

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, АО «ЧЭРЗ»
Начальник отдела управления
персоналом
_____ А.А.Басов
«11» декабря 2017 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
« ___ » _____ 2017 г.

НАЛОГОВЫЕ РИСКИ В ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ
И ПУТИ ИХ МИНИМИЗАЦИИ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.04.01.2018.982.ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент
_____ Е.А.Гончар
_____ 2017 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-378
_____ М.А.Колот
_____ 2017 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель
_____ М.И. Лаврова
_____ 2017 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Магистерская программа «Учет, налогообложение, анализ и аудит»

“УТВЕРЖДАЮ”
Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор
И.И. Просвирина
29.09.2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
студента
Колот Марии Алексеевны
группа ЭУ- 378

1 Тема работы: «Налоговые риски в хозяйственной деятельности производственных предприятий и пути их минимизации»
утверждена приказом по университету от 25.12.2017 № 2438

2 Срок сдачи студентом законченной работы 15 января 2018 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования:

- разработка комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков для производственного предприятия АО «ЧЭРЗ».

Теоретической основой исследования явились:

- нормативно-правовые акты труды ведущих отечественных и специалистов в области налогообложения.

Нормативно-правовая основа исследования:

- Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г.
- Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г.
- Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г.
- Приказ ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»

Информационная основа исследования:

- научные и учебные издания, законодательные и нормативно-правовые акты РФ в области налогообложения, а также практические данные ОАО «ЧЭРЗ». Исследование проведено на основе сочетания принципов исторического и логического анализа с использованием диалектического метода в исследовании экономических и нормативно-правовых особенностей предмета исследования.

4 Перечень вопросов, подлежащий разработке:

- раскрыть сущность и значение налоговых рисков в хозяйственной деятельности производственных предприятий;
- провести оценку существующих налоговых рисков в деятельности производственного предприятия;
- разработать комплекс мероприятий по минимизации налоговых рисков ОАО «ЧЭРЗ».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – 13. слайдов.

6 Дата выдачи задания – 26.05.2017 г.

Руководитель _____ Е.А. Гончар

Задание принял к исполнению _____ М.А. Колот

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	22.05.2017-26.05.2017	Выполнено
Обсуждение задания	22.05.2017-26.05.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	25.09.2017-30.09.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	25.09.2017-30.09.2017	Выполнено
Первая глава	09.10.2017	Выполнено
Вторая глава	23.10.2017	Выполнено
Третья глава	13.11.2017	Выполнено
Введение, заключение реферат	20.11.2017	Выполнено
Оформление приложений	20.11.2017	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	04.12.2017	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	11.12.2017	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.12.2017-25.12.2017	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ Е.А.Гончар

Студент _____ М.А.Колот

РЕФЕРАТ

Колот М.А. Налоговые риски в хозяйственной деятельности производственных предприятий и их пути минимизации – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ– 378, 2017. – 106 с., 34 табл., библиогр. список – 70 наим., 3 прил.

Объект исследования – финансово – хозяйственная деятельность предприятия АО « Челябинский электровозоремонтный завод»

Предмет исследования – налоговые риски в хозяйственной деятельности предприятия АО « Челябинский электровозоремонтный завод».

Цель выпускной квалификационной работы – заключается в разработке комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков для производственного предприятия АО «ЧЭРЗ»

В работе проанализирована экономическая деятельность предприятия, произведена оценка применяемой системы налогообложения предприятия, а так же оценка существующих налоговых рисков на предприятии АО «ЧЭРЗ»

Результаты исследования:

– рассмотрены сущность и значение налоговых рисков в хозяйственной деятельности производственных предприятий;

– проведена оценка существующих налоговых рисков в деятельности производственного предприятия;

– разработан комплекс мероприятий по минимизации налоговых рисков АО «ЧЭРЗ».

Предложения и выводы работы могут быть использованы как комплекс предложенных мероприятий, что позволит предприятию АО «ЧЭРЗ» снизить уровень налоговой нагрузки и уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском и налоговом учете и расчетно-платежной дисциплины.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	6
1 НАЛОГОВЫЕ РИСКИ: СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ В ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ	8
1.1 Современная система налогообложения предприятий	8
1.2 Понятие и классификация налоговых рисков в процессе налогообложения производственных предприятий.....	18
1.3 Методы выявления и управления налоговыми рисками.....	29
2 ОЦЕНКА СУЩЕСТВУЮЩИХ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ АО «ЧЕЛЯБИНСКИЙ ЭЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНЫЙ ЗАВОД»	46
2.1 Экономическая характеристика АО «Челябинский электровозоремонтный завод».....	46
2.2 Оценка применяемой системы налогообложения в АО «Челябинский электровозоремонтный завод».....	53
2.3 Оценка существующих налоговых рисков и их влияние на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод»	60
3 ПУТИ МИНИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АО «ЧЕЛЯБИНСКИЙ ЭЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНЫЙ ЗАВОД».....	70
3.1 Разработка комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков АО «Челябинский электровозоремонтный завод»	70
3.2 Оценка влияния комплекса мероприятий на деятельность АО «Челябинский электровозоремонтный завод»	85
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	92
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	99
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс (2016 год).....	98
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах (2016 год).....	101
ПРИЛОЖЕНИЕ В Отчет о финансовых результатах (2017год).....	102

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В современных условиях ведение финансово-хозяйственной деятельности производственных предприятий связано с наличием множества финансовых рисков, управление которыми выступает важным условием улучшения и поддержания стабильности финансового состояния хозяйствующего субъекта. При этом к наиболее значимым финансовым рискам можно отнести существование налоговых рисков, в связи с тем, что налогообложение оказывает влияние на все сферы финансовой деятельности предприятия. Недооцененность налоговых рисков, которые существуют или могут возникнуть у российских компаний в ходе осуществления хозяйственной деятельности и исполнения налоговых обязательств, может явиться причиной появления совокупности негативных последствий, которые могут привести в крайнем случае и к признанию компании несостоятельной. Поэтому успешное управление налоговыми рисками в условиях неопределенности налогового законодательства и правоприменительной практики даст возможность хозяйствующим субъектам не только обезопасить себя, но и увеличить доходность бизнеса за счет роста эффективности налогообложения. Таким образом, высокая актуальность управления налоговыми рисками определяется существенной долей налоговых платежей в общей величине расходов и денежного оттоков, а также достаточно высоким уровнем налогового бремени российских компаний. Определенные направления и аспекты управления налоговыми рисками рассматривались в научных трудах многих российских ученых. Исследование общих вопросов системы налогообложения предприятий проводилось многими учеными. Признавая сделанный вклад российскими учеными, научную обоснованность и практическую значимость их подходов к проблемам управления налоговыми рисками, необходимо отметить недостаточную разработанность понятийного аппарата, используемого в системе налогового менеджмента предприятия, а также изучение вопросов, посвященных понятию сущности налоговых рисков.

Цель работы заключается в разработке комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков для производственного предприятия АО «ЧЭРЗ». В соответствии с поставленной целью исследования выделены следующие задачи исследования:

- рассмотреть сущность и значение налоговых рисков в хозяйственной деятельности производственных предприятий;
- провести оценку существующих налоговых рисков в деятельности производственного предприятия;
- разработать комплекс мероприятий по минимизации налоговых рисков АО «ЧЭРЗ».

Объектом исследования является финансово – хозяйственная деятельность предприятия АО «ЧЭРЗ». Предметом исследования – налоговые риски в хозяйственной деятельности предприятия АО «ЧЭРЗ». Теоретической базой исследования послужили нормативно-правовые акты труды ведущих отечественных и специалистов в области налогообложения. Информационной базой исследования послужили научные и учебные издания, законодательные и нормативно-правовые акты РФ в области налогообложения, а также практические данные АО «ЧЭРЗ». Исследование проведено на основе сочетания принципов исторического и логического анализа с использованием диалектического метода в исследовании экономических и нормативно-правовых особенностей предмета исследования.

Научно-практические результаты исследования:

1. Внесено уточнение в понятия «система налогообложения предприятия», «налоговый риск».
2. Проведена оценка налоговых рисков для АО «ЧЭРЗ».
3. Разработан комплекс мероприятий по минимизации налоговых рисков для предприятия АО «Челябинский электровозоремонтный завод».

Практическая значимость заключается в возможности использования выводов и предложений, сделанных автором при разработке мероприятий, направленных на минимизацию налоговых рисков в деятельности АО «ЧЭРЗ».

1 НАЛОГОВЫЕ РИСКИ: СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ В ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

1.1 Современная система налогообложения предприятий

Налоги являются одним из наиболее древних изобретений человечества. Возникновение налогов произошло вместе с появлением государства и использовалось им в качестве основного источника ресурсов, необходимых в целях содержания органов государственной власти и материального обеспечения выполнения ими своих функциональных обязанностей. Ни одно государство не в состоянии нормально функционировать без взимания налогов и сборов. При этом налоги, в свою очередь, выступают одним из признаков государства. Налоги выступают в качестве необходимого звена хозяйственных взаимоотношений в обществе с момента формирования государственности. Процесс развития и совершенствования формы устройства государства традиционно сопряжен с трансформацией системы налогообложения.

В современных экономических условиях налоги выступают основной формы доходов государственного бюджета. Кроме этой финансовой функции налоговая система применяются в целях экономического регулирования органами государственной власти общественного воспроизводства, его динамики и структуры, состояния развития научно-технической сферы. Степень эффективного функционирования всей национальной экономики находится в зависимости от того, насколько эффективно и рационально сформирована система налогообложения юридических и физических лиц [13].

Для рассмотрения современной системы налогообложения предприятий необходимо рассмотреть основные подходы к ее трактовке.

В настоящее время отсутствует законодательно закрепленное понятие «система налогообложения», однако это не дает основания утверждать о ее фактическом отсутствии.

В части первой Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) используется понятие система налогов и сборов, с выделением общих налогов, разделенных на федеральные, региональные и местные и специальных налоговых режимов.

В основу классификации налогов положен признак компетенции органов государственной власти в применении налогового законодательства.

Налоговым кодексом устанавливается исчерпывающий перечень налогов каждого уровня.

Сбалансированность налоговой системы обеспечивает бюджеты разных уровней собственными, закрепленными, гарантированными источниками доходов.

Кратко охарактеризуем структуру системы налогообложения согласно НК РФ в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Виды налогов и сборов по уровням налоговой системы согласно НК РФ [1]

Уровни	Виды налогов и сборов
Федеральные налоги	налог на добавленную стоимость, акцизы; налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; водный налог; сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; государственная пошлина, страховые взносы
Региональные налоги	налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес и транспортный налог
Местные налоги	налог на имущество физических лиц, земельный налог, торговый сбор
Специальные налоговые режимы	Система налогообложения для сельхозпроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) Упрощенная система налогообложения Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции, патентная система налогообложения

На практике для обозначения налогов, отличных от специальных систем налогообложения закрепилось такое понятие как «общая система (режим) налогообложения». Классификация систем налогообложения согласно НК РФ представлена на рисунке 1.1.

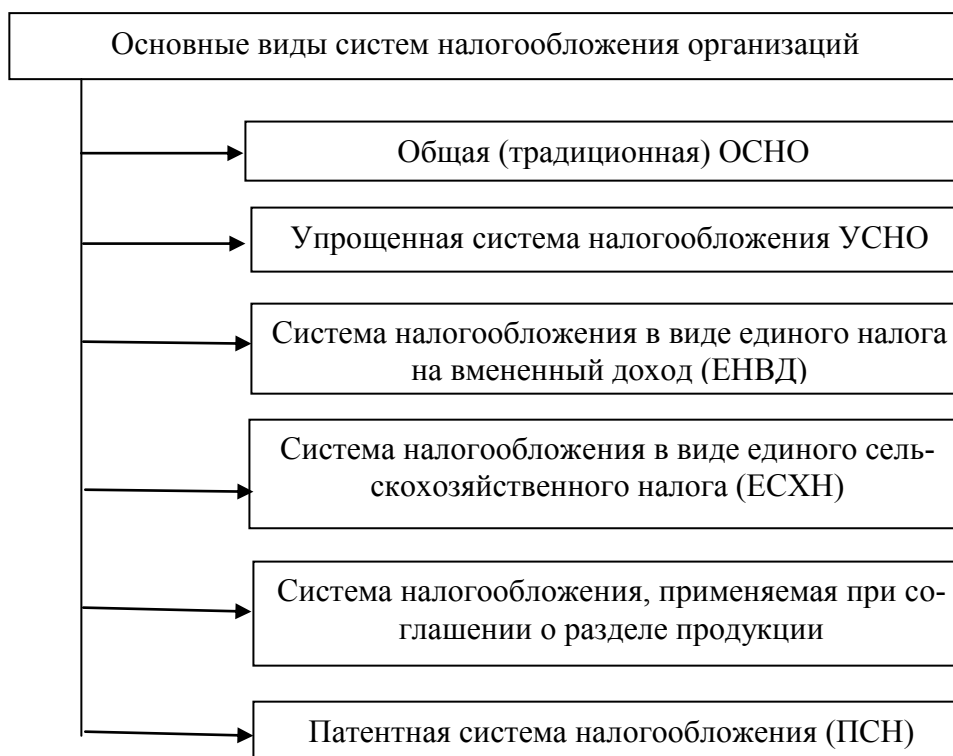


Рисунок 1.1 – Основные системы налогообложения в РФ

Рассмотрим данные виды систем налогообложения более подробно.

Традиционной (общей) системой обложения предусматривается уплата максимального числа налогов. Данная система должна использоваться теми предприятиями, условия деятельности которых не подходят к критериям прочих систем [38].

Основные налоги, уплачиваемые при применении общей системы налогообложения организаций, представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Основные налоги, уплачиваемые организацией при применении общей системы налогообложения

Вид налога	Характеристика
Налог на прибыль организаций	Уровень налоговой ставки – 20%. Налоговая база – прибыль, исчисленная с разницы между суммой доходов и расходов.
Налог на добавленную стоимость	Ставка – 0%, 10%, 18%.
Налог на имущество организаций	Ставка устанавливается местным законодательством, но не более 2,2%. Расчет налога производится со среднегодовой стоимости основных средств
Страховые взносы во внебюджетные фонды	Уровень налоговых ставок ПФР – 22%, ФСС – 2,9%, ФФОМС – 5,1%
Иные федеральные, региональные и местные налоги в случае наличия объекта налогообложения	Налог на добычу полезных ископаемых, акцизы, земельный налог, транспортный налог и т.д.

Характеристика специальных систем налогообложения представлена в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Характеристика специальных налоговых режимов (систем налогообложения) согласно НК РФ [42]

Вид системы	Характеристика
Упрощенная система налогообложения	Объектом обложения являются: доходы, подлежащие обложению по ставке 6%; или доходы, сокращенные на расходы, облагаемые по ставке 15%. Объект обложения зависит от выбора налогоплательщика. Налоговый период – календарный год.
Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход	Налоговая база за месяц рассчитывается как произведение суммы базовой доходности, физического показателя и коэффициента-дефлятора (K1), которые утверждаются на федеральном уровне, а также коэффициента K2, который учитывает специфику ведения бизнеса. Налоговая ставка – 15%.
Система налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога	Условием использования ЕСХН выступает наличие вида деятельности, связанного производством и переработкой продукции сельскохозяйственного характера. Объект обложения – доходы, сокращенные на величину расходов. РФ. Налоговая ставка – 6%. Налоговый период – календарный год.
Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции	Налогоплательщиками выступают юридические лица, являющиеся инвесторами при заключении соглашения в соответствии требованиями закона № 225-ФЗ.
Патентная система налогообложения	Специфика ПСН заключается в приобретении патента на

ния	определенный период, который заменяет уплату определенных налогов.
-----	--------------------------------------------------------------------

Таким образом, основными видами систем налогообложения организаций согласно НК РФ являются традиционная (общая) система (режим) налогообложения, упрощенная система налогообложения (УСН), единый налог на вмененный доход (ЕНВД), единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), патентная система налогообложения.

Далее рассмотрим основные подходы к категории и элементам системы налогообложения с точки зрения различных ученых в области экономики и налогообложения.

Необходимость теоретического изучения категории «система налогообложения», ее элементов и свойств объективна, так как именно такой подход позволяет систематизировано и всесторонне подойти к изучению специфики правового регулирования системы налогообложения производственных предприятий. В связи с этим рассмотрим авторские трактовки понятия «система налогообложения» в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Авторские трактовки понятия «система налогообложения»

Автор	Определение понятия «система налогообложения»
Н.Г. Лукьянова [29]	выступает частью налоговой системы в виде законодательно установленного порядка взимания налогов
Д.Г. Черник [69]	выступает совокупностью ряда показателей, в числе которых законодательный состав налогов и сборов, количественный состав и структура налогоплательщиков, налоговый потенциал экономики, налоговое бремя экономики, собираемость налогов и сборов, состояние налоговой дисциплины
Т.Ф. Юткина [70]	определенная совокупность экономических (финансовых) и организационно-правовых отношений, складывающихся на базу объективных процессов перераспределения преимущественно денежной формы стоимости и выражающих собой одностороннее, безэквивалентное, принудительно-властное изъятие части доходов корпоративных и частных собственников в общегосударственное пользование
В.Г. Пансков [42]	совокупность законодательных правовых норм, определяющих в данный момент в конкретном государстве перечень налоговых платежей, а также взаимоотношения сторон в процессе их взимания

О.В. Скворцов [35]	совокупность налогов и сборов, взимаемых государством; принципов, форм и методов их установления, а также форм и методов налогового контроля и ответственности за нарушение налогового законодательства
Л.И. Гончаренко [33]	главный инструмент перераспределительных финансовых средств, для ее эффективного функционирования необходимы определенные условия и, прежде всего стабильность в проведении общей экономической политики.

И.А. Майбуров [30]	наиболее подвижная часть налоговой системы, которая включает совокупность предусмотренных законодательно установленных налогов и сборов, принципов, форм и методов их установления; введения, изменения или их отмены; своевременной уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты; распределения налогов и сборов между бюджетами; осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности налогоплательщиков за нарушение налогового законодательства
--------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Рассмотрим достоинства и недостатки вышеуказанных авторских трактовок понятия «система налогообложения».

К недостаткам определения, Н.Г. Лукьяновой можно отнести узость ее трактовки системы налогообложения, которая рассматривается исключительно в качестве части налоговой системы. В ней отсутствует упоминания об ее элементах или роли для экономики государства [29].

Тогда как, Д.Г. Черником дано расширенное определение, включающее различные элементы системы налогообложения, отражающие ее роль для системы национальной экономики [69]. Однако данную трактовку можно назвать обобщенной, она не учитывает роль системы налогообложения применительно к предприятиям.

К недостаткам, которыми обладает определение, предложенное Т.Ф. Юткиной, можно отнести помимо его громоздкости, отсутствие конкретики применительно к элементам системы налогообложения, рассмотрение системы исключительно с точки зрения экономических категорий [70].

К достоинствам определения, данного В.Г. Пансковым можно отнести то, что оно включает рассмотрение различных элементов налоговой системы, таких как законодательство о налогах и сборах, права и обязанности налогоплательщиков и

налоговых органов, налоговая политика [42]. К недостаткам, можно отнести ее обобщенность, отсутствие рассмотрения ее применительно к предприятиям. Определение, данное О.В. Скворцовым, можно назвать весьма близким в толковании к мнению В.Г. Пансковым в части рассмотрения законодательного закрепления и регулирования налогов [35]. При этом понятие, предложенное О.В. Скворцовым, можно назвать более обширным, детализирующим сущность налогообложения.

