - это способы уменьшения налоговых платежей, при которых налогоплательщик умышленно с нарушением действующего законодательства снижает размер налоговых обязательств.

В ООО «Техснаб» с целью налоговой оптимизации необходимо регулярно оценивать уровень налоговой нагрузки путем расчета коэффициентов и показателей налоговой эффективности, как за год, так и за каждый месяц. При расчете абсолютной и относительной налоговой нагрузки ежемесячно следует иметь в виду, что в марте, июне, сентябре, декабре должен иметь место относительный скачок значений, т.к. это связано с начислением налогов, сборов, взносов в отчетном периоде (квартал, полугодие, 9 мес. или год).

Рассмотрим взаимосвязь уровня налоговой нагрузки с эффективностью налогового планирования на предприятии. Если общий уровень налоговой нагрузки составляет от 20 до 35%, это означает, что система налогового планирования является эффективной. Организации следует проводить регулярный анализ изменений в законодательстве в области бухгалтерского учета и налогообложения, чтобы своевременно вносить корректировки в налоговую политику и снижать налоговые риски.

Если уровень налоговой нагрузки составляет от 35 до 50%, то система налогового планирования недостаточно эффективна. В этом случае, экономическому субъекту рекомендуется воспользоваться услугами налогового консультанта с целью выявления «слабых мест» в системе бухгалтерского учета и налогообложения, а также разработки способов

оптимизации налоговой нагрузки. Так, например, необходимо уделить внимание внутренним резервам при помощи опроса работников бухгалтерии.

Если уровень налоговой нагрузки составляет от 50 до 70%, организация нуждается в серьезном пересмотре используемой системы налогообложения и рассмотрении альтернативных вариантов. В данном случае рекомендуется провести детальный анализ законодательной базы по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения с привлечением специалистов (аудиторов, налоговых консультантов, юристов).

Если уровень налоговой нагрузки составляет более 70%, т.е. более 70% выручки отдает государству в виде налогов, сборов и взносов, то такой бизнес целесообразнее ликвидировать.

Отметим, что изменение налоговой нагрузки возможно за счет применения способов налогового планирования (таблица 3.9), необходимость изучения которых заложена в законодательстве.

Таблица 3.9 – Основные способы налогового планирования

№ п/п	Название способа	Характеристика способа
1	Использование пробелов в законодательстве	Очень рискованный и краткосрочный способ. В современных рыночных условиях пробелы присутствуют всегда, особенно в условиях постоянно изменяющейся законодательной базы. Однако государство мобильно реагирует на них, стремясь ликвидировать их полностью или частично. В связи с этим организациям бессмысленно применять данный способ в долгосрочном налоговом планировании. Применение обоснованно только после грамотной юридической консультации может привести к спорной ситуации
2	Применение специальных налоговых режимов	В законодательных актах для некоторых категорий налогоплательщиков предоставляются льготные условия налогообложения. Так, например, ст. 18 НК РФ предусмотрено применение специальных налоговых режимов
3	Грамотная разработка учетной политики для целей налогообложения	Законодательство во многих случаях предоставляет право налогоплательщику выбирать способы бухгалтерского учета и налогообложения, поэтому от этого во многом зависят порядок и сумма уплачиваемых налогов. Из предложенных вариантов необходимо выбрать наиболее оптимальный и отразить в учетной политике
4	Реализация права на налоговые льготы на территории РФ	На законодательном уровне предусмотрено существенное количество налоговых льгот. Данный способ не всегда применяется налогоплательщиками в полном объеме, однако далеко не все субъекты предпринимательской деятельности их

		применяют. Применение данного способа заключается в том, чтобы правильно реализовать право льготы. Кроме этого необходимо знать, что льготы устанавливаются не только НК РФ, а также нормативными актами субъектов РФ и органов местного самоуправления. Поэтому о существовании таких льгот многие налогоплательщики не знают
5	Метод выявления и исправления ошибок	В результате ошибок в налогообложении налогоплательщики переплачивают налоги, штрафы и пени. При выявлении этих ошибок налоговыми органами возникают штрафы, пени, которые налогоплательщик обязан будет заплатить. Однако у налогоплательщика имеется возможность своевременно выявить и исправить ошибки в области налогообложения, что позволит избежать штрафных санкций
6	Вывод прибыли в оффшорные зоны	Его суть состоит в том, что прибыль выводится в зоны с льготным налогообложением, что позволяет снизить налоговую нагрузку по налогу на прибыль, т.к. там применяются пониженные ставки. Преимуществом оффшорных зон являются не только налоговые льготы, но и упрощенный контроль за деятельностью налогоплательщика со стороны налоговых органов. Однако следует учитывать, что правительство РФ ведет борьбу с применением данного способа, т. к. он приводит к большим потерям в бюджете. Для этого применяются такие механизмы, как контроль цен налоговыми органами (ст. 40 НК РФ) и антиоффшорное законодательство
7	Изменение срока уплаты налогов	Законодательство предусматривает возможность отсрочить уплату сумм налога. Метод изменения срока уплаты налогов позволяет наиболее полно использовать предусмотренные законодательством возможности. Для налогоплательщика выгода в отсрочке платежа состоит в том, что налог уплачивается в более поздние сроки. Оценить такую выгоду экономически можно исходя из суммы процентов, которые сэкономлены налогоплательщиком в связи с получением этой отсрочки
8	Правильная организация сделок и выбор оптимальной формы договорных отношений с учетом налоговых последствий	Как правило, данный способ предусматривает метод: <ul style="list-style-type: none"> - замены отношений, предполагающий замену отношений между сторонами сделки. Например, договор купли-продажи заменяется на посреднический договор или наоборот; - разделения отношений, который предусматривает из одного отношения выделить два отношения, например, договор на строительство объекта и поставку оборудования можно разделить на два отдельных договора. - конкретизации отношений, уточняющий специфику договорных отношений. Например, продажа продукции самостоятельно или через комиссионера; производство готовой продукции из собственного сырья или из давальческого сырья
11	Прогнозирование изменений налогового законодательства	Все существенные изменения в налоговом законодательстве сначала обсуждаются в прессе, затем проект документа поступает в соответствующий орган для рассмотрения. Если это федеральный закон, то он проходит три чтения в Государственной Думе, утверждается Советом Федерации и