Недостатками определения Л.И. Гончаренко можно, как в случае с Т.Ф. Юткиной, считать отсутствие конкретики применительно к элементам системы налогообложения, рассмотрение системы исключительно с точки зрения экономических категорий [33].

И.А. Майбуров характеризует систему налогообложения не с позиций условий налогообложения, так называемого процессного подхода, а путем перечисления ее элементов, обладающих наиболее значимыми функциональными взаимосвязями, что можно назвать достоинствами данной трактовки [30].

Таким образом, рассматривая авторские трактовки понятия «система налогообложения» можно сделать вывод о том, что большинство авторов рассматривают системы налогообложения обобщенно, не учитывая ее роль и значение в деятельности предприятия.

При рассмотрении непосредственного термина «система налогообложения производственных предприятий» был сделан вывод о том, что в теоретических трудах ученых в области экономики и налогообложения практически отсутствует данное определение либо оно ограничивается законодательно, утвержденным перечнем налогов и сборов, плательщиком которых оно является согласно положениям Налогового кодекса РФ.

К примеру, по мнению О.Г. Хрустальной в настоящее время в налоговой законодательстве отсутствует определение системы налогообложения, однако, вторая глава части первой носит название «Система налогов и сборов в Российской Фе-

дерации» [63]. В данной главе устанавливается перечень федеральных, региональных и местных налогов, специальных налоговых режимов. Автор указывает, что термин «система налогообложения» может применяться относительно налогообложения конкретного субъекта (прежде всего, субъекта предпринимательской деятельности), с выделением общей системы налогообложения и систем налогообложения на специальных режимах (упрощенной, патентной, ЕНВД, ЕСХН), а также относительно всей страны, но во втором случае речь идет, скорее, о «налоговой системе».

Н.В. Лаврухина считает, что систему налогообложения компании характеризуют следующие функциональные подсистемы: классификаторы налогов, элементов налогообложения и налоговых рисков, нормативно-методическая подсистема, информационно-техническая подсистема, организационная подсистема [26].

Также было выявлено, что многие ученые рассматривают систему налогообложения предприятий в качестве элемента налогового менеджмента на предприятии. К примеру, Н.Н. Селезнева рассматривает налоговый менеджмент в качестве процесса управления путем использования налогового механизма для воздействия на систему налогообложения предприятия. По мнению В.В. Коляджного налоговый менеджмент выступает в качестве управления системой налогообложения предприятий-налогоплательщиков, регулирующего их финансовые взаимоотношения с государством в процессе перераспределения доходов хозяйствующих субъектов и формирования доходов бюджета [55].

Другая часть ученых трактует систему налогообложения предприятий в качестве элемента системы налогового администрирования.

По мнению М.Т. Оспанова налоговое администрирование включает комплекс мер по оптимизации структуры системы налогообложения, совершенствованию механизма взимания и уплаты налогов, налогового учета и отчетности, контролю за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов, соблюдением законодательства. М.В. Мишустин считает, что понятие налоговое

администрирование в широком смысле охватывает множество направлений деятельности и регулирования системы налогообложения. По мнению Л.И Гончаренко налоговое администрирование выступает частью управления налоговыми отношениями, организационно представленными системой налогообложения [49].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что в настоящее время система налогообложения предприятий рассматривается с нескольких точек зрения:

- в качестве части налоговой системы государства;
- в качестве совокупности уплачиваемых налогов и сборов;
- в качестве элемента системы управления предприятием.

Анализ показал, что существующие определения системы налогообложения предприятия имеют ряд недостатков. Определения, рассматривающие систему налогообложения в качестве налоговой системы государства, не учитывают ее роль для хозяйствующих субъектов. Те же недостатки, присущи и определениям, трактующим ее в качестве совокупности уплачиваемых налогов и сборов. У трактовок системы налогообложения в качестве элемента системы управления предприятием отсутствует упоминания о ее месте в структуре экономических отношений государства.

Таким образом, существующие определения «системы налогообложения предприятия нуждаются в уточнении. По нашему мнению, трактовка данного термина должна включать все перечисленные подходы. В связи с этим можно предложить формулировать понятие «системы налогообложения» предприятия следующим образом.

Система налогообложения предприятия является комплексным понятием, выступающим в качестве части государственной налоговой системы и элемента управленческой системы предприятия, в виде совокупности законодательно установленных норм, регулирующих начисление, уплату, контроль и иные связанные с ним взаимоотношения между предприятием и органами государственной власти в целях формирования доходной части бюджетов разных уровней.

Таким образом, в данном разделе в целях рассмотрения современной системы налогообложения предприятий была дана характеристика системы налогообложения согласно НК РФ, проанализированы основные подходы трактовки понятия «система налогообложения». По результатам проведенного анализа внесено уточнение в определение «система налогообложения предприятия».

1.2 Понятие и классификация налоговых рисков в процессе налогообложения производственных предприятий

В ходе реализации финансово-хозяйственного функционирования хозяйствующие субъекты вступают в отношения, которые регулируются положениями налогового законодательства, в форме налоговых правоотношений.

Совокупность налоговых правоотношений, выступая в качестве формы реализации интересов органов государственной власти, обеспечивают интересы государства фискального характера, чаще всего, в ущерб финансово-хозяйственным интересам экономических субъектов. В подобных условиях предприятия стремятся обеспечить минимизацию отчислений налогов и сборов в бюджет, что ведет к увеличению уровня налоговой рискованности и снижению доходов организации. В этой связи в современных экономических условиях исследование и проведение оценки налоговых рисков предприятий имеет особую важность и значимость [40].

На сегодняшний день в теоретических источниках экономической и управленческой направленности существует множество публикаций по вопросам теоретико-методологических аспектов рисков, риск-менеджмента, классификации и видам налоговых рисков. Однако как отмечает, А.В. Скидан [55] при схожести формулировок, критерии и классификация налоговых рисков не всегда достаточно четки и научно обоснованы, это обусловлено тем, что налоговые риски как понятие в должной степени не охарактеризованы в базовых учебниках по налогам и налогообложению. Данная тенденция связана, прежде всего, с тем, что эта ветвь

экономической науки только формируется и требует глубокого изучения методологических основ в целях исследования налогового риска как «термина» или «процесса».

По мнению Л.Ю. Ласкиной [27] существующие на данный момент подходы различных исследователей, рассматривающих классификацию рисков, не выделяют налоговые риски в качестве самостоятельной категории, обозначая их элементом иных типов риска. Наиболее частым подходом является отождествление налоговых рисков с финансовыми рисками, поскольку налоговые платежи выступают элементом финансовой системы. По мнению автора, данный подход не отражает современные взгляды, связанные с вопросами диагностики рисков, поскольку непосредственно налоговые риски, присутствуют в нормативно-правовой документации. К примеру, понятие налогового риска отражено в статье 64 НК РФ в качестве угрозы проявления признаков несостоятельности (банкротства) хозяйствующего субъекта в ситуации единовременной уплаты им налогового платежа. Помимо этого, подзаконные акты налогового законодательства содержат понятие, связанное с «финансово-хозяйственной деятельностью, сопряженной высокими налоговыми рисками». К примеру, Письмо ФНС России от 28.12.2012 № АС-4-2/22619@ «О способах ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском» содержит в себе указание о получении необоснованной налоговой выгоды: с использованием фирм «однодневок»; при реализации недвижимого имущества; при выпуске алкогольных и спиртосодержащих продуктах; с применением трудовой силы инвалидов. Как мы видим, рассмотренные выше авторы по-разному подходят к трактовке понятия «налоговый риск». В этой связи необходимо рассмотреть и другие мнения ученых по этому вопросу (таблица 1.5).

Таблица 1.5 – Авторские трактовки понятия «налоговый риск»

Автор	Определение понятия «налоговый риск»
В.Г. Пансков [42]	вероятность финансовых потерь для всех участников налоговых отношений
М.Р. Пинская [48]	риск возрастания налоговой нагрузки в силу того, что налоговый орган может признать рассматриваемую сделку недействительной (притворной или мнимой), объявить незаконным начисление налогов, которое сам налогоплательщик рассматривал как законное
Е.В. Замула, И.А. Кузмичева [18]	опасность для субъекта налоговых правоотношений нести финансовые потери, которые связана с процессом налогообложения, следовательно для налогоплательщика рост налоговых издержек заключается в снижении имущественного потенциала и снижении возможностей для решения задач, которые стоят в будущем
М.С. Власова, Л.Ю. Ласкина [27]	возможные финансовые потери компании в результате изменения учетной политики для целей налогообложения
Л.И. Гончаренко [33]	возможное наступление неблагоприятных материальных (прежде всего финансовых) и иных последствий для налогоплательщика или государства результате действий (бездействий) участников налоговых правоотношений
А.Г. Иванян, А.Ю. Че [68]	опасность возникновения непредвиденного отчуждения денежных средств налогоплательщика из-за действий (бездействий) государственных органов
Е.В. Бережная, Т.А. Порожня, С.И. Куко-та [46]	возможность финансовых потерь в результате изменения налоговой политики, а также изменения величины налоговых ставок

Таким образом, на сегодняшний день сложилось два противоположных подхода к понятию «налоговый риск». С одной стороны, он трактуется учеными с точки зрения налогоплательщика, как возможность нивелировать потери в результате выработки неверных решений со стороны менеджмента компании, а также изменений налоговой политики и с другой стороны – с точки зрения органов государственной власти в качестве возможности финансовых потерь при неполной и несвоевременной уплате налогов налогоплательщиками.

В связи с этим наиболее точным определением можно назвать трактовку В.Г. Панскова [42], определяющего налоговый риск в качестве вероятности финансовых потерь для всех участников налоговых отношений. Поскольку ключевым моментом для понимания сущности налогового риска является его рассмотрение со стороны, как налогоплательщика, так и органов государственной власти. Однако к

недостаткам данного определения можно отнести отсутствие указания на причины появления этого вида рисков.

К недостаткам определения, данного М.Р. Пинской, можно отнести отсутствие рассмотрения данного вопроса с точки зрения органов государственной власти. Аналогичными недостатками обладает и трактовка, предложенная Е.В. Замулой, И.А. Кузмичевой, Л.И. Иваняна, А.Ю. Че.

К недостаткам определения М.С. Власовой, Л.Ю. Ласкиной можно отнести узость трактовки, так как налоговые риски могут возникать не только в результате изменения учетной политики для целей налогообложения.

К недостаткам трактовки Е.В. Бережная, Т.А. Порохня, С.И, Кукота можно отнести неполноту причин появления налоговых рисков, поскольку они могут возникнуть и в результате иных действий налогоплательщиков или органов государственной власти.

В связи с этим можно сделать вывод о том, что существующие подходы к определению понятия «налоговый риск» нуждаются в уточнении.

По нашему мнению, определение налоговый риск должно включать такие элементы как:

- сущностная характеристика понятия;
- указание участников (субъектов взаимоотношений);
- причины возникновения данного явления;
- последствия, к которым может привести данное явление.

Характеристика необходимых элементов категории «налоговый риск» представлена в таблице 1.5.

Таблица 1.6 – Характеристика необходимых элементов категории «налоговый риск»

Название элемента	Характеристика элемента
Сущностная характеристика понятия	вероятность наступлений финансовых и иных потерь
Указание участников (субъектов) взаимоотношений	участники налоговых отношений (налогоплательщики, налоговые и иные органы государственной власти).

Причины возникновения	действия (бездействия) должностных лиц участников налоговых отношений
Последствие возникновения	нарушения налогового законодательства, несоблюдение налоговой и бюджетной дисциплины, ухудшение

Таким образом, на основании рассмотренных элементов, можно внести следующее уточнение в понятие налоговый риск:

Налоговый риск – вероятность наступления потерь финансового и иного характера у участников налоговых отношений, возникающая вследствие действий (бездействий) их должностных лиц, которые могут привести к последствиям в виде нарушения налогового и бюджетного законодательства, несоблюдению налоговой дисциплины, привести к ухудшению финансового положения налогоплательщика.

Осуществление эффективного управления рисками налогового характера невозможно без использования рациональных подходов к их классификации.

Как отмечает Л.А. Лаврентьева [25] деление рисков налогового характера обладает важным теоретическим и практическим значением. С точки зрения теории использование научно обоснованной классификации дает возможность позиционирования каждого вида риска, с определением его приоритета, что важно в целях выбора инструментов и способов для принятия рациональных решений управленческого характера. С точки зрения практических аспектов классифицирование рисков дает возможность идентификации, анализа рисков и, в совокупности с иными инструментами, прогноза последствий в целях минимизации их отрицательного воздействия на результативности функционирования фирм с точки зрения потерь экономического характера, как для предприятия, так и для национальной экономики в целом.

Исследование научных трудов, посвященных проблеме классификации налоговых рисков, позволил сделать вывод о том, что теория и практика не содержит единых подходов и общей системы их классификации, и в зависимости от целей

проводимой научно-практической работы применяются наборы различных вариантов ее формирования.

Современная научная экономическая литература содержит в себе совокупность разнообразных подходов к классификации рисков налогового характера, которые можно охарактеризовать как неоднозначные с точки зрения их формирования и используемых классификационных критериев. Исследование научных трудов дало возможность проведения систематизации и выделения трех укрупненных подходов, однако это деление можно охарактеризовать как условное, поскольку большое число ученых трактуют классификацию рисков налогового характера с разных точек зрения, что дает возможность отнести их одновременно к разным подходам.

Ученые, придерживающиеся первой точки зрения, осуществляют деление налоговых рисков с точки зрения их правовой природы.

А. В. Брызгалин выделяется три типа рисков налогового характера:

– риски, характеризующиеся наличием явной угрозы привлечения к ответственности по налоговому или уголовному законодательству;

– риски, характеризующиеся опасностью привлечения к ответственности по налоговому законодательству, связанные с наличием неточностей и неопределенностей норм законодательных актов;

– риски субъективного характера, при которых к добросовестному предприятию органы налогового контроля предъявляют необоснованные претензии [25].

А.Е. Богдановой используется пять критериев деления налоговых рисков с точки зрения решений судебных инстанций:

– с точки зрения экономической целесообразности: в форме деятельности взаимозависимых предприятий или группы фирм; осуществление сделок, не обладающих целесообразностью экономического характера; осуществление расходов компании, не направленных на ведение уставных видов деятельности и получение прибыли;

– с точки зрения должной осмотрительности: наличие необоснованной выгоды налогового характера; отсутствие проверки поставщиков и покупателей;

– с точки зрения деловой цели: наличие необоснованной выгоды налогового характера в связи проведением сделок, не имеющих делового мотива;

– с точки зрения цены сделки: заключение договоров по ценам не соответствующим средним на рынке; наличие переноса базы налогообложения на предприятия, имеющие налоговые льготы;

– с точки зрения путей совершения сделки: предприятием используются права, обусловленные положениями гражданского и налогового законодательства, в целях сокращения налогового бремени посредством осуществления ряда сделок со взаимозависимыми лицами [7].

Д.Н. Тихоновым и Л.Г. Липником выделяются такие риски налогового характера, как риск налогового проверки, риск увеличения налоговой нагрузки, риск уголовного преследования, имеющий налоговый характер.

Риски налоговых проверок, авторы, в свою очередь, подразделяют на риски обычного (контроль налоговых органов в рамках их текущих функций) и заказного характера (инициированные органами правоохранительной системы либо конкретными субъектами в рамках «политического заказа»).

К рискам увеличения налоговой нагрузки относят увеличение размера базы налогообложения в связи с изменением методов ее расчета, а также в связи с увеличением объемов хозяйственного функционирования.

Риски уголовного преследования характеризуются тем, что для аппарата управления фирм, нарушающих законодательство в области налогов и сборов, существует вероятность возбуждения уголовных дел и привлечения к ответственности по нормативным актам уголовного права.

Следующий научный подход включает в себя ученых, классифицирующих риски налогового характера укрупненно в разрезе соответствующих областей и направлений [25].

М.Р. Пинской принципиально выделяются два типа рисков налогового характера:

– опосредованные риски – в форме вероятности утраты льгот, которые в дальнейшем могли бы дать право на сокращение налогового бремени;

– непосредственные риски – в форме возможного роста выплат по конкретному виду налоговых платежей [48].

Л. И. Гончаренко предлагает классифицировать риски налогового характера в разрезе их содержания и причин их формирования, а также с точки зрения их выявления и ликвидации (минимизации) [33].

А. Е. Шевелев и Е. В. Шевелева используют критерии деления рисков с точки зрения налоговой экономии или роста расходов предприятий:

– спекулятивные налоговые риски – обусловленные возможностью уплаты избыточных налоговых перечислений либо с экономией на платежах в сравнении с используемым режимом обложения налогами и сборами;

– чистые налоговые риски – обусловленные возможностью возникновения штрафов и иных санкций от органов налогового контроля [68].

О. В. Гордеевой налоговые риски определяются в разрезе следующих сфер:

– риски информационного характера – риски неопределенности, формирующиеся в связи с необходимостью осуществления оценок налогового характера;

– риски процесса – риски, связанные с неправильным исчислением и уплатой обязательств налогового характера, наличием ошибок в налоговом учете или планировании.

К ним можно отнести совокупность рисков, связанных с проведением конкретных сделок; совокупность рисков, возникающих в связи с простыми управленческими ошибкам и недосмотром; совокупность рисков недостаточного документального подтверждения операции;

– риски окружения – риски, возникающие в ходе правоприменения законодательства в области налогов и сборов органами налогового контроля и судебными инстанциями;

– риски репутационного характера – совокупность рисков, связанных с нанесением ущерба делового имиджа предприятия [25].

Д.А. Соколовым среди рисков налогового характера выделяется совокупность фактических рисков, аналитических рисков, формальных рисков [25].

К.П. Тоцкой выделяется совокупность рисков неопределенности законодательства в области налогов и сборов: рисков информационно-налоговой, терминологической, методической неопределенности, неопределенности процессуальных процедур, неопределенности налогового администрирования при исполнении функциональных обязанностей сотрудниками налогового контроля [58].

С.В. Барулином проводится конкретизация классификационных признаков:

– с точки зрения действия во времени: риски временного характера, которые имеют силу в течение одного периода (к примеру, риск не использования налоговых льгот, предоставленных на один налоговый период); риски постоянного свойства – существующие несколько лет, обладающие цикличностью (к примеру, риски, связанные с уклонением от уплаты налогов и сборов);

– с точки зрения важности результатов: базовые риски (формирующие появление значительных финансовых диспропорций, к примеру, риски недоимок по налогам); второстепенные риски, которые оказывают меньшее влияние (к примеру, риск просрочки платежей по налогам);

– с точки зрения уровней бюджетной системы: риски федерального уровня бюджетной системы; риски регионального уровня; риски местного уровня [6].

О.С. Семеновой выделяются носители и зоны рисков налогового характера:

– с точки зрения носителей рисков налогового характера: риски органов государственной власти, риски плательщиков налогов и сборов;

– с точки зрения зон налоговых рисков органов государственной власти;

– с точки зрения зон налоговых рисков плательщиков налогов [25].

Третий научный подход использует совокупность более детальных классификаций рисков налогового характера, в которые включаются сходные классификационные критерии.

При этом выделяются следующие классификационные признаки:

- в разрезе места субъектов в налоговой системе; в разрезе субъектов, несущих риск; в разрезе носителей;
- в разрезе источников формирования (факторам, от которых зависит появление налоговых рисков);
- в разрезе уровня (величины) убытков финансового характера;
- в разрезе характера (вида) последствий (либо характера итогов события, сопряженного с риском);
- в разрезе возможности управления (прогнозирования).

В.С. Огневая, в свою очередь, предлагает следующую дополненную классификацию Д.И. Ряховского (таблица 1.6).

В ней обобщены виды налоговых рисков, оцениваемые налогоплательщиком с точки зрения их дополнительного деления на внутренние и риски.

Таблица 1.7 – Виды налоговых рисков налогоплательщика [40], [49]

Группа риска	Внешние риски	Внутренние риски
Совокупность рисков, на которые плательщик налогов не может воздействовать	ввод в практику новых видов налогов и сборов, изменение уровня налоговых ставок существующих налогов, отмена льготирования, изменение сроков и условий уплаты налогов, использованием органами государственной власти инструментов, ведущих к минимизации возможностей фирм по снижению налогового бремени, изменение порядка определения баз обложения налогами	двойное понимание положения налоговых законодательных актов и арби практики, отрицательная динамика показателей финансового состояния

Группа риска	Внешние риски	Внутренние риски
Совокупность рисков, на которые налогоплательщик налогов может воздействовать	<p>риски, связанные с доначислениями налогов по результатам камеральных проверок</p> <p>риски, связанные с доначислениями налогов по результатам выездных проверок</p> <p>риски, связанные с представлением документации органам налогового контроля в рамках встречных проверок</p>	<p>наличие ошибок при проведении налогового планирования, риск проверки правоохранительными органами, риски уголовного преследования, риски субсидиарной ответственности, риски, связанные с ошибками при формировании учетной политики, наличие ошибок в формировании первичной документации, подтверждающей факт совершения сделок</p>

Таким образом, приведенная классификация учитывает совокупность различных направлений действующей политики в области налогов и сборов и дает возможность предприятию самостоятельно выявлять риски налогового характера, появляющиеся в ходе хозяйственного функционирования. По мнению авторов, применение вышеуказанной классификации, при осуществлении управления рисками налогового характера, ведет к сокращению числа нарушений законодательства в области налогов и сборов и дает возможность минимизировать вероятность проведения выездных налоговых проверок в течение длительного временного периода. Также необходимо отметить, что, по мнению А.В. Скидан, в целях эффективного управления налоговыми рисками и минимизации налоговой неэффективности важно использование комплексного подхода к исследованию и формированию системы управления налоговыми обязательствами в целях снижения и предотвращения рисков налогового характера. При этом отсутствии профессионального подхода к их управлению может привести к появлению проблем в области финансового состояния предприятия. Значит, в первую очередь, важно провести идентификацию и оценку налоговых рисков по итогам действий или бездействий субъектов налоговых процессов (предприятий, органов государственной или местной власти), которые могут носить как фактических, так и прогнозный характер [55].

Автором предлагается следующая классификация налоговых рисков:

– высокий риск – требования законодательства нарушены; отсутствие либо отрицательная направленность арбитражной практики для предприятия;

– средний риск – положения налогового законодательства не нарушены, однако позицию органов налогового контроля можно назвать неблагоприятной для предприятия; отсутствие или неоднозначная позиция судебных органов;

– низкий риск – положения налогового законодательства не нарушены; однако позицию органов налогового контроля можно назвать неблагоприятной для предприятия, позитивная направленность арбитражной практики для предприятия [55].

Обобщая вышеуказанное можно сделать вывод о том, что все рассматриваемые авторы выделяют классификации по различным признакам, раскрывая существенное значение налоговых рисков во всем их многообразии. Таким образом, в данном разделе было рассмотрены понятие и классификация налоговых рисков в процессе налогообложения производственных предприятий. Проанализированы авторские трактовки понятия «налоговый риск», рассмотрены их достоинства и недостатки. Дана характеристика необходимым элементам категории «налоговый риск» и внесено уточнение в понятие «налоговый риск». Также были проанализированы существующие научные подходы классификации рисков, в результате был сделан вывод об отсутствии необходимости в их уточнении.

1.3 Методы выявления и управления налоговыми рисками

В последнее время анализ и оценка налоговых рисков, управление налоговыми рисками и их минимизация, безусловно, являются одними из важнейших приоритетов организаций, участвующих во внешнеэкономической деятельности. Это связано с тем, что налоговые органы продолжают ужесточать контроль над свое-

временностью и правильностью перечисления налоговых платежей, начисленных от операций во внешнеэкономической деятельности.

Рассмотрев различные теоретические подходы к методам выявления налоговых рисков, был сделан вывод о том, что наибольшую значимость, по нашему мнению, представляют методики, предложенные такими авторами как И.А. Лисовской, И.А. Дрожжиной, Т.П. Винокуровой.

Отдельного рассмотрения требует и методика оценки налоговых рисков, отраженная в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». По мнению И.А. Дрожжиной концепция анализа налоговых рисков хозяйствующих субъектов базируется на системе взглядов на хозяйственные процессы и включает в себя совокупность принципов, факторов, критерий классификации рисков, методик анализа и оценки [16]. Автор отмечает, что современные методы управления налоговыми рисками и обязательствами в российских компаниях зависят от их размеров, степени публичности, использование принципов корпоративного управления (таблица 1.7).

Таблица 1.8 – Различия в методах управления налоговыми рисками [14]

Размер компании	Степень публичности	Характеристика
Малые, средние	Непубличные	<ol style="list-style-type: none"> 1. Налоговый риск воспринимается только как риск доначисления налогов и штрафов по результатам налоговой проверки 2. Отсутствие специального подразделения, отвечающего за управления налоговыми платежами. Данные функции закреплены за бухгалтерской службой. 3. Управление налоговыми рисками ограничено оспариванием решений налоговых органов по результатам выездных или камеральных проверок 4. Отсутствует принятия методика выявления налоговых рисков
Крупные	Публичные	<ol style="list-style-type: none"> 1. Налоговый риск оценивается согласно положениями бухгалтерского учета, законодательства 2. Оценка налоговых рисков производится на основе вероятности их возникновения 3. Существует отдельное подразделение, отвечающее за налоговый менеджмент 4. Решением важных вопросов в области налогообложения занимается бухгалтерская служба и налоговые консультанты

Различия в методах управления рисками малых и крупных компаний, по мнению И.А. Дрожжиной, носят концептуальный характер. Автор отмечает, что именно внедрение в практику организаций методов систематической оценки и управления налоговыми рисками формирует необходимые предпосылки для формирования эффективной системы внутреннего контроля, дающей возможность как обеспечить предотвращение вероятности дополнительных финансовых потерь, но и добиться оптимального применительно к конкретному предприятию уровню налоговой нагрузки [16]. Также необходимо отметить, что И.А. Дрожжина подразделяет методы оценки налоговых рисков на объективные и субъективные. К субъективным методам автор относит качественные методы анализа, такие как метод аналогий, дерева решений, Монте-Карло и т.п. Как отмечает автор, эти методы можно использовать при отсутствии необходимой статистической информации, позволяющей оценить вероятность наступления негативного налогового события. К объективным методам автор относит использование вероятностных показателей налогообложения (таблица 1.8).

Таблица 1.9 – Вероятностные показатели изменения параметров налогообложения по И.А. Дрожжиной [16]

Показатель	Описание	Формула для расчета	Расшифровка показателей
Средняя доходность изменения параметров налогообложения	Величина средней экономии от правомерного изменения параметров налогообложения рассчитывается в качестве показателя математического ожидания	$X_{cp} = \sum_{i=1}^n L_i \times (N_i - O_i)$	i от 1 до n – число налогов, величина которых зависит от изменения параметров налогообложения; L_i – вероятность благоприятного исхода (отсутствие штрафов и пени) по конкретному виду налогов
Изменение суммы конкретного налога в результате изменения параметров налогообложения	Отражает уровень сокращения начислений по конкретному виду налога, вызванное изменением параметров налогообложения	$X_i = N_i - O_i$	N_i – сумма налога до оптимизации O_i – сумма налогов после изменения параметров налогообложения

Показатель	Описание	Формула для расчета	Расшифровка показателей
Риск изменения параметров налогообложения	Отражает степень абсолютной колеблемости налоговых рисков. Определяется в качестве среднеквадратического отклонения действительного снижения суммы начисленных налогов (X_i) и от их наиболее ожидаемого значения (X_{cp}) средней доходности изменения параметров налогообложения	$\sigma = \sqrt{\sum (X_i - X_{cp})^2 \times P_i}$ $P_i = 1 - L_i$	P_i – вероятность неблагоприятного исхода (наличие пени и штрафов)
Соотношение риска и доходности изменения параметров налогообложения	Выражается в качестве показателя относительной колеблемости налогового риска в виде коэффициента вариации	$v_x = \sigma_x / X_{cp}$	

Как указывает автор, выбор одного или нескольких перечисленных критериев зависит от применяемой стратегии управления налоговыми рисками, этим же определяется их оптимальное значение.

Далее рассмотрим методику оценки налоговых рисков, предлагаемую Т.П. Винокуровой, которая предлагает использование как субъективных так и объективных методов анализа.

К субъективным методам Т.П. Винокурова относит метод экспертных оценок с выделением девяти видов налоговых рисков организации.

По уровню влияния все анализируемые риски автор объединяет в три группы приоритета Q_i (таблица 1.10).

Таблица 1.10 – Налоговые риски по группам приоритета (по Винокуровой Т.П.) [12]

Группа приоритета	Налоговый риск
Риски налогового контроля Q ₁	Риск нарушений в бухгалтерском и (или) налоговом учете S ₁
Риски налогового контроля Q ₁	Риск, связанный с неоднократным снятием с учета и постановкой на учет в разных налоговых инспекциях в течение трех лет S ₂
	Риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора S ₃
Риски увеличения налоговой нагрузки Q ₂	Риск увеличения базы налогообложения S ₄
	Риск увеличения налоговых ставок S ₅
	Риск отмены налоговых льгот S ₆
Риски ухудшения финансового положения предприятия Q ₃	Риск потери финансовой устойчивости S ₇
	Риск снижения рентабельности S ₈
	Риск дефицита денежных средств S ₉

Рассмотрим последовательность расчета показателей, предлагаемых Т.П. Винокуровой.

1. Принципиальным для расчетов является предположение о том, во сколько раз первый показатель имеет больший приоритет по сравнению с последним:

$$f = \frac{W_1}{W_k}, \quad (1)$$

где f – соотношение весов первого (максимального) и последнего (минимального) показателя по приоритетности;

W_1 – вес группы первой (максимальной) приоритетности;

W_k – вес группы последней (минимальной) приоритетности.

2. Определяется вес группы с последним (минимальным) приоритетом (2):

$$W_k = \frac{2}{k(f + 1)}, \quad (2)$$

где k – число групп.

3. Определяются веса остальных групп приоритетов (3):

$$W_j = \frac{W_k (k - j)f + j - 1}{k - 1}, \quad (3)$$

где W_j – вес налоговых рисков по группам приоритетов [12].

4. Определяются удельные веса каждого налогового риска, входящего в соответствующую приоритетную группу.

Оценка вероятности налоговых рисков осуществляется методом экспертных оценок.

Т.П. Винокурова рекомендует привлекать в качестве экспертов главного бухгалтера, специалистов, занимающихся вопросами начисления налогов и сборов. Каждому эксперту предоставляется перечень налоговых рисков в целях проведения анализа вероятности их наступления по следующим критериям:

- 0 – налоговый риск является несущественным;
- 25 – скорее всего данный риск не наступит;
- 50 – о наступлении данного риска нельзя сделать однозначного вывода;
- 75 – налоговый риск, скорее всего, возникнет;
- 100 – налоговый риск определенно возникнет [12].

Определение общей (итоговой) оценки по всей совокупности налоговых рисков осуществляется как (4):

$$H = \sum W_i P_i, \quad (4)$$

где H – общая оценка налоговых рисков;

P_i – средняя вероятность наступления конкретного вида риска.

В качестве объективного метода оценки Т.П. Винокурова предлагает использовать показатели математической статистики: математическое ожидание, показатель дисперсии и коэффициент вариации [12].

Как отмечает автор, объективный метод определения вероятности базируется на определении частоты, с которой происходит данное событие, следовательно, расчету подлежит среднее ожидаемое значение (5):

$$E = A_1x_1 + A_2x_2 + \dots + A_nx_n, \quad (5)$$

где A_i – частота случаев, или количество наблюдений;

x_i – ожидаемое значение для каждого случая наблюдения.

Для решения задачи, связанной с оценкой и прогнозированием налоговых рисков, также необходимо определить степень изменчивости показателей как показателя колеблемости возможного результата относительно средней величины (дисперсии) (6):

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum (x_i - x_{cp})^2 A_i}{\sum A_i}}, \quad (6)$$

где x_i – ожидаемое значение для каждого случая наблюдения;

x_{cp} – среднее по отрасли, нормативное или запланированное значение оцениваемого показателя, описывающего уровень налогового риска;

A_i – частота случаев [12].

Коэффициент вариации определяется по формуле (7):

$$v = \frac{\sigma}{x_{cp}}. \quad (7)$$

Данный показатель характеризует степень отклонения возможных значений от средних по отрасли, нормативных или плановых, описывающих значение налогового риска для хозяйствующего субъекта.

Для оценки налогового риска Т.П. Винокурова предлагает следующую шкалу:

- до 10% – слабая колеблемость;
- от 10% до 25% – умеренная колеблемость;
- более 25% – высокая колеблемость [12].

Прогнозирование налоговых рисков, как указывает автор, осуществляется на основании данных нескольких налоговых периодов, как правило, не менее пяти лет.

Далее рассмотрим методику, предлагаемую И.А. Лисовской. Автор отмечает, что управление налоговыми рисками можно определить в качестве процесса, направленного на выявление, качественную и количественную оценку налоговых рисков и разработку мер по их минимизации, устранению или снижению. Главной целью управления на уровне предприятия выступает обеспечение его финансовой безопасности посредством формирования эффективной системы управления рисками [28].

По мнению И.А. Лисовской, основными итерациями процесса управления налоговыми рисками являются:

- проведение анализа налоговой нагрузки налогоплательщика;
- выявление и оценка налоговых рисков;
- выбор методов управления налоговыми рисками, разработка и реализация решений, направленных на устранение налоговых рисков;
- проведение контроля результативности выполнения принятых решений.

Анализ налоговой нагрузки автор предлагает проводить по любому из наиболее распространенных методик определения налоговой нагрузки.

Наиболее распространенной методикой расчета уровня налоговой нагрузки на предприятия выступает методика расчета, разработанная Минфином РФ, согласно которой степень налоговой нагрузки определяется как отношение всех уплаченных предприятием налогов к сумме выручке, включая доходы от прочих видов деятельности [61] (8):

$$\text{НН} = \frac{\text{НП}}{\text{В} + \text{ПД}} \times 100, \quad (8)$$

где НН – налоговая нагрузка на предприятие;
 НП – общая сумма всех уплаченных налогов;
 В – выручка от реализации продукции (работ, услуг);
 ПД – прочие доходы.

Е.А. Кировой была предложено иная методика определения налоговой нагрузки, согласно которой:

- в сумму налогов не включается налог на доходы физических лиц, поскольку он уплачивается персоналом фирмы, а сама фирма является лишь агентом;
- сумма косвенного налогообложения, подлежащая перечислению в бюджет, включается в состав налоговых платежей при расчете, так как оказывает значительное воздействие на уровень финансовой устойчивости предприятия;
- сумма налогов должна быть сопоставлена с суммой вновь созданной предприятием стоимостью продукции.

При этом автор отмечает, что уровень налоговой нагрузки необходимо разделить на абсолютный и относительный. Абсолютный уровень налоговой нагрузки представляет собой размер уплаченных налогов и сборов и платежей в пользу внебюджетных фондов и рассчитывается по формуле(9):

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП}, \quad (9)$$

где АНН – абсолютная налоговая нагрузка;
 НП – общая сумма всех уплаченных налогов;
 ВП – платежи во внебюджетные фонды.

В связи с тем, что уровень абсолютной налоговой нагрузки характеризует уровень налоговых обязательств предприятия и не учитывает степень тяжести налогового бремени, в целях определения уровня налоговой нагрузки, необходимо использовать размер относительной налоговой нагрузки.

Уровень относительной налоговой нагрузки может быть определен в качестве отношения абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости. Другими словами, сумму налоговых платежей соотносят с источниками их уплаты [67].

Вновь созданная стоимость продукции определяется по формуле (10):

$$ВСС = ФОТ + НП + ВП + П, \quad (10)$$

где ВСС – вновь созданная стоимость;

ФОТ – фонд оплаты труда;

НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

ВП – платежи во внебюджетные фонды;

П – прибыль организации.

Относительная налоговая нагрузка при этом рассчитывается как (11):

$$ОНН = \frac{АНН}{ВСС} \times 100. \quad (11)$$

К недостаткам данной методики можно отнести невозможность осуществления прогноза показателя при изменении структуры налоговой системы, ставок налогов и льгот по ним [67].

В целях выявления и оценки налоговых рисков И.А. Лисовская предлагает использовать методику оценки, изложенную в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок [28].

Согласно данной Концепции существуют определенные критерии при наличии которых деятельность предприятия оценивается налоговыми органами в качестве рискованной, а именно:

- наличие низкого уровня налоговой нагрузки;
- отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов;

- отражение в налоговых отчетах значительного размера налоговых вычетов за определенный период;
- опережающие темпы роста расходов над темпами роста доходов от реализации;
- уровень среднемесячной заработной платы одного сотрудника менее среднего уровня в виду экономической деятельности в субъекте РФ;
- неоднократное приближение к предельному размеру показателей, дающей предприятию возможность перейти на использование специальных режимов налогообложения;
- отражение индивидуальным предпринимателем суммы расходов, максимально приближенной к сумме его доходов, полученного за календарный год;
- непредставление предприятием пояснений по уведомлению налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности;
- значительный размер отклонений фактического уровня рентабельности от среднеотраслевых значений по данным службы статистики;
- ведение финансово-хозяйственной деятельности в высоком налоговом риске, свидетельствующим о возможном получении необоснованной налоговой выгоды [4].

Далее автор рекомендует воспользоваться экспертной оценкой рисков и анализом арбитражной практики.

Как отмечает автор, такой подход позволяет дать количественную оценку налогового риска на основе формулы (12):

$$У_{нр} = В_{нр} \times РП, \quad (12)$$

где $У_{нр}$ – уровень налогового риска;

$В_{нр}$ – вероятность возникновения отдельного налогового риска;

$РП$ – размер возможных потерь финансового характера.

Как отмечает автор, полученные значения дают возможность ранжировать уровень налоговых рисков с их делением на высокий, средний и низкий уровень.

Методика оценки налоговых рисков, отраженная в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» [4] отдельно рассматриваться не будет, так как основные ее положения отражены в методике, предложенной И.А. Лисовской. Проведем сравнение достоинств и недостатков рассмотренных методик оценки налоговых рисков в таблице 1.10.