		подписывается Президентом РФ. Правительство РФ, как правило, формирует долгосрочные программы, в которых можно найти информацию и о планируемых налоговых изменениях. Анализируя всю эту информацию, налогоплательщик может с большой долей вероятности прогнозировать изменения в законодательстве и планировать свою налоговую политику
12	Налоговый календарь	Необходим для соблюдения сроков уплаты платежей в бюджет и внебюджетные фонды, для своевременного представления налоговой отчетности. Задержка уплаты таких платежей является нарушением. Кроме того, наиболее выгодно осуществлять платежи в последние дни установленных сроков

Эффективность планирования бизнеса заключается в правильном выборе организационно-правовой формы, места регистрации, разработке организационной структуры предприятия, что дает возможность рассматривать расчет налогов, сборов и взносов как часть управления деятельностью организации. Перечислим поставленных целей можно при правильном применении всех способов, составляющих оптимизацию и минимизацию хозяйственного процесса.

Меры и механизмы экономической политики, разрабатываемые и реализуемые на федеральном и региональном уровнях, должны быть направлены на предотвращение внутренних и внешних угроз экономической безопасности Российской Федерации.

1. Мониторинг факторов, определяющих угрозы экономической безопасности Российской Федерации Важнейшими элементами механизма обеспечения экономической безопасности Российской Федерации являются мониторинг и прогнозирование факторов, определяющих угрозы экономической безопасности.

Мониторинг как оперативная информационно-аналитическая система наблюдений за динамикой показателей безопасности экономики имеет большое значение для переходного состояния экономики при наличии серьезных межотраслевых диспропорций и острой недостаточности ресурсов (прежде всего финансовых), сильной подвижности и неустойчивости социально-экономических индикаторов.

Это определяет возрастание требований к государственной статистике в

части комплексности, глубины и форм охвата объектов статистического наблюдения, качества и оперативности информации.

Объективный и всесторонний мониторинг экономики и общества с точки зрения экономической безопасности Российской Федерации должен проводиться на основе анализа конкретных количественных значений индикаторов экономической безопасности.

Для осуществления мониторинга факторов, определяющих внутренние и внешние угрозы экономическим интересам личности, общества и государства, первоочередной задачей является создание организационно-информационной базы.

2. Разработка критериев и параметров (пороговых значений) экономической безопасности Российской Федерации Для реализации Государственной стратегии должны быть разработаны количественные и качественные параметры (пороговые значения) состояния экономики, выход за пределы которых вызывает угрозу экономической безопасности страны, характеризующие:

динамику и структуру валового внутреннего продукта, показатели объемов и темпов промышленного производства, отраслевую и региональную структуру хозяйства и динамику отдельных отраслей, капитальные вложения и тому подобное;

состояние природно-ресурсного, производственного и научно - технического потенциала страны;

способность хозяйственного механизма адаптироваться к меняющимся внутренним и внешним факторам (темпы инфляции, дефицит государственного бюджета, воздействие внешнеэкономических факторов, стабильность национальной валюты, внутренняя и внешняя задолженность и тому подобное);

состояние финансово-бюджетной и кредитной систем;

качество жизни населения (валовой внутренний продукт на душу населения), уровень безработицы и дифференциации доходов,

обеспеченность основных групп населения материальными благами и услугами, состояние окружающей среды и тому подобное.

Количественные параметры должны быть разработаны не только для страны в целом, но и для каждого ее региона. При этом состав критериев и показателей экономической безопасности Российской Федерации по регионам должен корреспондировать с соответствующим составом критериев и параметров в части, касающейся экономики и национальных интересов России в целом.

На основе сформулированных в Государственной стратегии национальных интересов в области экономики, критериев и параметров экономической безопасности Российской Федерации определяются меры и разрабатываются механизмы реализации экономической политики, направленные на обеспечение экономической безопасности страны.

3. Деятельность государства по обеспечению экономической безопасности Российской Федерации Деятельность государства по обеспечению экономической безопасности Российской Федерации осуществляется по следующим основным направлениям:

1. Выявление случаев, когда фактические или прогнозируемые параметры экономического развития отклоняются от пороговых значений экономической безопасности, и разработка комплексных государственных мер по выходу страны из зоны опасности.

Меры и механизмы, обеспечивающие экономическую безопасность Российской Федерации, разрабатываются одновременно с государственными прогнозами ее социально-экономического развития, а реализуются в программе социально-экономического развития Российской Федерации.

2. Организация работы в целях реализации комплекса мер по преодолению или недопущению возникновения угроз экономической безопасности Российской Федерации. В ходе этой работы:

Совет Безопасности Российской Федерации рассматривает концепцию федерального бюджета с точки зрения обеспечения экономической

безопасности государства;

Правительство Российской Федерации координирует работу федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации в целях реализации комплекса мер по преодолению или недопущению угроз экономической безопасности страны, в том числе при подготовке законодательных и иных нормативных правовых актов.

3. Экспертиза принимаемых решений по финансовым и хозяйственным вопросам с позиции экономической безопасности Российской Федерации. Законодательные и иные нормативные правовые акты при их подготовке в обязательном порядке должны проходить экспертизу на предмет экономической безопасности Российской Федерации. Порядок проведения указанной экспертизы определяет Президент Российской Федерации.

Реализация мер по устранению угроз экономической безопасности Российской Федерации требует системы контроля за их исполнением. Система контроля должна учитывать права и ответственность собственника.

Заключение

Налоговая нагрузка - это основной показатель, применяемый для оценки влияния налоговых платежей на систему экономической безопасности бизнеса, а в масштабах страны он отражает влияние налоговой системы на экономический рост.

Снижение налоговой нагрузки рассматривается как главный аспект функционирования эффективной системы экономической безопасности. Налоговая система РФ в настоящее время это одна из наиболее динамически развивающихся отраслей. Реформа по ее совершенствованию не завершается до сих пор. Главным событием в ней было создание и введение в действие НК РФ. Главными направлениями налоговой реформы было установление единой и стабильной налоговой системы в РФ, создание единой правовой базы, совершенствование налогового контроля. Особо из них всех выделялось снижение налоговой нагрузки путем введения более низких ставок по налогам.

Но как показывает практика, в России сохраняется достаточно высокий уровень налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты. Основная тяжесть налогового бремени ложится на организации.

К основным факторам, оказывающим влияние на размер налоговой нагрузки в системе экономической безопасности, относятся: элементы договорной и учетной политики для целей налогообложения; льготы и освобождения; основные направления развития бюджетной, налоговой и инвестиционной политики государства, влияющие напрямую на элементы налогов; получение бюджетных ссуд, инвестиционного налогового кредита, налогового кредита, рассрочек и отсрочек по налогам и сборам; размещение бизнеса и органов управления хозяйствующих субъектов в оффшорных зонах, в том числе в свободных экономических зонах, действующих на территории РФ. Для действующей системы экономической безопасности анализ данных о налоговой нагрузке за прошедшие годы служит основой для

принятия обоснованных управленческих решений в будущем.

Исследование проведено по данным ООО «Техснаб», деятельность которого связана с оптовой торговлей черными и цветными металлами.

Особое внимание уделено налоговому анализу с целью определения налоговой нагрузки и оценки налоговой эффективности в рамках системы экономической безопасности. Его информационной базой являются данные по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и налоговая отчетность. По проведенным расчетам сделаем следующие выводы:

- ООО «Техснаб», применяя общий режим налогообложения, является плательщиком налога на прибыль, НДС, транспортного налога, взносов во внебюджетные фонды и налоговым агентом по НДФЛ;

- абсолютная совокупная налоговая нагрузка рассчитывается как сумма всех налогов, сборов и взносов. В абсолютную налоговую нагрузку включаются все налоги и сборы за исключением взносов во внебюджетные фонды. Почти половину платежей в бюджет и внебюджетные фонды составляют взносы во внебюджетные фонды, поэтому для собственников ООО «Техснаб» наиболее важен показатель абсолютной совокупной налоговой нагрузки, т.к. он показывает реальный уровень налоговой бремени. Кроме этого в расчет совокупной налоговой нагрузки следует включать НДФЛ, т.к. его уплата влияет на денежный поток организации, уменьшая его;

- общая сумма уплаченных налогов и сборов в 2013 г. составила 77 тыс. руб., а в 2014 г. – 120 тыс.руб., что на 43 тыс. руб. больше. Темп роста общей суммы налогов составил 155,84 %. Наибольшие темпы роста отмечаются по налогу на прибыль - 276,92 %, что связано с увеличением объема деятельности и ростом налогооблагаемой базы. Также прослеживается увеличение НДФЛ с 57 тыс.руб. до 67 тыс.руб. (темп роста 117,54%). Данный показатель увеличился вследствие роста фонда оплаты