Таблица 1.11 – Достоинств и недостатков рассмотренных методик оценки налоговых рисков

Автор методики	Достоинства	Недостатки
И.А. Дрожжина	1. Результаты расчета показателей обладают высокой практической ценностью. 2. Методика дает возможность выбора показателей на основании применяемой стратегии управления налоговыми рисками	1. Необходимость наличия достаточного большого массива статистической информации, позволяющей оценить вероятность наступления негативного налогового события 2. Сложность и трудоемкость расчета показателей
Т.П. Винокурова	1. Результаты оценки дают возможность выделить наиболее существенные для предприятия налоговые риски.	1. Необходимость наличия достаточного большого массива статистической информации, позволяющей оценить вероятность наступления негативного налогового события 2. Сложность и трудоемкость расчета показателей 3. Влияние субъективности суждений о вероятности наступления налоговых рисков
И.А. Лисовская	1. Использование официальной методики предложенной Минфином РФ 2. Простота расчета	1. Влияние субъективности суждений о вероятности наступления налоговых рисков
Методика оценки налоговых рисков, отраженная в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@	1. Простота расчета 2. Использование среднеотраслевых норм	1. Полученные выводы можно оценить только в качестве вероятности проведения выездной проверки

Таким образом, анализ налоговых рисков по методике И.А. Дрожжиной, можно назвать затруднительным, так как требует наличие синтезированной и достоверной информации о видах налоговых ошибок и правонарушений и примененных по ним санкциям. Данная информация обобщается не на каждом предприятии, и требует длительного периода сбора информации с выделением отдельных специалистов и наличием специализированного программного обеспечения и т.д.

Достоинством методики, предложенной Т.П. Винокуровой, является то, что результаты проведенного по ним исследования позволяет выделить наиболее существенные (значимые) для организации в текущий момент налоговые риски, дать им обобщенную оценку, проанализировать те виды рисков, которые способны оказать наибольшее влияние на деятельность предприятия. Недостаткам методики также можно назвать субъективность отдельных суждений о вероятности наступления определенного негативного налогового события.

Рассмотренная методика И.А. Лисовской также обладает собственными достоинствами и недостатками.

К достоинствам методики можно отнести использование официальной методики предложенной Минфином РФ, а также простоту расчета необходимых показателей. Недостатком методики также можно назвать субъективность отдельных суждений о вероятности наступления определенного негативного налогового события. Достоинствами методики оценки налоговых рисков, отраженной в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ можно назвать простоту расчетов, использование среднеотраслевых норм, учитывающих специфику ведения бизнеса конкретного предприятия. Недостатком является то, что полученные выводы можно использовать только в качестве вероятности проведения выездной проверки. Таким образом, рассмотрев достоинства и недостатки представленных методик, мы можем сформулировать методику оценки налоговых рисков наиболее подходящую для объекта исследования – АО «Челябинский электровозоремонтный завод». Данная методика будет включать (рисунок 1.2):

- проведение анализа налоговой нагрузки налогоплательщика;
- оценку соответствия критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@;
- оценка налоговых рисков методом экспертных оценок по методике Т.П. Винокуровой;
- выбор методов управления налоговыми рисками, разработка и реализация решений, направленных на устранение налоговых рисков.

Выбор данной методики обусловлен наличием и качеством исходной информации для проведения исследования АО «Челябинский электровозоремонтный завод».

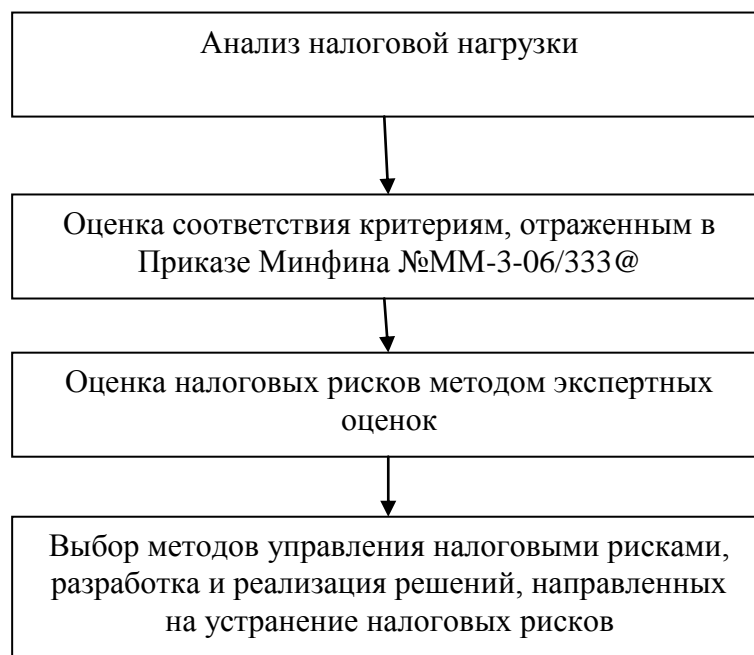


Рисунок 1.2 – Методика оценки налоговых рисков, используемая для АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Таким образом, исследование методов выявления и управления налоговыми рисками показала, что наибольшую значимость, представляют методики, предложенные такими авторами как И.А. Лисовской, И.А. Дрожжиной, Т.П. Винокуро-

вой. Отдельного рассмотрения требует и методика оценки налоговых рисков, отраженная в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Изучение достоинств и недостатков данных методик, позволило сформулировать методику оценки налоговых рисков наиболее подходящую для объекта исследования – АО «Челябинский электровозоремонтный завод», которая будет включать в себя проведение анализа налоговой нагрузки налогоплательщика; оценку соответствия критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@; оценка налоговых рисков методом экспертных оценок по методике Т.П. Винокуровой; выбор методов управления налоговыми рисками, разработка и реализация решений, направленных на устранение налоговых рисков.

Вывод по разделу один

1. Рассматривая авторские трактовки понятия «система налогообложения» был сделан вывод о том, что большинство авторов рассматривают системы налогообложения обобщенно, не учитывая ее роль и значение в деятельности предприятия. При рассмотрении непосредственного термина «система налогообложения производственных предприятий» был сделан вывод о том, что в теоретических трудах ученых в области экономики и налогообложения практически отсутствует данное определение либо оно ограничивается законодательно, утвержденным перечнем налогов и сборов, плательщиком которых оно является согласно положениям Налогового кодекса РФ. Анализ показал, что существующие определения системы налогообложения предприятия имеют ряд недостатков. Определения, рассматривающие систему налогообложения в качестве налоговой системы государства, не учитывают ее роль для хозяйствующих субъектов. Те же недостатки, присущи и определениям, трактующим ее в качестве совокупности уплачиваемых налогов и сборов. У трактовок системы налогообложения в качестве элемента системы управления предприятием отсутствует упоминания о ее месте в структуре экономических отношений государства. В связи с этим было выявлено, что суще-

ствующие определения «системы налогообложения предприятия нуждаются в уточнении. По нашему мнению, трактовка данного термина должна включать все перечисленные подходы. Система налогообложения предприятия является комплексным понятием, выступающим в качестве части государственной налоговой системы и элемента управленческой системы предприятия, в виде совокупности законодательно установленных норм, регулирующих начисление, уплату, контроль и иные связанные с ним взаимоотношения между предприятием и органами государственной власти в целях формирования доходной части бюджетов разных уровней.

2. Проанализировав авторские трактовки понятия «налоговый риск», рассмотрев их достоинства и недостатки, был сделан вывод о том, что определение налогового риска должно включать такие элементы как: сущностная характеристика понятия; указание участников (субъектов взаимоотношений); причины возникновения данного явления; последствия, к которым может привести данное явление. На основании рассмотренных элементов, было внесено следующее уточнение в понятие налоговый риск. Налоговый риск – это вероятность наступления потерь финансового и иного характера у участников налоговых отношений, возникающая вследствие действий (бездействий) их должностных лиц, которые могут привести к последствиям в виде нарушения налогового и бюджетного законодательства, несоблюдению налоговой дисциплины, привести к ухудшению финансового положения налогоплательщика.

Также были проанализированы существующие научные подходы классификации рисков, в результате был сделан вывод об отсутствии необходимости в их уточнении.

3. Исследование методов выявления и управления налоговыми рисками показало, что наибольшую значимость, представляют методика, предложенные такими авторами как И.А. Лисовской, И.А. Дрожжиной, Т.П. Винокуровой. Отдельного рассмотрения требует и методика оценки налоговых рисков, отраженная в

Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Изучение достоинств и недостатков данных методик, позволило сформулировать методику оценки налоговых рисков наиболее подходящую для объекта исследования – АО «Челябинский электровозоремонтный завод», которая будет включать в себя проведение анализа налоговой нагрузки налогоплательщика; оценку соответствия критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@; оценка налоговых рисков методом экспертных оценок по методике Т.П. Винокуровой; выбор методов управления налоговыми рисками, разработка и реализация решений, направленных на устранение налоговых рисков.

2 ОЦЕНКА СУЩЕСТВУЮЩИХ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ АО «ЧЕЛЯБИНСКИЙ ЭЛЕКТРОВОЗРЕМОНТНЫЙ ЗАВОД»

2.1 Экономическая характеристика АО «Челябинский электровозремонтный завод»

Объектом исследования в данной работе выступило АО «Челябинский электровозремонтный завод (АО «ЧЭРЗ»), которое является филиалом АО «Желдорремаш» в качестве части холдинга «РЖД».

АО «ЧЭРЗ» является мощным высокотехнологичным предприятием, оснащенным уникальным оборудованием, обладающим значительным потенциалом в области производства компании.

История АО «ЧЭРЗ» берет свое начало в 1943 г. и связана с открытием литейно-механических мастерских Южно-Уральской железной дороги. В 1957 г. после реконструкции предприятие начало заниматься ремонтом магистральных грузовых электровозов постоянного тока [41].

С течением времени, происходила развитие производственной базы АО «ЧЭРЗ», увеличивались и ее технические мощносты. В общей сложности за период своего функционирования «ЧЭРЗ» в рамках ремонта грузовых электровозов постоянного тока российского производства, была отремонтировано более 14 тысяч единиц локомотивов.

На сегодняшний день на производственных площадках АО «ЧЭРЗ» осуществляет выпуск грузовых электровозов серии «ВЛ10», «ВЛ15», а также выпуск промышленных электровозов «ОПЭ1» и «ПЭ-2М», используемых для горнорудных производство.

Производство АО «ЧЭРЗ» является крупнейшим среди аналогичных компаний, занимающихся капитальным ремонтом электрических машин электровозов и

тепловозов. Конвейеры и механизированные поточные линии, программное управление процессами современная диагностика и компьютерный контроль при испытаниях позволяют добиваться высокого качества. Укреплению рыночных позиций Компании способствует не только производственная составляющая, но и активная позиция в вопросах поиска и применения инновационных решений, успешное стратегическое планирование и отвечающая времени система управления [41]. Проведем анализ и оценку финансового состояния АО «Челябинский электровозоремонтный завод» за 2014-2016 г. на основании данных бухгалтерской отчетности (приложение А, приложение Б, приложение В).

Анализ динамики статей баланса предприятия за 2014-2016 гг. представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Анализ динамики статей баланса АО «ЧЭРЗ»

в тысячах рублей.

Наименование	2014 год	2015 год	2016 год	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Основные средства	1 505 937	1 340 499	1 256 562	-10,99	-6,26
Прочие внеоборотные активы	964	1 816	3 949	88,38	117,46
Итого по разделу I	1 506 901	1 342 315	1 260 511	-10,92	-6,09
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	338 311	472 417	401 289	39,64	-15,06
НДС	28 826	2 719	2 053	-90,57	-24,49
Дебиторская задолженность	380 947	331 579	678 979	-12,96	104,77
Денежные средства	272	1 061	478	290,07	-54,95
Прочие оборотные активы	11 644	8 905	9 850	-23,52	10,61
Итого по разделу II	760 000	816 681	1 092 650	7,46	33,79
БАЛАНС ПО АКТИВУ	2 266 901	2 158 996	2 353 161	-4,76	8,99
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
Уставный капитал	100	100	100	0,00	0,00
Добавочный капитал	28 558	28 558	28 558	0,00	0,00
Нераспределенная прибыль	25 770	24 808	22 890	-3,73	-7,73
Итого по разделу III	54 428	53 466	51 548	-1,77	-3,59
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	0	0	0	0,00	0,00
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					

Кредиторская задолженность	2 212 473	2 105 530	2 301 613	-4,83	9,31
Итого по разделу V	2 212 473	2 105 530	2 301 613	-4,83	9,31
БАЛАНС ПО ПАССИВУ	2 266 901	2 158 996	2 353 161	-4,76	8,99

Валюта баланса растет в течение всего исследуемого периода с 2014 г. по 2016 г. Так, в 2014 г. валюта баланса составила 2 266 901 тыс. руб., в 2016 г. – составила 2 353 161 тыс. руб. Увеличение валюты баланса является положительным моментом, поскольку это обеспечивает развитие реальных активов предприятия, позволяет наращивать объемы хозяйственной деятельности и активизировать деятельность предприятия в целом. Внеоборотные активы в 2015 г. по сравнению с 2014 г. снизились на 10,92,70%, а в 2016 г. на 6,09%.

Прирост суммы оборотных активов в 2015 г. составил 7,46%, а в 2016 г. – 33,79%. Такая динамика свидетельствует об увеличении объемов оказания услуг компании.

В части источников финансирования деятельности предприятия значительный рост к концу 2016 г. произошел в части краткосрочных обязательств, что может служить одним из индикаторов ухудшения платежеспособности предприятия.

Анализ структуры баланса за 2014-2016 гг. представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Анализ структуры баланса АО «ЧЭРЗ»

в процентах

Наименование	2014 год	2015 год	2016 год	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Основные средства	66,43	62,09	53,40	-4,34	-8,69
Прочие внеоборотные активы	0,04	0,08	0,17	0,04	0,08
Итого по разделу I	66,47	62,17	53,57	-4,30	-8,61
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	14,92	21,88	17,05	6,96	-4,83
НДС	1,27	0,13	0,09	-1,15	-0,04
Дебиторская задолженность	16,80	15,36	28,85	-1,45	13,50
Денежные средства	0,01	0,05	0,02	0,04	-0,03
Прочие оборотные активы	0,51	0,41	0,42	-0,10	0,01
Итого по разделу II	33,53	37,83	46,43	4,30	8,61
БАЛАНС ПО АКТИВУ	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					

Уставный капитал	0,01	0,01	0,01	0,00	0,00
Добавочный капитал	1,26	1,32	1,21	0,06	-0,11
Нераспределенная прибыль	1,14	1,15	0,97	0,01	-0,18
Итого по разделу III	2,40	2,48	2,19	0,08	-0,29

Окончание таблицы 2.2

Наименование	2014 год	2015 год	2016 год	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Кредиторская задолженность	97,60	97,52	97,81	-0,08	0,29
Итого по разделу V	97,60	97,52	97,81	-0,08	0,29
БАЛАНС ПО ПАССИВУ	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Соотношение внеоборотных активов и оборотных активов можно назвать оптимальным, так внеоборотные активы в 2014 г. составляют 66,47%, а оборотные 33,53%, в 2016 г. – 53,57% и 46,43% соответственно.

В составе оборотного капитала АО «ЧЭРЗ» преобладает дебиторская задолженность, которая имеет тенденцию к росту – в 2014 г. она составила 16,80%, в 2016 г. – 28,85%. На предприятии доля собственного капитала в 2014 г. составила 2,40%, в 2016 г. – 2,19%. В структуре краткосрочных заемных средств присутствует только кредиторская задолженность, которая имеет высокие темпы роста. Таким образом, структура пассивов АО «ЧЭРЗ» является неудовлетворительной, в связи с низкой долей собственных средств.

Проведем оценку финансовых результатов предприятия за 2014-2016 гг. в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Оценка финансовых результатов АО «ЧЭРЗ»

Наименование	2014 год, тыс. руб.	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Индекс роста	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Выручка от продаж	372 964	325 908	320 987	0,874	0,985
Себестоимость	303 415	292 332	295 871	0,963	1,012
Прибыль от продаж	69 549	33 576	25 116	0,483	0,748
Прибыль до налогообложения	56 813	23 872	17 146	0,420	0,718
Чистая прибыль	45 451	19 098	13 717	0,420	0,718

Выручка от продаж снизилась в 2015 г. по сравнению с 2014 г. с 372 млн. руб. до 325 млн. руб., а в 2016 г. по сравнению с 2015 г. до 320 млн. руб.

Себестоимость продаж в 2015 г. по сравнению с 2014 г. сократилась с 303 млн. руб., до 292 млн. руб., а в 2016 г. – до 295 млн. руб.

Прибыль от продаж в 2014 г. составила 69 млн. руб., в 2015 г. снизилась до 33 млн. руб., а в 2016 г. – до 25 млн. руб. Индекс роста прибыли до налогообложения (прибыль от обычной деятельности) предприятия в 2015 г. по сравнению с 2014 г. составил 0,483, а в 2016 г. – 0,748.

Чистая прибыль предприятия в 2014 г. составила 45 млн. руб., в 2016 г. – 19 млн. руб., в 2015 г. – 13 млн. руб. Это свидетельствует о снижении эффективности деятельности АО «ЧЭРЗ».

Анализ платежеспособности предприятия АО «ЧЭРЗ» представлен в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Анализ платежеспособности предприятия АО «ЧЭРЗ»

Наименование	Нормативное значение	2014 год	2015 год	2016 год
Коэффициент текущей ликвидности (Оборотные средства / Краткосрочные обязательства)	Более 2	0,34	0,38	0,47
Коэффициент критической ликвидности (Оборотные средства – Запасы / Краткосрочные обязательства)	Более 1	0,19	0,16	0,30
Коэффициент абсолютной ликвидности (Денежные средства + краткосрочные финансовые вложения / Краткосрочные обязательства)	Более 0,2	0,01	0,01	0,01

Коэффициент текущей ликвидности за 2014-2016 г. находится ниже рекомендуемых значений, что показывает низкий уровень общей обеспеченности предприятия АО «ЧЭРЗ» оборотными средствами для ведения деятельности и погашения краткосрочных обязательств. Данные коэффициента критической ликвидности предприятия АО «ЧЭРЗ» находятся ниже нормативов. Данное обстоятельство свидетельствует о неприемлемой платежеспособности предприятия в 2014 г., и о ее нестабильном состоянии 2016 г. Коэффициент

абсолютной ликвидности также находится ниже рекомендуемых значений, это означает, что предприятие все-таки не в состоянии досрочно погасит свои краткосрочные обязательства в данный момент времени.

Для определения типа финансовой устойчивости компании составляется таблица соответствия типам финансовой устойчивости (таблица 2.5).

Таблица 2.5 – Сводная таблица показателей по типам финансовых ситуаций.