труда и увеличения численности персонала на 1 человека. Сумма НДС возросла на 9 тыс. руб. за счет увеличения объема продаж. Транспортный налог в 2013 г. не начислялся в связи с отсутствием транспортных средств, в 2014 г. он составил 6 тыс.руб.;

- абсолютная совокупная нагрузка ООО «Техснаб» составила в 2013 г. 243 тыс.руб., а в 2014 г. возросла до 332 тыс.руб. Темп роста данного показателя составил 129,69 %. Абсолютная налоговая нагрузка от абсолютной совокупной нагрузки отличается на сумму взносов во внебюджетные фонды. Их сумма увеличилась с 166 тыс.руб. до 194 тыс.руб. Это изменение связано с увеличением фонда оплаты труда и численностью персонала на 1 человека;

- наибольший удельный вес в структуре налогов и взносов за два исследуемых периода занимают взносы во внебюджетные фонды. Однако в 2014 г. отмечено его уменьшение на 6,41 % по сравнению с 2013 г. Существенный удельный вес приходится на удерживаемый с заработной платы работников НДФЛ: в 2013 г. – 22,27 %, в 2014 г. – 20,18 %.

- структура совокупной налоговой нагрузки ООО «Техснаб» в зависимости от источника уплаты налогов представлена тремя группами. Отметим, что к косвенным налогам относится НДС, удельный вес которого составляет в 2013 г. 7,81 %, в 2014 г. 8,73 %. В группу прямых налогов включены налог на прибыль, НДФЛ, транспортный налог. Сумма данных налоговых платежей увеличилась с 70 тыс. руб. до 109 тыс. руб. На их удельный вес приходится 27,34% в 2013 г. и 32,83% в 2014 г. Остальная часть совокупной налоговой нагрузки представлена взносами во внебюджетные фонды, которые стоят особняком при проведении налогового анализа.

- наибольший удельный вес занимают налоги, включаемые в прямые налоги. Их доля в 2014 г. составила 91,27 %, что на 0,92 % меньше, чем в 2013 г. Удельный вес косвенных налогов в отчетном периоде составляет 8,73 %, что на 0,92 % больше, чем в 2013 г.;

- относительные показатели налоговой нагрузки представляют собой

устойчивые количественные характеристики, динамика которых позволяет сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения ООО «Техснаб». Как видно из таблицы, отношение суммы косвенных налогов к выручке в 2014 г. не увеличилось. Прослеживается динамика снижения суммы прямых налогов и взносов к выручке, а также абсолютной совокупной налоговой нагрузки в выручке. Однако увеличение показателя, характеризующего долю налога на прибыль к выручке, что является отрицательным, хотя и находится в допустимом диапазоне;

- в целом налоговая нагрузка в 2014 г. снизилась. Это можно объяснить максимальным применением налоговых льгот в 2014 г. В целом налоговая нагрузка в ООО «Техснаб» имеет приемлемый уровень. Однако этот показатель является слишком низким и может заинтересовать налоговые органы;

- несмотря на рост налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды в абсолютном значении, произошло незначительное увеличение совокупной налоговой нагрузки на 0,02 %, рассчитанной по методике ФНС России. Значение налоговой нагрузки по методике ФНС России практически не изменилось и продолжает оставаться ниже минимального уровня (2,2%), что повышает риск проведения выездных проверок предприятия;

- для собственников наиболее информативным будет показатель относительной совокупной нагрузки, характеризующий долю в общих доходах организации общей суммы налогов и взносов, являющихся обязательными платежами для экономического субъекта. Так, совокупная налоговая нагрузка снизилась с 1,45% до 1,26%, что указывает на применение эффективных способов оптимизации налоговых платежей;

- коэффициент налоговой оборачиваемости рассчитывается для определения степени погашения налоговых обязательств и характеризует своевременность их погашения. Так, по данным таблицы 2.5 его значение в 2013 г. составило 1257,71 оборота, а в 2014 г. отмечено уменьшение до 795,15 оборотов. Можно сделать выводы, что данная организация

своевременно производит погашение налоговых обязательств, однако имеется негативная тенденция, что необходимо принять во внимание;

- коэффициент налогообложения чистой прибыли (Кнчп) по данным ООО «Техснаб» в 2014 г. составил 0,17 пунктов, что на 0,09 пункта меньше, чем в 2013 г. Этот показатель показывает величину налоговых издержек на каждый рубль чистой прибыли экономического субъекта;

- коэффициент налоговой емкости показывает долю налоговых обязательств в общих затратах организации. Данный показатель снизился с 0,0147 до 0,0128 пунктов, что является положительным;

- коэффициент рентабельности налоговых затрат увеличился не существенно на 0,01%, что свидетельствует об эффективности налоговой политики.