Показатели	Типы финансовой ситуации			
	Абсолютная устойчивость	Нормальная устойчивость	Неустойчивое положение	Кризисная устойчивость
$\pm \Phi_c = \text{СОС-Зп}$	$\Phi_c > 0$	$\Phi_c < 0$	$\Phi_c < 0$	$\Phi_c < 0$
$\pm \Phi_T = \text{КФ - Зп}$	$\Phi_T > 0$	$\Phi_T > 0$	$\Phi_T < 0$	$\Phi_T < 0$
$\pm \Phi^\circ = \text{ВИ-Зп}$	$\Phi^\circ > 0$	$\Phi^\circ > 0$	$\Phi^\circ > 0$	$\Phi^\circ < 0$

Проанализируем отчетность по указанной методике в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Исходные данные для анализа финансовой устойчивости

Наименование	2014 год, тыс. руб.	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Запасы	338 311	472 417	401 289	39,64	-15,06
Внеоборотные активы	1 506 901	1 342 315	1 260 511	-10,92	-6,09
Капитал и резервы	54 428	53 466	51 548	-1,77	-3,59
Долгосрочные обязательства	0	0	0	0	0
Краткосрочные кредиты	0	0	0	0	0

Определение типа финансовой устойчивости АО «ЧЭРЗ» представлено в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Определение типа финансовой устойчивости АО «ЧЭРЗ»

Наименование	2014 год, тыс. руб.	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Наличие собственных оборотных средств	-1 452 473	-1 288 849	-1 208 963	163 624	79 886
Наличие собственных и долгосрочных средств	-1 452 473	-1 288 849	-1 208 963	163 624	79 886
Общая величина основных источников	-1 452 473	-1 288 849	-1 208 963	163 624	79 886

формирования запасов					
Обеспеченность запасов собственными источниками	-1 790 784	-1 761 266	-1 610 252	163 624	79 886

Окончание таблицы 2.7

Наименование	2014 год, тыс. руб.	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Обеспеченность запасов собственными и долгосрочными заемными средствами	-1 790 784	-1 761 266	-1 610 252	163 624	79 886
Обеспеченность запасов общими источниками	-1 790 784	-1 761 266	-1 610 252	163 624	79 886

Определим тип финансовой устойчивости предприятия.

За 2014 год: $3 \leq \text{СОС} + \text{ДО} + \text{КО}$ – кризисная финансовая устойчивость.

За 2015 год: $3 \geq \text{СОС} + \text{ДО} + \text{КО}$ – кризисная финансовая устойчивость.

За 2016 год: $3 \geq \text{СОС} + \text{ДО} + \text{КО}$ – кризисная финансовая устойчивость.

За период с 2014 г. по 2016 г. предприятие находится в кризисном состоянии, поскольку может обеспечить запасы ни собственными оборотными средствами ни заемными источниками.

Оценку рентабельности деятельности предприятия АО «ЧЭРЗ» представим в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Оценка рентабельности деятельности АО «ЧЭРЗ»

Наименование	2014 год	2015 год	2016 год	Абсолютное изменение	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Рентабельность издержек (Прибыль от продаж / Себестоимость), %	22,92	11,48	8,48	-11,44	-3,00
Рентабельность оборота (Прибыль от продаж / Выручка), %	18,65	10,30	7,82	-8,35	-2,48
Норма прибыли (Чистая прибыль / Выручка), %	12,18	5,86	4,27	-6,32	-1,59

Рентабельность издержек АО «ЧЭРЗ» в 2014 г. составила 22,92%, в 2015 г. сократилась до 11,48%, в 2016 г. снизилась до 8,48%. Это говорит о том, что размер прибыли с каждого рубля реализованной продукции предприятия снизился, что является негативной тенденцией.

Рентабельность оборота (продаж) представляет собой коэффициент, который показывает размер прибыли в выручке от реализации продукции. Сокращение рентабельности оборота в 2016 г. по сравнению с 2014 г. говорит о росте доли прибыли в общем объеме реализованной продукции.

Норма прибыли говорит об эффективности производственной и сбытовой деятельности фирмы и характеризует размер чистой прибыли с рубля реализованной продукции. Норма прибыли деятельности АО «ЧЭРЗ» в 2014 г. составила 12,18%, в 2015 г. – 5,86%, в 2016 г. – 4,27%. То есть у предприятия остается крайне мало средств после осуществления расходов на производство и реализацию продукции, выплаты процентов по кредитам и уплаты налогов.

Таким образом, по результатам оценки финансового состояния предприятия АО «ЧЭРЗ» можно выявить следующие проблемы: низкий удельный вес собственного капитала предприятия; кризисный тип финансовой устойчивости; несоответствие показателей ликвидности и платежеспособности нормативным значениям; снижение показателей рентабельности.

В целом можно сделать вывод о неудовлетворительном финансовом состоянии АО «ЧЭРЗ».

2.2 Оценка применяемой системы налогообложения в АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Проведем оценку применяемой системы налогообложения в АО «Челябинский электровозоремонтный завод».

Предприятие находится на общей системе налогообложения и в качестве налогов, уплачиваемых АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. выступили следующие:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль организаций;
- налог на имущество организаций;
- страховые взносы.

В качестве налогового агента АО «ЧЭРЗ» уплачивает налог на доходы физических лиц, с сумм доходов своих работников.

Рассмотрим порядок начисления и уплаты налога на добавленную стоимость за 2014-2016 гг. в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Порядок начисления и уплаты налога на добавленную стоимость АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг.
В тысячах рублей

Показатель	2014 год	2015 год	2016 год	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
НДС начисленный	67 133	58 663	57 777	-12,61	-1,51
Вычеты по НДС	54 614	52 619	53 256	-3,65	1,21
НДС уплаченный	12 519	6 044	4 521	-51,72	-25,19

Операции предприятия АО «ЧЭРЗ» подлежат обложения налогом на добавленную стоимость по ставке 18%. Налоговых отсрочек или льгот по налогу предприятие за период с 2014 г. по 2016 г. не имело.

За 2014 г. предприятием был уплачен начисленный НДС в размере 67 133 тыс. руб., НДС принятый к вычету составил 54 614 тыс. руб.

Сумма уплаченного НДС в бюджет составила 12 519 тыс. руб.

В 2015 г. размер начисленного НДС снизился на 12,61%, вычетов по НДС – 3,61%.

Сумма начисленного НДС сократилась до 6 044 тыс. руб. За 2016 г. предприятием был уплачен начисленный НДС в размере 57 777 тыс. руб., НДС принятый к вычету составил 53 256 тыс. руб.

Сумма уплаченного НДС в бюджет сократилась на 25,19% и составила 4 521 тыс. руб.

Данное снижение было обусловлено, прежде всего, снижением объемов реализации компании и опережением темпов роста вычетов над суммой начисленного налога.

Рассмотрим порядок начисления и уплаты налога на прибыль организаций за 2014-2016 гг. в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Порядок начисления и уплаты налога на прибыль организаций АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг.
В тысячах рублей

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год
1. Доходы			
1.1 Доходы, связанные с производством и реализацией	372 964	325 908	320 987
1.2 Внереализационные доходы	23 808	20 707	17 441
Доходы – всего	396 772	346 615	338 428
2. Расходы			
2.1 Расходы, связанные с производством и реализацией	303 415	292 332	295 871
2.2 Внереализационные расходы	36 544	30 411	25 411
Расходы – всего	339 959	322 743	321 282
База налогообложения	56 813	23 872	17 146
Налог начисленный	11 362	4 774	3 429
Налог уплаченный	11 362	4 774	3 429

В 2014 г. налоговая база по налогу на прибыль составила 56 813 тыс. руб., а в 2015 г. снизилась до 23 873 тыс. руб., что повлекло за собой снижение суммы начисленного налога на прибыль с 11 362 тыс. руб. до 4 774 тыс. руб. За 2016 г. налогооблагаемые доходы предприятия составили 338 428 тыс. руб., расходы – 321 282 тыс. руб. Налоговая база составила 17 146 тыс. руб. За 2016 г. был начислен и полностью уплачен налог на прибыль в размере 3 429 тыс. руб. Сокращение суммы налога на прибыль организаций было вызвано снижением совокупного объема доходов предприятия, как связанных с производством и реализацией, так и вне-реализационных доходов.

Рассмотрим порядок начисления налога на имущество организаций за 2014-2016 гг. в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Порядок начисления налога на имущество организаций

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1 205 937	1 040 499	956 562
Ставка налога на имущество, %	2,2	2,2	2,2
Начисленный налог на имущество организаций, тыс. руб.	26 530	22 890	21 044

За анализируемый период сумма начисленного налога на имущество организаций сократилась с 23 530 тыс. руб. в 2014 г. до 22 890 тыс. руб. в 2015 г. и 21 044 тыс. руб. в 2016 г. Данное снижение было вызвано уменьшением среднегодовой стоимости основных средств предприятия. Рассмотрим порядок начисления и уплаты страховых взносов во внебюджетные фонды в таблице 2.12.

Таблица 2.12 – Порядок начисления и уплаты страховых взносов во внебюджетные фонды за 2014-2016 гг.

в тыс. руб.

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год
Взнос в ПФР – 22%	21 627	21 865	22 305
Взнос в ФСС – 2,9%	2 850	2 882	2 940
Взнос в ФФОМС – 5,1%	5 013	5 068	5 171
Всего взносов	29 490	29 815	30 416

В 2014 г. взносы в ПФР составили 21 627 тыс. руб., а в 2015 г. выросли до 21 865 тыс. руб., в 2016 г. – до 22 305 тыс. руб. Взносы в ФСС за 2014 г. составили 2 850 тыс. руб., за 2015 г. – 2 882 тыс. руб., за 2016 г. – 2 940 тыс. руб. Сумма взносов в ФФОМС выросла с 5 013 тыс. руб. в 2014 г. до 5 171 тыс. руб. в 2016 г.

Сумма страховых взносов оставалась примерно на одном уровне, так как за указанный период численность персонала и уровень заработной платы менялся незначительно. Проведем расчет общей суммы уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. Расчеты представим в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ»

Наименование показателя	2014 год, тыс. руб.	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Темп прироста, %	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Налог на добавленную стоимость	12 519	6 044	4 521	-51,72	-25,19
Налог на прибыль организаций	11 362	4 774	3 429	-57,98	-28,17
Налог на имущество организаций	26 530	22 890	21 044	-13,72	-8,06
Страховые взносы в ПФР, ФСС, ФФОМС	29 490	29 815	30 416	1,10	2,02
Общая сумма уплаченных налогов	79 901	63 523	59 410	-20,49	-6,47

Представим полученные данные на рисунке 2.1 и 2.2.

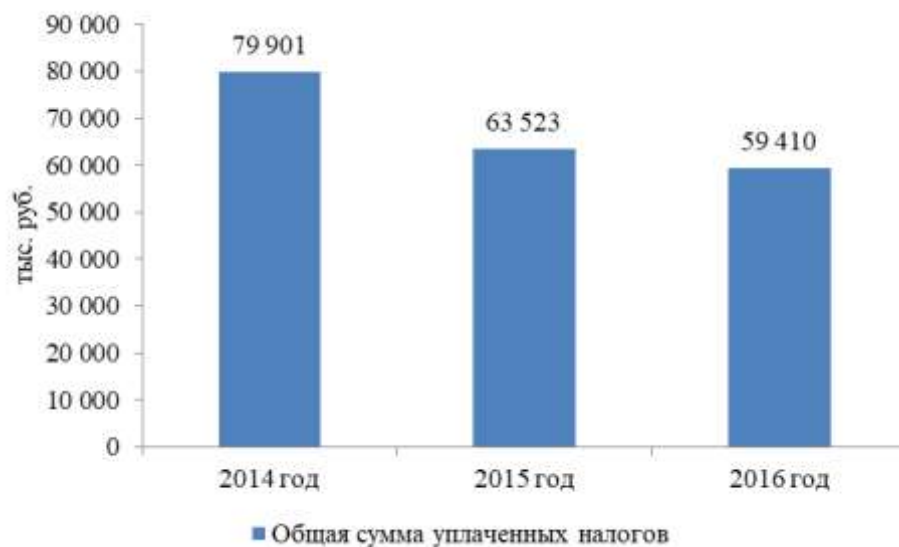


Рисунок 2.1 – Общий размер уплаченных налогов за 2014-2016 гг.

В 2014 г. общий размер уплаченных предприятием АО «ЧЭРЗ» налогов составил 79 901 тыс. руб., в 2015 г. он снизился до 63 523 тыс. руб., в 2016 г. – до 59 410 тыс. руб.

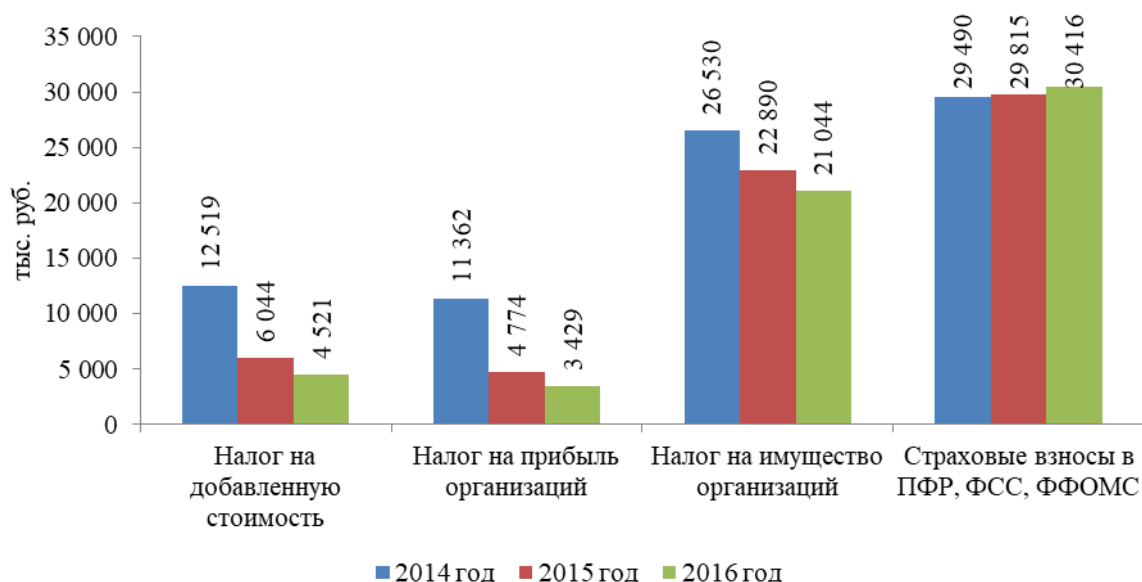


Рисунок 2.2 – Показатели уплаченных налогов за 2014-2016 гг.

Структура уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» за период с 2014 г. по 2016 г. представлена в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Структура уплаченных предприятием налогов за 2014-2016 гг.

В процентах

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год	Абсолютное изменение	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Налог на добавленную стоимость	15,67	9,51	7,61	-6,15	-1,90
Налог на прибыль организаций	14,22	7,52	5,77	-6,70	-1,74
Налог на имущество организаций	33,20	36,03	35,42	2,83	-0,61
Страховые взносы в ПФР, ФСС, ФФОМС	36,91	46,94	51,20	10,03	4,26
Общая сумма уплаченных налогов	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Представим полученные данные о структуре уплаченных предприятием налогов на рисунке 2.3.

За период с 2014 г. по 2016 г. наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов занимали страховые взносы в ПФР, ФСС и ФФОМС.

Их доля составила 36,91%, 46,94% и 51,20% за все три периода соответственно.

На втором месте находился налог на имущество организаций. В 2014 г. его доля составила 33,20%, в 2015 г. – 36,03%, в 2016 г. – 35,42%.

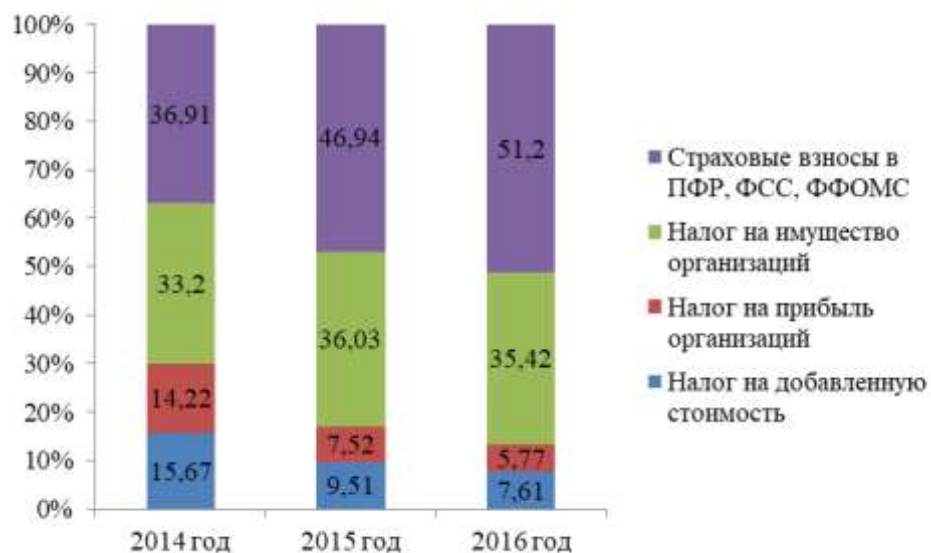


Рисунок 2.3 – Структура уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 г.

Наименьшую долю занимал налога на прибыль организаций –14,22%, 7,52%, 5,77% за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. соответственно. Таким образом, как мы видим, структура уплаченных налогов предприятия АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. была однородной.

Таким образом, АО «ЧЭРЗ» находится на общей системе налогообложения и является плательщиком таких налогов, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, транспортный налог, страховые взносы в Пенсионный фонд России, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ. Операции предприятия АО «ЧЭРЗ» подлежат обложения налогом на добавленную стоимость по ставке 18%. Налоговых отсрочек или льгот по налогу предприятие за период с 2014 г. по 2016 г. не имело. В 2016 г. произошло снижение размера уплаченного НДС, которое было обусловлено, прежде всего, снижением объемов реализации компании и опережением темпов роста вычетов над суммой начис-

ленного налога. Сокращение суммы налога на прибыль организаций было вызвано снижением совокупного объема доходов предприятия, как связанных с производством и реализацией, так и внереализационных доходов. Сумма страховых взносов оставалась примерно на одном уровне, так как за указанный период численность персонала и уровень заработной платы менялся незначительно. За анализируемый период сумма начисленного налога на имущество организаций сократилась. Данное снижение было вызвано уменьшением среднегодовой стоимости основных средств предприятия.

В 2014 г. общий размер уплаченных предприятием налогов составил 79 901 тыс. руб., в 2015 г. он снизился до 63 523 тыс. руб., в 2016 г. – до 59 410 тыс. руб. Структура уплаченных налогов предприятия АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. была однородной. За период с 2014 г. по 2016 г. наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов занимали страховые взносы в ПФР, ФСС и ФФОМС. На втором месте находился налог на имущество организаций. Наименьшую долю занимал налог на прибыль организаций.

2.3 Оценка существующих налоговых рисков и их влияние на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Проведем оценку существующих налоговых рисков и их влияния на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод» согласно алгоритму, выбранному в пункте 1.3 данного исследования (рисунок 1.2).

Проведем анализ налоговой нагрузки предприятия АО «ЧЭРЗ» по методикам, рассмотренным в первой главе данного исследования.

Проведем оценку уровня налоговой нагрузки по методике Минфина России в таблице 2.15.

Таблица 2.15 – Оценка уровня налоговой нагрузки по методике Минфина РФ

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год
Общая сумма всех уплаченных налогов, тыс. руб.	79 901	63 523	59 410
Выручка от реализации продукции, тыс. руб.	372 964	325 908	320 987

Прочие доходы, тыс. руб.	23 808	20 707	17 441
Уровень налоговой нагрузки по методике Минфина РФ, %	20,13	18,32	17,55

Представим полученные данные на рисунке 2.4.