- рентабельность продаж по чистой прибыли в 2013г. составил 0,30 %, а в 2014г. он увеличился до 0,55% что говорит об эффективности финансово-хозяйственной деятельности ООО «Техснаб»;

- расчет коэффициента налоговой платёжеспособности сократился с 0,11 до 0,15, что является положительным и подтверждает платёжеспособность;

- степень платёжеспособности по текущим обязательствам меньше 6 месяцев, поэтому исследуемая организация является платёжеспособной.

Полученные результаты расчетов и анализа налоговой нагрузки в системе экономической безопасности, структуры налоговых платежей, свидетельствуют о необходимости сохранения данного уровня нагрузки и принятия действующих мероприятий по оптимизации налогообложения в ООО «Техснаб» в будущих периодах. При оптимизации налоговой нагрузки на ООО «Техснаб» в основном используются:

- метод принятия учетной политики с максимальным использованием предоставленных возможностей для снижения размера налоговых платежей;

- метод применения законодательно установленных льгот и преференций для различных отраслей народного хозяйства и групп

налогоплательщиков.

Кроме того, ООО «Техснаб» широко использует так называемые «зачетные схемы», в основном по платежам в местный бюджет, и помощь сторонних организаций, специализирующихся на налоговой минимизации.

В России налоговая нагрузка за последние пару лет немного снизилась. Российский теневой сектор составляет примерно 15–20 % от ВВП РФ. Таким образом, при объеме ВВП в 60 трлн. руб. и 15 %-ом теневом секторе «за кадром» остается сумма в 9 трлн. руб. Учитывая то, что совокупная налоговая нагрузка на экономику России составляет 35 %, то бюджеты недобирают около 3 трлн. Руб.

При анализе уровня налоговой нагрузки как элемента системы экономической безопасности страны по отдельным видам налогов в России традиционно выделяют нефтегазовые доходы - НДС и вывозные таможенные пошлины (на нефть, газ и нефтепродукты), поскольку в существенную долю доходов бюджета продолжают составлять доходы, получаемые из этих источников. Доходы от налогов и пошлин, связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов, составляют в среднем около трети от общей величины налоговых изъятий в ВВП. Так, налогообложение нефтегазового сектора стабильно обеспечивает около трети совокупных доходов.

Проведенный анализ показывает, что уровень налоговой нагрузки как элемента системы экономической безопасности в экономике России (по данным МВФ) выше, чем в странах БРИКС и Евразийского экономического союза (исключение - Бразилия и Беларусь, в которых показатель налоговой нагрузки выше, чем в России).

Что касается налоговой политики России на 2016-2018 гг., то наиболее интересными вопросами являются антикризисные меры и направления совершенствования по разным налогам и сборам.

Вряд ли стоит рассчитывать на реальное и осязаемое снижение фискальной нагрузки на малый бизнес – «налоговые каникулы»

предлагаются только для тех, кто вновь начал заниматься предпринимательской деятельностью. Что касается среднего и крупного бизнеса, то их ждет пересмотр налоговых льгот, и это тоже может сказаться на реальной налоговой нагрузке.

Совершенствование налогового администрирования будет продолжено путем оптимизации процессов регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также путем расширения области применения электронного документооборота. Отметим и планы по формированию оптимальной для России модели института предварительного налогового разъяснения, что должно повысить прозрачность правоприменения законодательства РФ о налогах и сборах, а также снизить налоговые риски налогоплательщиков.

Список использованных источников

Нормативные акты

1. Конституция Российской Федерации (с поправками от 30 декабря 2008 г., 5 февраля, 21 июля 2014 г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 08.03.2015)
3. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 06.04.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.05.2015)
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 06.04.2015)
5. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 06.04.2015, с изм. от 07.04.2015)
6. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 26.11.2001 N 146-ФЗ (ред. от 05.05.2014)
7. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая)" от 18.12.2006 N 230-ФЗ (ред. от 31.12.2014)
8. Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 06.04.2015)
9. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"
10. Федеральный закон от 30.12.2008 г. N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 01.12.2014 г.)
11. Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» № 209-ФЗ от 24.07.2007 г. (в ред. от 29.06.2015 г. № 408-ФЗ)
12. Постановление Правительства РФ «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» от 09.02.2013 г. № 101.

13. Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» № 506 от 30.09.2004 г. (в ред. от 06.08.2015 г. №809)

14. Постановление Правительства РФ «Об утверждении методики расчета величины совокупной налоговой нагрузки на день начала реализации резидентом Особой экономической зоны в Калининградской области инвестиционного проекта и порядка установления (фиксации) факта увеличения этой величины» № 391 от 23.06.2006 г. (в ред. от 30.07.2014 г.).

15. Постановление Правительства РФ «О порядке взаимодействия органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления с территориальными органами федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов» № 410 от 12.08.2004 г. (в ред. от 26.05.2015 № 505)

16. Приказ Министерства Финансов РФ «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» № 34н от 29.07.1998 г. (в ред. от 26.03.2007 г. № 26н, от 24.12.2010 г. №186н с бухгалтерской отчетности за 2011 г.).