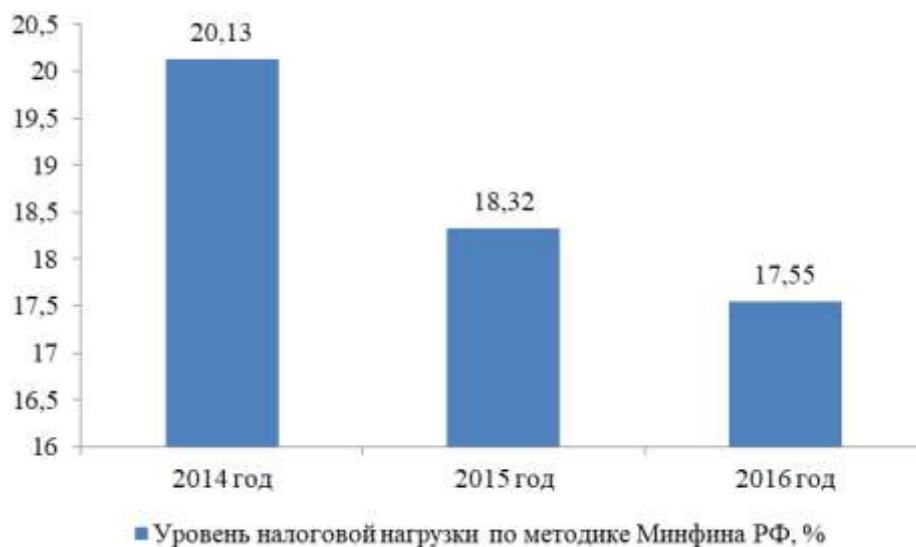


Рисунок 2.4 – Уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» по методике Минфина РФ

Уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» по методике Минфина РФ снизился с 20,13% в 2014 г. до 17,55% в 2016 г. Значения данного показателя являются относительно стабильными и говорят о том, что за все три анализируемых периода предприятие имело высокую налоговую нагрузку.

Проведем расчет налоговой нагрузки, по методике Е.А. Кировой. Расчеты представим в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Оценка уровня налоговой нагрузки по методике Е.А. Кировой

Наименование показателя	2014 год	2015 год	2016 год
Абсолютна налоговая нагрузка, тыс. руб.	79 901	63 523	59 410
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	98 305	99 386	101 386
Прибыль организации, тыс. руб.	45 451	19 098	13 717
Вновь созданная стоимость, тыс. руб.	223 657	182 007	174 513
Относительная налоговая нагрузка по методике Е.А. Кировой, %	35,72	34,90	34,04

По методике Е.А. Кировой, уровень относительной налоговой нагрузки, оставался достаточно стабильным – на уровне 34-35% за 2014-2016 гг. Это значит, что за данный период уплаченные налоги составляли около 35% от вновь созданной стоимости на АО «ЧЭРЗ».

Представим полученные данные на рисунке 2.5.

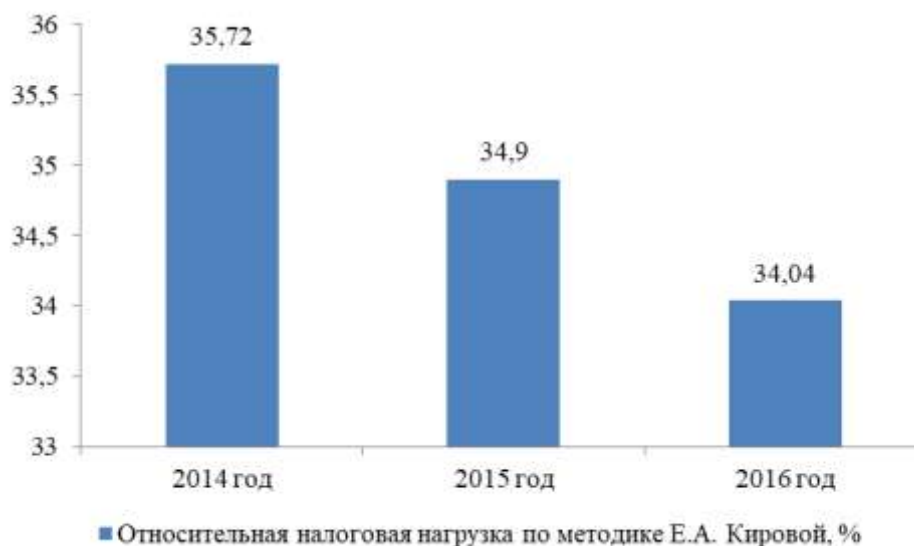


Рисунок 2.5 – Относительна налоговая нагрузка по методике Е.А. Кировой, %

Как мы видим, в целом, уровень налоговой нагрузки предприятия, рассчитанный по разным методикам, находился в среднем на уровне 20-30%, что может быть оценен как высокий.

Далее проведем оценку соответствия деятельности АО «ЧЭРЗ» критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@ (таблица 2.17).

Таблица 2.13 – Оценка соответствия деятельности АО «ЧЭРЗ» критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@

Критерий	Ответ для АО «ЧЭРЗ»	Соответствие критериям налоговой проверки
Налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (виду экономической деятельности)	Уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» – 20-30%. Средний для отрасли (производство машин и оборудования) – 13,7%	Не соответствует

Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов	За последних три периода предприятием была получена прибыль	Не соответствует
Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период (не более 89% от суммы начисленного налога)	Уровень налоговых вычетов у предприятия – 91% от суммы НДС начисленного	Соответствует
Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг)	Темп роста расходов за 2016 г. – 101,2%, темп роста доходов за 2016 г. – 98,5%	Соответствует
Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации	Средний уровень заработной платы соответствует отраслевым нормативам	Не соответствует
Неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы	По объему выручки и стоимости основных фондов предприятие относится к крупным налогоплательщикам	Не соответствует

Окончание таблицы 2.13

Критерий	Ответ для АО «ЧЭРЗ»	Соответствие критериям налоговой проверки
Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год	Предприятие зарегистрировано в качестве открытого акционерного общества	Не соответствует
Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).	Предприятие является официально зарегистрированным обособленным подразделением АО «РЖД»	Не соответствует

Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т.п.	За 2014-2016 гг. таких случаев не выявлено. Все запросы налоговой удовлетворяются своевременно	Не соответствует
Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения ("миграция" между налоговыми органами).	Не выявлено	Не соответствует
Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики	Среднеотраслевой уровень рентабельности – 5,2% Общий уровень рентабельности АО «ЧЭРЗ» за 2016 г. – 4,27%	Соответствует

Как мы видим, соответствие деятельности АО «ЧЭРЗ» трем видам критериев из двенадцати, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@, может говорить о наличии налогового риска у предприятия. Однако его уровень можно охарактеризовать как средний.

Далее проведем оценку уровня налогового риска методом экспертных оценок.

В качестве экспертов, проводящих оценку, были привлечены сотрудники финансового отдела АО «ЧЭРЗ», а именно главный бухгалтер (эксперт №1), заместитель главного бухгалтера (эксперт №2), экономист по налоговому планированию (эксперт №3).

Данный сотрудникам было предложено оценить перечень налоговых рисков с точки зрения вероятности их наступления с использованием следующей шкалы:

- 0 – налоговый риск можно оценить в качестве несущественного;
- 25 – наступление налогового риска можно оценить как слабо вероятное;
- 50 – о наступлении налогового риска сделать вывод нельзя;

- 75 – наступление налогового риска вероятно;
- 100 – налоговый риск можно оценить в качестве реального и существенного.

Результаты данной оценки представлены в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок

Налоговый риск	Экспертная оценка			Средняя вероятность
	Эксперт №1	Эксперт №2	Эксперт №3	
Риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины	50	50	50	50
Риск, связанный с неоднократным снятием с учета и постановкой на учет в разных налоговых инспекциях в течение трех лет	25	0	25	25
Риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора	50	75	25	50
Риск увеличения базы налогообложения	25	75	25	42
Риск увеличения налоговых ставок	50	0	25	25
Риск отмены налоговых льгот	50	0	0	17
Риск потери финансовой устойчивости	75	75	50	66
Риск снижения рентабельности	75	75	75	75
Риск дефицита денежных средств	75	75	75	75

Определим удельный вес и общую (итоговую оценку) налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» согласно методике Т.П. Винокуровой в таблице 2.15.

Таблица 2.15 – Удельный вес и общая (итоговая) оценка налоговых рисков

Налоговый риск	Вес	Средняя вероятность	Баллы
Риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины	0,167	50	8,35
Риск, связанный с неоднократным снятием с учета и постановкой на учет в разных налоговых инспекциях в течение трех лет	0,167	25	4,18
Риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора	0,167	50	8,35
Риск увеличения базы налогообложения	0,111	42	4,66

Риск увеличения налоговых ставок	0,111	25	2,77
Риск отмены налоговых льгот	0,111	17	1,89
Риск потери финансовой устойчивости	0,056	66	3,69
Риск снижения рентабельности	0,056	75	4,20
Риск дефицита денежных средств	0,056	75	4,20

Осуществим ранжирование налоговых рисков для АО «ЧЭРЗ» в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Ранжирование налоговых рисков АО «ЧЭРЗ»

Налоговый риск	Баллы	Ранг
Риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины	8,35	1
Риск, связанный с неоднократным снятием с учета и постановкой на учет в разных налоговых инспекциях в течение трех лет	4,18	4
Риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора	8,35	2
Риск увеличения базы налогообложения	4,66	3
Риск увеличения налоговых ставок	2,77	8
Риск отмены налоговых льгот	1,89	9
Риск потери финансовой устойчивости	3,69	7
Риск снижения рентабельности	4,20	5
Риск дефицита денежных средств	4,20	6

Как мы видим, наиболее значимыми и вероятными рисками для предприятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

Обобщим полученные результаты оценки налоговых рисков и их влияния на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод» в таблице 2.17.

Таблица 2.17 – Результаты оценки налоговых рисков и их влияния на

деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Используемый метод выявления налоговых рисков	Полученные результаты
Уровень налоговой нагрузки	Высокий уровень налоговой нагрузки (20-30%)
Оценка соответствия критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@	Средний уровень налогового риска (соответствие трем критериям проведения налоговых проверок из двенадцати). Налоговая проверка вероятна
Анализ уровня налогового риска методов экспертных оценок	Наиболее вероятные риски: риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной

Таким образом, уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» по методике Минфина РФ снизился с 20,13% в 2014 г. до 17,55% в 2016 г. Значения данного показателя являются относительно стабильными и говорят о том, что за все три анализируемых периода предприятие имело высокую налоговую нагрузку. По методике Е.А. Кировой, уровень относительной налоговой нагрузки, оставался достаточно стабильным – на уровне 34-35% за 2014-2016 гг. Это значит, что за данный период уплаченные налоги составляли около 35% от вновь созданной стоимости на АО «ЧЭРЗ». В целом, уровень налоговой нагрузки предприятия, рассчитанный по разным методикам, находился в среднем на уровне 20-30%, что может быть оценен как высокий. Соответствие деятельности АО «ЧЭРЗ» трем видам критериев из двенадцати, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@, может говорить о наличии налогового риска у предприятия. Однако его уровень можно охарактеризовать как средний. Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок показала, что наиболее значимыми и вероятными рисками для предприятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

Выводы по разделу два.

1. Челябинский электровозоремонтный завод – филиал АО «Желдорремаш» как часть холдинга «РЖД» – это мощное высокотехнологичное предприятие, оснащенное уникальным оборудованием, обладающее большим производственным потенциалом, с уверенностью смотрящее в будущее. По результатам оценки финансового состояния предприятия АО «ЧЭРЗ» можно выявить следующие проблемы: низкий удельный вес собственного капитала предприятия; кризисный тип финансовой устойчивости; несоответствие показателей ликвидности и платежеспособности нормативным значениям; снижение показателей рентабельности.

В целом можно сделать вывод о неудовлетворительном финансовом состоянии АО «ЧЭРЗ».

2. АО «ЧЭРЗ» находится на общей системе налогообложения и является плательщиком таких налогов, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, транспортный налог, страховые взносы в Пенсионный фонд России, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ. Операции предприятия АО «ЧЭРЗ» подлежат обложения налогом на добавленную стоимость по ставке 18%. Налоговых отсрочек или льгот по налогу предприятие за период с 2014 г. по 2016 г. не имело. В 2016 г. произошло снижение размера уплаченного НДС, которое было обусловлено, прежде всего, снижением объемов реализации компании и опережением темпов роста вычетов над суммой начисленного налога. Сокращение суммы налога на прибыль организаций было вызвано снижением совокупного объема доходов предприятия, как связанных с производством и реализацией, так и внереализационных доходов. Сумма страховых взносов оставалась примерно на одном уровне, так как за указанный период численность персонала и уровень заработной платы менялся незначительно. За анализируемый период сумма начисленного налога на имущество организаций сократилась. Данное снижение было вызвано уменьшением среднегодовой стоимости основных средств предприятия.

В 2014 г. общий размер уплаченных предприятием налогов составил 79 901 тыс. руб., в 2015 г. он снизился до 63 523 тыс. руб., в 2016 г. – до 59 410 тыс. руб. Структура уплаченных налогов предприятия АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. была однородной. За период с 2014 г. по 2016 г. наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов занимали страховые взносы в ПФР, ФСС и ФФОМС. На втором месте находился налог на имущество организаций. Наименьшую долю занимал налога на прибыль организаций.

3. Оценка существующих налоговых рисков и их влияние на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод» показала, что уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» по методике Минфина РФ снизился с 20,13% в 2014 г. до 17,55% в 2016 г. Значения данного показателя являются относительно стабильными и говорят о том, что за все три анализируемых периода предприятие имело высокую налоговую нагрузку. По методике Е.А. Кировой, уровень относительной налоговой нагрузки, оставался достаточно стабильным – на уровне 34-35% за 2014-2016 гг. Это значит, что за данный период уплаченные налоги составляли около 35% от вновь созданной стоимости на АО «ЧЭРЗ». В целом, уровень налоговой нагрузки предприятия, рассчитанный по разным методикам, находился в среднем на уровне 20-30%, что может быть оценен как высокий. Соответствие деятельности АО «ЧЭРЗ» трем видам критериев из двенадцати, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@, может говорить о наличии налогового риска у предприятия. Однако его уровень можно охарактеризовать как средний. Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок показала, что наиболее значимыми и вероятными рисками для предприятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

3 ПУТИ МИНИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АО «ЧЕЛЯБИНСКИЙ ЭЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНЫЙ ЗАВОД»

3.1 Разработка комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Как показал проведенный анализ существующих налоговых рисков в деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод», к их числу можно отнести:

– наличие высокого уровня налоговой нагрузки предприятия. Уровень налоговой нагрузки предприятия, рассчитанный по разным методикам, находился в среднем на уровне 20-30%, что может быть оценен как высокий;

– наличие среднего уровня риска вероятности проведения выездной налоговой проверки. Соответствие деятельности АО «ЧЭРЗ» трем видам критериев из двенадцати, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@, может говорить о наличии налогового риска у предприятия. Однако его уровень можно охарактеризовать как средний. В числе рисков предприятия было выявлено отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период (не более 89% от суммы начисленного налога), опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг), значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики;

– наличие налоговых рисков предприятия, вызванных факторами внутренней среды. Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок показала, что наиболее значимыми и вероятными рисками для предприятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

Проблемы и мероприятия по минимизации налоговых рисков АО «Челябинский электровозоремонтный завод» представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Проблемы и мероприятия по минимизации налоговых рисков
АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Выявленные налоговые риски	Пути минимизации налоговых рисков для АО «ЧЭРЗ»
Наличие высокого уровня налоговой нагрузки предприятия	Мероприятия, направленных на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов
Наличие среднего уровня риска вероятности проведения выездной налоговой проверки	
Наличие налоговых рисков предприятия, вызванных факторами внутренней среды	Усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля

Таким образом, в целях минимизации выявленных налоговых рисков предприятию АО «ЧЭРЗ» можно порекомендовать следующий комплекс мероприятий:

- внедрение мероприятий, направленных на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов;

- внедрение мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля.

Рассмотрим данные мероприятия более подробно.

1. Мероприятие, направленное на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов. Как показал, анализ за период с 2014 г. по 2016 г. наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов занимали страховые взносы в ПФР, ФСС и ФФОМС. Их доля составила 36,91%, 46,94% и 51,20% за все три периода соответственно. На втором месте находился налог на имущество организаций. В 2014 г. его доля составила 33,20%, в 2015 г. – 36,03%, в 2016 г. – 35,42%. Доля налога на добавленную стоимость составила 15,67%, 9,51% и 7,61% за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. соответственно.

Таким образом, в целях снижения налоговой нагрузки предприятию целесообразно искать пути оптимизации налогообложения.

Налоговая оптимизация представляет собой уменьшение размера налоговых обязательств посредством целенаправленных правомерных действий налогоплательщика, включающих в себя полное использование всех предоставленных законодательством льгот, налоговых освобождений и других законных приемов и способов. При налоговом планировании необходимо соблюдать основные четыре принципа – добросовестность налогоплательщика, наличие деловой цели, преимущество экономического смысла и реальность экономической деятельности [47].

При этом разные авторы используют разные подходы выделяя способы налоговой оптимизации.

К примеру, А.А. Зыкова в качестве законных способов оптимизации налоговой нагрузки видит следующие способы снижения страховых взносов:

– заключение договора гражданско-правового характера. Выплаты по договорам гражданско-правового характера не облагаются взносами в ФСС России, что позволит сэкономить 2,9%, а если работников на предприятии много, то сумма сэкономленных платежей во внебюджетные фонды может получиться весьма внушительной;

– привлечение на работу иностранцев. Речь идет о гражданах, временно пребывающих на территории РФ. Временно пребывающий в РФ иностранный гражданин – лицо, прибывшее в РФ на основании визы или в порядке, не требующем получения визы, и получившее миграционную карту, но не имеющее вида на жительство или разрешения на временное проживание. Срок временного пребывания в РФ иностранного гражданина, прибывшего в РФ в порядке, не требующем получения визы, не может превышать девяносто суток. Срок временного пребывания иностранного гражданина продлевается при выдаче иностранному гражданину разрешения на работу или патента на срок действия заключенного договора, но не более чем на один год, исчисляемый со дня въезда иностранного гражданина в РФ. Любая компания может заключить с таким иностранцем трудовой догово-

вор (при условии, что у него есть разрешение на работу). Тогда с выплат сотруднику страховые взносы начислять не придется. Данный способ хорошо подходит для строительных компаний, нанимающих иностранцев, а также для фирм, где можно использовать недостаточно квалифицированный труд, например, грузчиков, подсобных рабочих, продавцов.

– страхование сотрудников. Отчисления в фонды обязательного страхования не производятся с отдельных видов страховых платежей (взносов), а также с платежей на дополнительное социальное обеспечение в пользу работников;

– выплата работникам компенсаций. Не подлежат обложению страховыми взносами для плательщиков страховых взносов все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ);

– арендная плата за использование имущества. Не облагается взносами арендная плата за использование имущества сотрудника, так как она выплачивается по гражданско-правовым договорам. Этот способ применим с постоянными работниками [19].