17. Приказ Министерства Финансов РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» № 94н от 31.10.2000 г. (в ред. от 08.11.2010 г.).

18. Приказ Министерства Финансов РФ «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», от 06.10.2008 г. № 106н (в ред. от 06.04.2015 г.).

19. Приказ Министерства Финансов РФ «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» № 43н от 06.07.1999 г. (в ред. от 08.11.2010 г.).

20. Приказ Министерства Финансов РФ «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02)» № 114н от 19.11.2002 г. (в ред. от 06.04 2015г.).

21. Приказ ФНС России «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. (в ред. от 10.05.2012 г.)

22. Письмо ФНС России «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок» № АС-4-2/12705 от 16.07.2013г. (в ред. от 07.04.2015 г.)

23. Письмо ФНС России «Об оптимизации налоговой нагрузки за счет корректировки величины страховых взносов» № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013 г.

24. Письмо ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» № АС-4-2/12722 от 17.07.2013 г.

25. Письмо Минфина России «О выборе налогового режима субъектами малого предпринимательства» № 03-11-11/68050 от 24.11.2015 г.

26. Постановление Пленума ВАС РФ «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» № 53 от 12.10.2006 г.

27. «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» (одобрено Правительством РФ 30.05.2013 г.)

28. «Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов» (одобрены Правительством РФ 01.07.2014 г.)

29. «Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов» (одобрено Правительством РФ 27.07.2013 г.)

30 Анисимов С. А. Модель влияния налоговой нагрузки на экономический рост // Финансовый журнал. 2012. №4. – С. 65-74.

31 Бабленкова И.И., Кирина Л.С., Карпова Г.Н., Горохова Н.А. Прогнозирование и планирование в налогообложении. Учебник. Научная редакция д.э.н., профессора Бабленковой И.И. – М.: 2009. – 351 с.

32 Барзилов Д.С. Легитимная оптимизация налогообложения в России: новые подходы // Вестник Российской таможенной академии. – Люберцы: Российская таможенная академия. 2012. № 2. – С. 123-127;

33 Башкирова Н.Н. Основы налогового консультирования: учеб. пособие / Н. Н. Башкирова, Е. Б. Сугрובה; под ред. Л.И.Гончаренко. - М.: Магистр. 2008. – 175с.

34 Боброва А.В. Налоговое бремя в предпринимательстве // Вестник Южно-уральского государственного университета. Серия: экономика и менеджмент. – Челябинск: Южно-Уральский государственный университет. 2012. № 22 (2810). – С. 90-94.

35 Большухина И.С. Налоговое планирование: Учебное пособие. – Ульяновск. 2011. – 122с.

36 Бондарчук Н.В., Грачева М.Е. и др. Финансово-экономический анализ для целей налогового консультирования / Н.В. Бондарчук, М.Е. Грачева, А.Ф. Ионова, З.М. Карпасова, Н.Н.Селезнева. М.: Информбюро, 2009. - 304 с.

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

38 Бородина А.С. Налоговая нагрузка предприятия: сущность, функции, факторы и показатели // Налоги и налогообложение. 2011. № 6. – С. 5-15.

39 Бородина А.С. Оценка налоговой нагрузки производственного предприятия // Налоги и налогообложения. 2011. № 9. – С. 5-14.

40 Бочкарева Т.Н. Анализ влияния изменений законодательства на налоговую нагрузку в малом и среднем бизнесе // Финансовая аналитика:

проблемы и решения. – М.: ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ». 2012. №29. – С. 40-45.

41 Викторова Н.Г. Налоговая нагрузка: подходы к исчислению // *Налоги и финансовое право*. – Екатеринбург: ООО «Журнал «Налоги и финансовое право». 2012. №2. – С. 259-263.

42 Высотская А.Б. Развитие методов налогового планирования в системе управления финансовой деятельностью предприятия/Сборник аспирантов и соискателей ЮФУ/ Том XVI. - Ростов-на-Дону. 2011. - С.224-227.

43 Гвоздиков А.В., Голищева Л.Е., Краснолуцкая О.Г. и др. *Налогообложение: планирование, анализ, контроль*. Учебное пособие под общей редакцией д.э.н., профессора Голищевой Л.Е. – М.: 2009.– 272 с.

44 Долгих И.Н. Налоговое планирование и оценка его эффективности // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 21. С. 41-47.

45 Дрожжина И.А. Методика определения налоговой нагрузки с учетом налогового потенциала экономического субъекта // *Финансы*. 2009. № 6. С. 33-38.

46 Едророва В.Н., Гарахина И.В. Методика оценки распределения налоговой нагрузки по видам экономической деятельности // *Финансы и кредит*. 2009. № 10. С. 10 - 16.

47 Зобова Е.П. Налоговая проверка до 2018 г. // *Налоговая проверка*, 2015, № 5. С. 25-36.

48 Зобова Е.П. Налоговая проверка до 2018 г.: совершенствование налогового администрирования // *Налоговая проверка*, 2015, № 6. С. 11-20.

49 Красноперова О.А. *Налоговое планирование как элемент учетной политики* - 2008. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ. 2008. - 296 с.

50 Колесень Е.В. Взаимосвязь процесса налоговой оптимизации с уровнем налоговой нагрузки и налоговыми рисками // *Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации*. 2010. № 9. С. 34 - 38.

51 Козлюк Н.В. Анализ влияния налоговой нагрузки на формирование финансовых результатов // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс, 2012. № 10. – С. 78-82.

52 Коростелкина И.А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов//Международный бухгалтерский учет. 2014. № 32. С. 41-51.

53 Курышева С.В. Налоговая нагрузка в России и ее статистическое отражение // Вопросы статистики. – М.: Информационно-издательский центр «Статистика России», 2012. - №4. – С. 75-76.

54 Маматова Л.А. О методике оценки налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты // Вестник Ярославского государственного университета им. П.Г. Демидова. Серия гуманитарные науки. – Ярославль: Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова. 2012. № 1. – С. 168-173.

55 Медведев А. Пределы налогового планирования // Налоги. - 2013. № 33. С. 6-7.

56 Мелконян Е.В. Как самостоятельно рассчитать налоговую нагрузку компании // Российский налоговый курьер. 2012. № 7. С. 56-57.

57 Миндрощенко О.В. Подходы к оценке определения оптимальной налоговой нагрузки субъекта предпринимательской деятельности// Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28. С. 49-54.

58 Налоги и налогообложение: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Д.Г. Черник. - М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2007. – 311с.

59 Налоговое консультирование: Учеб.пособие / Д.Г.Черник, Л.С.Кирина, В.В.Балакин; науч.ред. Д.Г.Черник. - М.: ЗАО Издательство Экономика. 2009. - 439с.

60 Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / Под ред. к. ю. н. А.В. Брызгалина. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт-Издат. 2006. - 304 с.

61 Петрова Н.А. Наше налоговое будущее // Налоговая проверка, 2015, № 2. С. 24-36.

62 Сайфиева С.Н. Налогообложение малого предпринимательства: практический аспект // Финансы. 2012. № 10. С. 47-51.

63 Федоров Е.А., Кварандзия А.А. Оценка налоговых рисков // Налогообложение, учет и отчетность в страховой компании. 2010. № 5. С. 76 - 89.

64 Чипуренко Е.В. [Налоговая нагрузка предприятия](#): анализ, расчет, управление. М.: Налоговый вестник, 2008. - 464 с.

65 Шальнева М.С. Налоговая нагрузка: способы ее определения и возможности оптимизации//Международный бухгалтерский учет. 2011. № 44. С 52-59.

66 Шальнева М.С. Налоговые риски крупнейших российских корпораций// Финансы. 2014 . № 5. – С.34-37.

67 Шишкина Я. Управление налоговыми рисками: мнение специалиста (Интервью с А. Зуйковым) // Налоговый учет для бухгалтера. 2010. № 10. С. 66 - 72.

68 Ault H.J. Comparative Income Taxation: A Structural Analysis. Second Edition. New York: Arnold B.J. Aspen Publisher, 2004. P. 320 - 324.

69 Baranger S. France: Corporate Taxation // European Tax Handbook 2008. Amsterdam: IBFD, 2008. P. 238 - 239.

70 James S., Nobes C. The economics of taxation. 7th ed. Pearson Education Limited, 2005., 367 с.

71 Van der Paart, Rene N.G. Subsidies in the EU and Switzerland // VAT Monitor. IBFD. 2006. Vol. 10. No 2.

72 Налоги и налогообложение: учебное пособие /под ред. Г.Б. Поляка, А.Е. Суглобова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012 . // ЭБС «Книгафонд» (дата обращения: 12.11.2015)

73 Майбуров И.А., Соколовская А.М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник. - ЮНИТИ-ДАНА, 2012// <http://www.knigafund.ru/books/164416> (дата обращения: 01.11.2015)

74 Филина Ф.Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие. - ГроссМедиа; РОСБУХ, 2011. - 424с.// www.knigafund.ru/books/17144 (дата обращения: 03.12.2015).

75 Федосимов Б.А. Оценка налоговой нагрузки предприятий // Налоги (журнал). 2008. № 1. Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения 12.01.2016).