Ю.Р. Меннибаева, основные направления снижения налоговой нагрузки делит на общие и специальные. К общим способам автор относит:

– выбор учетной политики организации — это важнейшая часть внутреннего налогового планирования. Одним из наиболее распространенных способов налоговой оптимизации является снижение налогооблагаемой прибыли и уменьшение налоговой базы по налогу на имущество за счет применения метода ускоренной амортизации, а также переоценки основных средств. Однако следует отметить, что возможности применения ускоренной амортизации в России не достаточно велики, таким образом, наиболее оптимальным и эффективным вариантом остается способ переоценки основных средств;

– контрактная схема дает возможность оптимизировать налоговый режим при заключении конкретного договора и выполнения обязательств по нему. Суть данного метода состоит в использовании налогоплательщиком в договорах четких формулировок, а не принятых шаблонных, а также в использовании нескольких договоров, обеспечивающих одну сделку. Это позволяет разработать оптимальный налоговый режим осуществления конкретной сделки с учетом графика поступления и расхода финансовых и товарных ресурсов;

– налоговые льготы — одна из важнейших деталей налоговой оптимизации. Как правило, значительная часть льгот предоставляется местным законодательством, предусматривающим различные льготы, такие как: изъятие из обложения определенных элементов объекта; освобождение от уплаты налогов определенных категорий налогоплательщиков; снижение налоговых ставок; целевые налоговые льготы, включая отсрочку взимания налогов, а также прочие налоговые льготы [31].

К специальным методам автор относит следующие:

– метод замены отношений основывается на разнообразии способов решения хозяйственных проблем в рамках действующего российского законодательства. Субъект вправе использовать любой из допустимых вариантов использования правовых норм наиболее подходящий для конкретных условий хозяйствования;

– метод разделения частично основан на методе замены. В данном случае хозяйственная операция заменяется не полностью, а только ее часть, либо применяется замена одной хозяйственной операции на несколько аналогичных. Метод применяется, как правило, в тех случаях, когда полная замена не позволяет достичь ожидаемого результата;

– метод отсрочки налогового платежа основан на возможности переносить момент возникновения налогового обязательства на последующий календарный период. В соответствии с налоговым законодательством РФ, срок уплаты большинства налогов тесно связан с моментом возникновения объекта налогообложения

ния и календарным периодом. Используя методы замены разделения, можно добиться переноса срока уплаты налога или его части на последующий период, что позволит рационализировать управление оборотными активами.

– метод прямого сокращения объекта налогообложения имеет целью снижение размера объекта, подлежащего обложению, или замену этого объекта иным, облагаемым более низким налогом или не облагаемым налогом вовсе. Объектом могут быть как хозяйственные операции, так и имущество, причем сокращение не должно оказать негативного влияния на деятельность предприятия [31].

Д.В Корнийчук, О.А. Жарикова отмечают, что оптимизация налогообложения предприятия представляет собой выбор такого варианта ведения хозяйственной деятельности при котором обеспечивается наилучший финансовый результат. Стремление к уменьшению налогового бремени является рациональным и адекватным желанием руководства организации [22].

Авторы указывают, что применяемые способы минимизации налогообложения можно разделить на две группы: законные и незаконные. Законные способы снижения налогов представляют собой различные варианты оптимизации налогообложения (разработку налоговой политики, налоговое планирование, составление налогового календаря) [22].

К незаконным же в свою очередь относится умышленное нарушение действующего законодательства, а именно занижение размера налоговых обязательств организации, уклонение от уплаты налогов, занижение выручки, увеличение затрат и т.д.

К законным способам налоговой оптимизации для отечественных хозяйствующих субъектов можно отнести выбор налогового режима или выбор объекта налогообложения, что позволит минимизировать расходы предприятия.

А.В. Иванова [20] указывает, что в зависимости от действенности субъектов налогового планирования относительно использования возможных инструментов оно разделяется на пассивное и активное. В основу пассивного налогового плани-

рования положена альтернативная оптимизация. Такая оптимизация возможна тогда, когда в налоговом законодательстве существуют две и больше альтернативные нормы, а целесообразность применения любой из них решает налоговый специалист предприятия. Активному налоговому планированию принадлежат индивидуальные методы планирования деятельности предприятия с применением специально разработанных оптимизационных схем, наиболее популярные из которых: метод замены отношений; метод разделения отношений; метод отсрочки налогового платежа; метод прямого сокращения объекта налогообложения; метод делегирования налоговой ответственности предприятию-сателлиту; метод принятия учетной политики с максимальным использованием предоставленных возможностей для снижения размера налоговых платежей; метод применения законодательно установленных льгот и преференций для различных видов экономической деятельности и групп налогоплательщиков; метод смены юрисдикции сбытового управления или центра принятия управленческих решений предприятия в виде учреждения самостоятельного юридического лица либо перенос самих производственных мощностей в пользу зоны льготного режима налогообложения и ряд других [20].

З.В. Хужахметова считает, что одной из главных целей любого хозяйствующего субъекта является минимизация налоговой нагрузки. Основными способами достичь данной цели можно выделить следующие меры: нелинейный или линейный способ начисления амортизации; переход к упрощенной системе налогообложения; заключение договоров лизинга основных средств; использование всевозможных налоговых льгот и др. [64].

Таким образом, применяя законные и легальные способы оптимизации налоговой нагрузки, предприятие может отказаться от использования незаконных схем, которые предусматривают уголовную ответственность, и одновременно увеличить прибыльность предприятия. Однако следует помнить, что внедрение на

предприятие любого способа оптимизации должно сопровождаться деловой целью и быть экономически обоснованным.

Рассмотрев основные способы оптимизации можно сделать вывод о том, что наиболее предпочтительным вариантом для компании будет внедрение и использование договоров добровольного медицинского страхования.

Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, учитываются в составе расходов на оплату труда (п. 16 ст. 255 НК РФ). Такие затраты уменьшают налогооблагаемую прибыль в размере, не превышающем 6% от суммы расходов на оплату труда (абз. 9 п. 16 ст. 255 НК РФ) при соблюдении некоторых дополнительных условий.

При этом взносы (страховые премии) по договорам добровольного медицинского страхования (ДМС) освобождены от НДФЛ (п. 3 ст. 213 НК РФ). К тому же страховые премии по договорам ДМС не облагаются страховыми взносами [52].

Страховые премии в рамках договоров добровольного медицинского страхования учитываются при расчете налога на прибыль при соблюдении следующих условий:

- виды и порядок предоставления добровольного медицинского страхования прописаны в трудовом договоре с работником либо в коллективном договоре (письмо Минфина России от 10.05.2011 г. №03-03-06/1/284);

- договор ДМС заключен на срок не менее одного года, при этом годом считается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд (письмо Минфина России от 15.02.2012 г. № 03-03-06/1/86);

- страховая компания, с которой заключен страховой договор, имеет лицензию, выданную в соответствии с законодательством РФ, на ведение соответствующих видов деятельности. Эти ограничения следуют из положений абзаца 1 и пункта 16 статьи 255 НК РФ [52].

Таким образом, в целях реализации данного мероприятия АО «ЧЭРЗ» рекомендуется использование программ добровольного медицинского страхования сотрудников в целях оптимизации налоговой нагрузки и снижения налоговых рисков.

Договор на оказание медицинских услуг заключается со страховой организацией посредством выдачи полиса дополнительного медицинского страхования (ДМС). Каждому пациенту подбирается индивидуальная диагностика и назначается лечение, а также обязательно проводится консультация с целью профилактики. Стоимость годовой программы медицинского обслуживания определяется количеством приемов специалистов и лабораторно-диагностических обследований [52]. Это перечень медицинских услуг, которые необходимы конкретному коллективу с учетом возрастных и профессиональных особенностей сотрудников. Стоимость годового договора гораздо меньше суммы разовых посещений и процедур.

Стоимость полиса ДМС на одного человека по стандартной программе составляет около 5 тыс. руб.

С учетом численность персонала на 1 января 2017 г. в размере 2764 чел. стоимость расходов по ДМС составит 13 820 тыс. руб. Данную сумму компания сможет учесть в составе расходов при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

Расходы на финансирование данного мероприятия предприятие может использовать из средств специального фонда, предусмотренного для развития деятельности предприятия.

2. Внедрение мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля.

Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок показала, что наиболее значимыми и вероятными рисками для предпри-

ятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

В связи с этим предприятию рекомендуется пересмотр порядка проведения внутреннего контроля на предприятии.

Как было отмечено ранее, АО «Челябинский электровозоремонтный завод (АО «ЧЭРЗ»)), которое является филиалом АО «Желдорреммаш» в качестве части холдинга «РЖД». В связи с этим показатели отчетности компании подлежат обязательному аудиту только в рамках проверки консолидированной отчетности АО «РЖД». В связи с этим внешний контроль отчетности АО «ЧЭРЗ» на стадии формирования не проводится.

Однако в части внутреннего контроля проверку отчетности проводит подразделения АО «Желдорреммаш» – «Желдораудит». Однако как показала субъективная оценка привлеченных к исследованию экспертов в части оценки налогового риска (главного бухгалтера, заместителя главного бухгалтера экономиста по налоговому планированию), данная схема контроля учетной работы не снижает ошибок в ведении бухгалтерского учета АО «ЧЭРЗ», вызванного человеческим фактором. Большая часть выявленных ошибок устраняется только при проверке на стадии формирования отчетности, что ведет к усложнению и трудоемкости учетных процессов.

С 1 января 2013 г. согласно ст. 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» все организации обязаны осуществлять внутреннюю проверку совершаемых операций, а фирмы, подлежащие обязательной аудиторской проверке, – также и внутренний контроль ведения учета и формирования отчетных данных (кроме ситуаций, в которых руководителем принято обязательство ведения бухгалтерского учета самостоятельно).

Организацию внутреннего контроля можно реализовать разными способами, и в связи с тем, чтобы использовать преимущества, которые обеспечивают пред-

приятно эффективная система контроля, необязательно формировать отдельную службу. При этом функции внутреннего контролера может выполняться внешним консультантом или специализированными компаниями при условии отсутствия конфликта интересов.

Выделяют три базовых подхода к формированию внутреннего контроля в организации:

- формирование собственного подразделения внутреннего контроля, если предприятия располагает необходимыми средствами;

- аутсорсинг, при котором исполнение функций внутреннего контроля в полном объеме ложится на плечи специализированных компаний (внешних консультантов);

- косорсинг – при котором отдел внутреннего аудита формируется в рамках предприятия; для осуществления функций также привлекаются консультанты специализированных компаний (внешние консультанты), имеющие соответствующие знания и опыт.

Учитывая масштабы деятельности и объемы учетной работы АО «ЧЭРЗ» рекомендуется внедрение в штат внутреннего аудитора.

Как отмечает С.В. Громова введение системы внутреннего контроля (СВК) обеспечит надежность финансовой информации и снизит риски принятия ошибочных решений. Для того, чтобы привести в действие эту систему необходимо определить существенные риски, разработать регламентные процедуры, а также корректирующие действия, которые смогут исправить ситуацию. Затраты на предупредительный контроль будут более эффективными и помогут предупредить возникновение рисков. Введение системы внутреннего контроля на предприятии необходимо для того, чтобы повысить уровень эффективности работы его подразделений. При этом СВК (системы внутреннего контроля) позволит обеспечить достоверность информации, эффективно использовать ресурсы предприятия [15].

Автор указывает, что внутренний контроль является комплексом мер и процедур, организованных руководством предприятия для того, чтобы обеспечить достоверность показателей учета (управленческого, оперативного, бухгалтерского), предотвратить искажения и неправомерные действия, а также для принятия наиболее оптимальных управленческих решений. Чтобы организовать систему внутреннего контроля она должна быть ориентирована на взаимосвязь «объект — субъект» и «субъект — субъект». Таким образом, правильно организованная система внутреннего контроля способствует улучшению качества организации бухгалтерского учета экономического субъекта, что положительно влияет на развитие бизнеса и привлекает инвестиции; появляются новые возможности развития предприятия в связи с наличием налаженной и контролируемой системы финансового подразделения экономического субъекта; повышению эффективности работы филиалов и структурных подразделений в связи с надзором за их деятельностью собственниками предприятия и топ-менеджерами.

Как отмечает А.М. Костикова, при организации внутреннего контроля необходимо исходить из того, что: – внутренний контроль должен осуществляться на всех уровнях управления организации, во всех ее подразделениях; – в осуществлении внутреннего контроля должны участвовать все сотрудники в соответствии с их полномочиями и функциями; – полезность внутреннего контроля должна быть сопоставима с затратами на его организацию и осуществление [23].

Основными функции внутреннего аудитора АО «ЧЭРЗ» могут быть:

- проверка того, основывалось ли руководство организации при составлении внутренних документов и процедур контроля на действующих нормативных актах и учредительных документах предприятия;
- проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности;
- оценка влияния внешних факторов на деятельность предприятия;
- организация подготовки к проведению внешнего аудита;

– организация подготовки к проверкам налоговых и других контрольных органов.

Деятельность отдела внутреннего контроля основывается на положениях нормативно-правовых актов РФ и субъектов РФ, а также Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

В процессе осуществления внутреннего контроля сотрудник также должен основывать свою деятельность, исходя из требований учредительных документов фирмы, должностных инструкций, правил внутреннего трудового распорядка, внутрифирменных положений и инструкций.

Внутренний аудитор самостоятельно составляет программу внутрифирменного контроля, которую затем утверждает директор фирмы.

В целях определения эффективности затрат необходимо определить выгоду компании от мероприятий, в качестве которой может быть рассмотрена сумма штрафа, которое предприятие заплатит за грубое нарушение правил бухгалтерского учета в случае выявления ошибок в учетном процессе.

Нарушение правил ведения бухгалтерского учета влечет за собой использование контролирующими финансовыми органами, в частности налоговыми инспекциями, штрафных санкций, предусмотренных требованиями налогового законодательством и положениями Кодекса об административных правонарушениях РФ.

Положениями ст. 120 НК РФ устанавливается ответственность предприятия за грубое нарушение правил учета доходов или расходов, а также объектов налогообложения:

– если данные действия были осуществлены в течение одного налогового периода – предусматривается штраф в размере 10 тыс. руб.;

– если данные действия были совершены в течение более чем одного налогового периода – предусмотрен штраф в размере 30 тыс. руб.;

– если данные действия вызвали занижение базы по налогам и сборам – предусмотрен штраф в размере 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов, а также объектов налогообложения понимается:

- отсутствие первичной документации;
- отсутствие счетов-фактур;
- отсутствие регистров бухгалтерского или налогового учета;
- систематическое несвоевременное либо неверное отражение в бухгалтерском и налоговом учете, и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ресурсов, нематериальных активов и финансовых вложений предприятия.

Помимо этого, требованиями ст. 15.11 КоАП РФ устанавливается ответственность для должностных лиц предприятий в форме штрафа в размере от 2 до 3 тыс. руб. за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, а также порядка и сроков хранения учетной документации.

В целях использования этой нормы под грубым нарушением правил осуществления бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности понимают:

- искажение сумм исчисленных налогов и сборов не менее чем на 10%;
- искажение нарушением статьи бухгалтерских отчетов не менее чем на 10%.

Помимо этого, за несвоевременную передачу в налоговую инспекцию комплекта финансовой отчетности, включающей и аудиторское заключение (в случаях обязательного аудита) предусмотрена ответственность налогового и административного с применением к хозяйствующему субъекту штрафа размером 200 руб. за каждый отчет, а на должностных лиц предприятия – от 300 до 500 руб. (ст. 23, ст. 126 НК РФ, ст. 15.6 КоАП РФ). Привлечение организации и ее должностных

лиц к административной ответственности не освобождает ее от необходимости предоставить формы бухгалтерской отчетности в налоговые органы.

При этом важно учитывать, что последствия ведения бухгалтерского учета с нарушением требований законодательства, а также не оформление всех операций надлежащей первичной документацией, может привести к более значительным последствиям в виде неуплаченных сумм налогов и штрафов, которые могут привести к приостановлению деятельности предприятия и вынужденному банкротству.

Таким образом, санкции за безответственное отношение к организации финансового и налогового учета, а также к соблюдению требований действующих законодательных актов, могут быть применены и для конкретных граждан – директора и бухгалтера предприятия в виде привлечения органами внутренних дел к ответственности уголовного характера, предусмотренной ст. 198, 199 и 199.1 УК РФ. Основанием является факт уклонения от уплаты налогов и сборов посредством непредставления налоговой отчетности или прочей документации, представление которых в соответствии с требованиями налогового законодательства носит обязательный характер, а также посредством внесения в налоговые декларации заведомо недостоверных данных.

Кроме того, в результате выявления ошибок при проведении камеральных и выездных проверок налоговые органы могут доначислить предприятию дополнительные суммы налогов и сборов.

Таким образом, в целях минимизации выявленных налоговых рисков предприятию АО «ЧЭРЗ» можно порекомендовать следующий комплекс мероприятий: внедрение мероприятий, направленных на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов; внедрение мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля. После рассмотрения основных способов оптимизации был сделан вывод о том, что наиболее предпочтительным вариантом для

компании будет внедрение и использование договоров добровольного медицинского страхования.

Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, учитываются в составе расходов на оплату труда.

Такие затраты уменьшают налогооблагаемую прибыль в размере, не превышающем 6% от суммы расходов на оплату труда.

В целях внедрения мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля и учитывая масштабы деятельности и объемы учетной работы АО «ЧЭРЗ» рекомендуется внедрение в штат внутреннего аудитора.

В целом прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

3.2 Оценка влияния комплекса мероприятий на деятельность АО «Челябинский электровозоремонтный завод»

Оценка влияния комплекса мероприятий на деятельность АО «Челябинский электровозоремонтный завод» рассмотрим порядок начисления и уплаты налога на прибыль организаций после внедрения первого мероприятия по снижению налоговой нагрузки в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Порядок начисления и уплаты налога на прибыль организаций после внедрения мероприятия по снижению налоговой нагрузки в тыс. руб.

Наименование показателя	До внедрения мероприятия	После внедрения мероприятия	Изменение + / -
-------------------------	--------------------------	-----------------------------	-----------------

		роприятия	
1. Доходы			
1.1 Доходы, связанные с производством и реализацией	320 987	320 987	0
1.2 Внереализационные доходы	17 441	17 441	0
Доходы – всего	338 428	338 428	0
2. Расходы			
2.1 Расходы, связанные с производством и реализацией	295 871	309 691	13 820
2.2 Внереализационные расходы	25 411	25 411	0
Расходы – всего	321 282	335 102	13 820
База налогообложения	17 146	3 326	13 820
Налог начисленный	3 429	665	-2 764
Налог уплаченный	3 429	665	-2 764

Как мы видим, после применения предложенного мероприятия, связанного со снижением налоговой нагрузки сумма уплаченного налога на прибыль сократится на 2 764 тыс. руб. Кроме очевидного эффекта в области сокращения налоговой нагрузки данное мероприятие несет в себе и позитивный социальный эффект, поскольку в целом в настоящее время медицинское обслуживание сотрудников своих организаций становится неотъемлемой частью социального пакета. Ведь любой работодатель заинтересован в здоровом персонале, что дает возможность сократить потери рабочего времени из-за болезней, провести профилактику профессиональных заболеваний и повысить лояльность персонала к компании в целом.

Рассмотрим показатели мероприятия, направленного на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля.

Затраты на заработную плату внутреннего контролера АО «ЧЭРЗ» представлены в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Затраты на наем внутреннего контролера, тыс. руб.

Наименование показателя	Значение показателя
Заработная плата внутреннего контролера с учетом уральского коэффициента 15%	25
Затраты на заработную плату за год	300
Страховые взносы 30% за год	90
Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год, тыс. руб.	390

Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 390 тыс. руб.