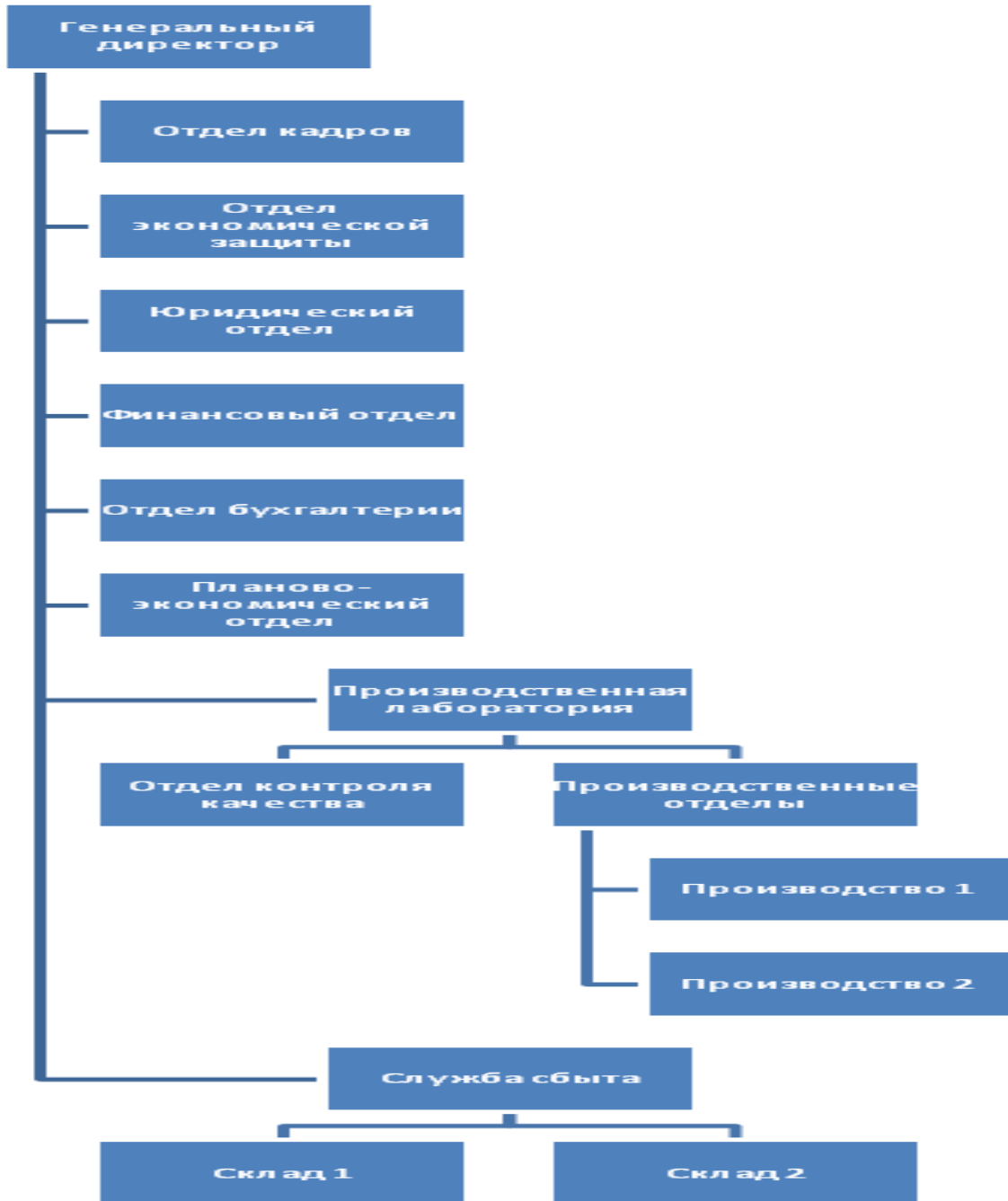
76 Шувалова Е. Б. Налоговое консультирование (правовой аспект). Учебное пособие /Е.В. Шувалова. - М.: Евразийский открытый институт, 2011. // ЭБС «Университетская библиотека»

77 Федеральная налоговая служба//www.nalog.ru (дата обращения: 15.01.2016);

78 Федеральная служба государственной статистики//www.gks.ru (дата обращения: 20.01.2016);

79 Официальный сайт Министерства Финансов РФ. URL: <http://www.minfin.ru>.

ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА УПРАВЛЕНИЯ ООО «Техснаб»



ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ 2

Пояснение ¹	Наименование показателя ²	31	На 31	На 31
		На декабря	декабря	декабря
		20 14 г. ³	20 13 г. ⁴	20 12 г. ⁵
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	() ⁷	()	
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	197	53	
	Итого по разделу III	207	63	
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	1549	3050	
	Кредиторская задолженность	332	256	
	Доходы будущих периодов	10	54	
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства	1500	574	
	Итого по разделу V	3391	3934	
	БАЛАНС	3598	3997	

Руководитель


 (подпись)

Васюхина А.А.

(расшифровка подписи)

Главный бухгалтер


 (подпись)

Васюхина А.А.

(расшифровка подписи)

“ 30 ” марта 20 16 г.

Магистерская работа выполнена мною самостоятельно.

Использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

Отпечатано в 1 экземпляре.

Библиография составляет 79 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру «14» января 2017 г.

Дата «14» января 2017 г.

Студент _____

(Подпись)

(Герасимова Наталья Сергеевна)

(Имя, отчество, фамилия)