По оценкам экономиста по налоговому планированию АО «ЧЭРЗ» в среднем стоимость возможных штрафов и доначислений налогов может обойтись предприятию 400 тыс. руб.

Рассчитаем эффект от приема на работу внутреннего контролера в АО «ЧЭРЗ» в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Экономический эффект от приема на работу внутреннего контролера АО «ЧЭРЗ», тыс. руб.

Наименование показателя	Значение показателя
Стоимостная оценка выявленных нарушений	400
Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год, тыс. руб.	380
Экономия от приема внутреннего контролера в штат	20

Как мы видим, прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

В целях оценки влияния комплекса предложенных мероприятий на деятельность АО «Челябинский электровозремонтный завод» проведем расчет общей суммы уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ».

Расчеты представим в таблице 3.5.

Как было указано ранее, после применения предложенных мероприятий сумма уплаченного налога на прибыль сократится на 2 764 тыс. руб., страховые взносы вырастут на 90 тыс. руб.

Таблица 3.5 – Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» после внедрения комплекса мероприятий, тыс. руб.

Наименование показателя	До внедрения	После вне-	Изменение
-------------------------	--------------	------------	-----------

	мероприятия	дрения мероприятия	+ / -
Налог на добавленную стоимость	4 521	4 521	0
Налог на прибыль организаций	3 429	665	-2 764
Налог на имущество организаций	21 044	21 044	0
Страховые взносы в ПФР, ФСС, ФФОМС	30 416	30 446	30
Общая сумма уплаченных налогов	59 410	56 676	-2 734

Представим полученные данные на рисунке 3.1.

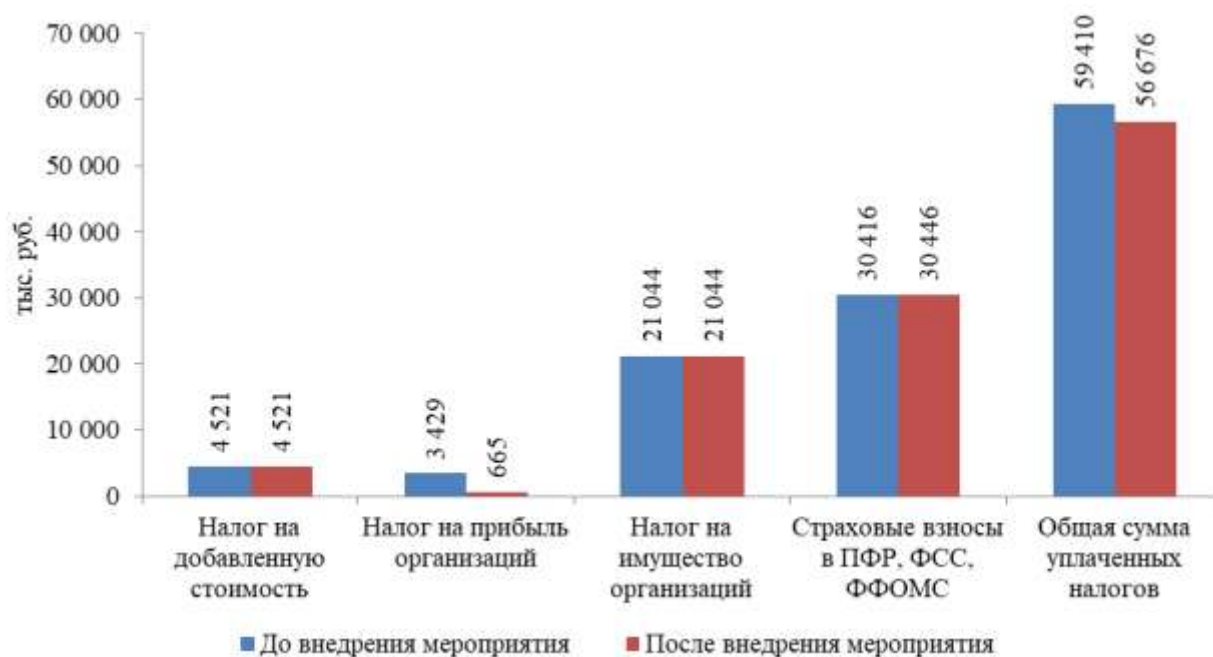


Рисунок 3.1 – Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» после внедрения комплекса мероприятий

Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» после внедрения комплекса мероприятий снизится с 59 410 тыс. руб. до 56 676 тыс. руб. или 4,60%.

Проведем оценку уровня налоговой нагрузки по методике Минфина России после внедрения мероприятий в таблице 3.6.

Таблица 3.6 – Оценка уровня налоговой нагрузки по методике Минфина РФ после внедрения мероприятий

Наименование показателя	До внедрения мероприятия	После внедрения мероприятия	Изменение + / -
Общая сумма всех уплаченных налогов, тыс.	59 410	56 676	-2 734

руб.			
Выручка от реализации продукции, тыс. руб.	320 987	320 987	0
Прочие доходы, тыс. руб.	17 441	17 441	0
Уровень налоговой нагрузки по методике Минфина РФ, %	17,55	16,76	-0,79

Представим полученные данные на рисунке 3.2.



Рисунок 3.2 – Оценка уровня налоговой нагрузки по методике Минфина РФ после внедрения мероприятий

Таким образом, после внедрения мероприятий уровень налоговой нагрузки на АО «ЧЭРЗ» сократится с 17,55% до 16,76%.

Вывод по разделу три

В целях минимизации выявленных налоговых рисков предприятию АО «ЧЭРЗ» можно порекомендовать следующий комплекс мероприятий: внедрение мероприятий, направленных на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов; внедрение мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля. После рассмотрения основных способов оптимизации был

сделан вывод о том, что наиболее предпочтительным вариантом для компании будет внедрение и использование договоров добровольного медицинского страхования.

Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, учитываются в составе расходов на оплату труда.

Такие затраты уменьшают налогооблагаемую прибыль в размере, не превышающем 6% от суммы расходов на оплату труда.

В целях внедрения мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля и учитывая масштабы деятельности и объемы учетной работы АО «ЧЭРЗ» рекомендуется внедрение в штат внутреннего аудитора.

В целом прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

После применения предложенного мероприятия, связанного со снижением налоговой нагрузки сумма уплаченного налога на прибыль сократится на 2 764 тыс. руб. Кроме очевидного эффекта в области сокращения налоговой нагрузки данное мероприятие несет в себе и позитивный социальный эффект, поскольку в целом в настоящее время медицинское обслуживание сотрудников своих организаций становится неотъемлемой частью социального пакета. Ведь любой работодатель заинтересован в здоровом персонале, что дает возможность сократить потери рабочего времени из-за болезней, провести профилактику профессиональных заболеваний и повысить лояльность персонала к компании в целом.

Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 390 тыс. руб. По оценкам экономиста по налоговому пла-

нированию АО «ЧЭРЗ» в среднем стоимость возможных штрафов и доначислений налогов может обойтись предприятию 400 тыс. руб.

Прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора. Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» после внедрения комплекса мероприятий снизится с 59 410 тыс. руб. до 56 676 тыс. руб. или 4,60%. Уровень налоговой нагрузки на АО «ЧЭРЗ» сократится с 17,55% до 16,76%.

Таким образом, комплекс предложенных мероприятий позволит АО «ЧЭРЗ» снизить уровень налоговой нагрузки и уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате выполнения исследования была достигнута поставленная цель – проведена разработка комплекса мероприятий по минимизации налоговых рисков для производственного предприятия АО «ЧЭРЗ».

Рассматривая авторские трактовки понятия «система налогообложения» был сделан вывод о том, что большинство авторов рассматривают системы налогообложения обобщенно, не учитывая ее роль и значение в деятельности предприятия. При рассмотрении непосредственного термина «система налогообложения производственных предприятий» был сделан вывод о том, что в теоретических трудах ученых в области экономики и налогообложения практически отсутствует данное определение либо оно ограничивается законодательно, утвержденным перечнем налогов и сборов, плательщиком которых оно является согласно положениям Налогового кодекса РФ. Анализ показал, что существующие определения системы налогообложения предприятия имеют ряд недостатков. Определения, рассматривающие систему налогообложения в качестве налоговой системы государства, не учитывают ее роль для хозяйствующих субъектов. Те же недостатки, присущи и определениям, трактующим ее в качестве совокупности уплачиваемых налогов и сборов. У трактовок системы налогообложения в качестве элемента системы управления предприятием отсутствует упоминания о ее месте в структуре экономических отношений государства. В связи с этим было выявлено, что существующие определения «системы налогообложения предприятия нуждаются в уточнении. По нашему мнению, трактовка данного термина должна включать все перечисленные подходы. Система налогообложения предприятия является комплексным понятием, выступающим в качестве части государственной налоговой системы и элемента управленческой системы предприятия, в виде совокупности законодательно установленных норм, регулирующих начисление, уплату, контроль и иные связанные с ним взаимоотношения между предприятием и органами

государственной власти в целях формирования доходной части бюджетов разных уровней.

Проанализировав авторские трактовки понятия «налоговый риск», рассмотрев их достоинства и недостатки, был сделан вывод о том, что определение налогового риска должно включать такие элементы как: сущностная характеристика понятия; указание участников (субъектов взаимоотношений); причины возникновения данного явления; последствия, к которым может привести данное явление. На основании рассмотренных элементов, было внесено следующее уточнение в понятие налоговый риск. Налоговый риск – это вероятность наступления потерь финансового и иного характера у участников налоговых отношений, возникающая вследствие действий (бездействий) их должностных лиц, которые могут привести к последствиям в виде нарушения налогового и бюджетного законодательства, несоблюдению налоговой дисциплины, привести к ухудшению финансового положения налогоплательщика.

Также были проанализированы существующие научные подходы классификации рисков, в результате был сделан вывод об отсутствии необходимости в их уточнении.

Исследование методов выявления и управления налоговыми рисками показала, что наибольшую значимость, представляют методики, предложенные такими авторами как И.А. Лисовской, И.А. Дрожжиной, Т.П. Винокуровой. Отдельного рассмотрения требует и методика оценки налоговых рисков, отраженная в Приказе ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Изучение достоинств и недостатков данных методик, позволило сформулировать методику оценки налоговых рисков наиболее подходящую для объекта исследования – АО «Челябинский электровозоремонтный завод», которая будет включать в себя проведение анализа налоговой нагрузки налогоплательщика; оценку соответствия критериям, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@; оценка на-

логовых рисков методом экспертных оценок по методике Т.П. Винокуровой; выбор методов управления налоговыми рисками, разработка и реализация решений, направленных на устранение налоговых рисков.

1. Челябинский электровозоремонтный завод – филиал АО «Желдорремаш» как часть холдинга «РЖД» – это мощное высокотехнологичное предприятие, оснащенное уникальным оборудованием, обладающее большим производственным потенциалом, с уверенностью смотрящее в будущее. По результатам оценки финансового состояния предприятия АО «ЧЭРЗ» можно выявить следующие проблемы: низкий удельный вес собственного капитала предприятия; кризисный тип финансовой устойчивости; несоответствие показателей ликвидности и платежеспособности нормативным значениям; снижение показателей рентабельности. В целом можно сделать вывод о неудовлетворительном финансовом состоянии АО «ЧЭРЗ».

АО «ЧЭРЗ» находится на общей системе налогообложения и является плательщиком таких налогов, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, транспортный налог, страховые взносы в Пенсионный фонд России, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ. Операции предприятия АО «ЧЭРЗ» подлежат обложения налогом на добавленную стоимость по ставке 18%. Налоговых отсрочек или льгот по налогу предприятие за период с 2014 г. по 2016 г. не имело. В 2016 г. произошло снижение размера уплаченного НДС, которое было обусловлено, прежде всего, снижением объемов реализации компании и опережением темпов роста вычетов над суммой начисленного налога. Сокращение суммы налога на прибыль организаций было вызвано снижением совокупного объема доходов предприятия, как связанных с производством и реализацией, так и внереализационных доходов. Сумма страховых взносов оставалась примерно на одном уровне, так как за указанный период численность персонала и уровень заработной платы менялся незначительно. За анализи-

руемый период сумма начисленного налога на имущество организаций сократилась. Данное снижение было вызвано уменьшением среднегодовой стоимости основных средств предприятия.

В 2014 г. общий размер уплаченных предприятием налогов составил 79 901 тыс. руб., в 2015 г. он снизился до 63 523 тыс. руб., в 2016 г. – до 59 410 тыс. руб. Структура уплаченных налогов предприятия АО «ЧЭРЗ» за 2014-2016 гг. была однородной. За период с 2014 г. по 2016 г. наибольшую долю в общей сумме уплаченных налогов занимали страховые взносы в ПФР, ФСС и ФФОМС. На втором месте находился налог на имущество организаций. Наименьшую долю занимал налог на прибыль организаций.

Оценка существующих налоговых рисков и их влияние на деятельности АО «Челябинский электровозоремонтный завод» показала, что уровень налоговой нагрузки АО «ЧЭРЗ» по методике Минфина РФ снизился с 20,13% в 2014 г. до 17,55% в 2016 г. Значения данного показателя являются относительно стабильными и говорят о том, что за все три анализируемых периода предприятие имело высокую налоговую нагрузку. По методике Е.А. Кировой, уровень относительной налоговой нагрузки, оставался достаточно стабильным – на уровне 34-35% за 2014-2016 гг. Это значит, что за данный период уплаченные налоги составляли около 35% от вновь созданной стоимости на АО «ЧЭРЗ». В целом, уровень налоговой нагрузки предприятия, рассчитанный по разным методикам, находился в среднем на уровне 20-30%, что может быть оценен как высокий. Соответствие деятельности АО «ЧЭРЗ» трем видам критериев из двенадцати, отраженным в Приказе Минфина №ММ-3-06/333@, может говорить о наличии налогового риска у предприятия. Однако его уровень можно охарактеризовать как средний. Субъективная оценка налоговых рисков АО «ЧЭРЗ» методом экспертных оценок показала, что наиболее значимыми и вероятными рисками для предприятия АО «ЧЭРЗ» являются такие риски как риск нарушений в бухгалтерском учете, рас-

четно-платежной дисциплины, риск наличия налоговых ошибок, вызванных влиянием человеческого фактора.

В целях минимизации выявленных налоговых рисков предприятию АО «ЧЭРЗ» можно порекомендовать следующий комплекс мероприятий: внедрение мероприятий, направленных на снижение налоговой нагрузки и финансовых результатов; внедрение мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля. После рассмотрения основных способов оптимизации был сделан вывод о том, что наиболее предпочтительным вариантом для компании будет внедрение и использование договоров добровольного медицинского страхования.

Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, учитываются в составе расходов на оплату труда.

Такие затраты уменьшают налогооблагаемую прибыль в размере, не превышающем 6% от суммы расходов на оплату труда.

В целях внедрения мероприятий, направленных на усиление контрольной функции учетного процесса посредством пересмотра существующей системы внутреннего контроля и учитывая масштабы деятельности и объемы учетной работы АО «ЧЭРЗ» рекомендуется внедрение в штат внутреннего аудитора.

В целом прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

После применения предложенного мероприятия, связанного со снижением налоговой нагрузки сумма уплаченного налога на прибыль сократится на 2 764 тыс. руб. Кроме очевидного эффекта в области сокращения налоговой нагрузки данное

мероприятие несет в себе и позитивный социальный эффект, поскольку в целом в настоящее время медицинское обслуживание сотрудников своих организаций становится неотъемлемой частью социального пакета. Ведь любой работодатель заинтересован в здоровом персонале, что дает возможность сократить потери рабочего времени из-за болезней, провести профилактику профессиональных за

болеваний и повысить лояльность персонала к компании в целом.

Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 390 тыс. руб. По оценкам экономиста по налоговому планированию АО «ЧЭРЗ» в среднем стоимость возможных штрафов и доначислений налогов может обойтись предприятию 400 тыс. руб.

Прием на работу внутреннего аудитора в АО «ЧЭРЗ» является экономически эффективным и позволит компании снизить уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора. Общая сумма уплаченных налогов АО «ЧЭРЗ» после внедрения комплекса мероприятий снизится с 59 410 тыс. руб. до 56 676 тыс. руб. или 4,60%. Уровень налоговой нагрузки на АО «ЧЭРЗ» сократится с 17,55% до 16,76%.

Таким образом, комплекс предложенных мероприятий позволит АО «ЧЭРЗ» снизить уровень налоговой нагрузки и уровень налогового риска, вызванного рисками нарушений в бухгалтерском учете, расчетно-платежной дисциплины, рисками наличия налоговых ошибок, обусловленных влиянием человеческого фактора.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: правовой сайт. URL: <http://www.consultant.ru/>
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. №117-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: правовой сайт. URL: <http://www.consultant.ru/>
- 3 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. №14-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант Плюс: правовой сайт. URL: <http://www.consultant.ru/>
- 4 Приказ ФНС России от 30.05.2007 г. №ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Консультант Плюс: правовой сайт. URL: <http://www.consultant.ru/>
- 5 Агабекян, О.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / О.В. Агабекян, К.С. Макарова. – М.: АТИСО, 2014. – 172 с.
- 6 Барулин, С.В. Налоговый менеджмент: учебник / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова и др. – М.: Дашков и К°, 2013. – 332 с.
- 7 Богданова, А.Е. Совершенствование управления налоговыми рисками, обеспечивающего экономический рост предприятия / А. Е. Богданова // Науч. тр. Вольного экон. общ-ва России. 2013. – Т. 172. – С. 417-426.
- 8 Бондарев, Н.С. Оценка налоговой нагрузки в Российской Федерации / Н.С. Бондарев // Молодой ученый. – 2015. – №1. – С. 186.
- 9 Валеева, З.Л. Налоговый риск, внешние и внутренние факторы налогового риска в организациях, участвующих во внешнеэкономической деятельности / З.Л. Валеева // Молодой ученый. – 2016. – №12. – С. 1156-1160.
- 10 Васильева, В.В. Налоги: учебное пособие / В.В. Васильева. – М.: ГроссМедиа, 2014. – 464 с.
- 11 Викторова, Н.Г. Методология и инструментарий управления налогообложе-

нием и налоговыми рисками на макро- и микроуровнях: дис. д-ра экон. наук / Н. Г. Викторова. – СПб.: Турусел, 2015. – 366 с.

12 Винокурова, Т.П. Методики мониторинга, оценки и прогнозирования налоговых рисков организации: достоинства и недостатки / Т.П. Винокурова // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – №16 (367). URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/metodiki-monitoringa-otsenki-i-prognozirovaniya-nalogovyh-riskov-organizatsii-dostoinstva-i-nedostatki>

13 Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: учебное пособие / Е.С. Вылкова. – СПб.: Питер, 2013. – 284 с.

14 Гуреев, В.И. Российское налоговое право: учебное пособие / В.И. Гуреев. – М.: Экономика, 2015. – 298 с.

15 Громова, С.В. Проблемы организации внутреннего контроля на предприятии // Молодой ученый. – 2016. – №18. – С. 240-242. – URL <https://moluch.ru/archive/122/33834/>

16 Дрожина И.А. Анализ выявления и управления налоговыми рисками / И.А. Дрожина // Финансы и кредит – <http://cyberleninka.ru/article/n/analiz-vyyavleniya-i-upravleniya-nalogovymi-riskami>

17 Егорова, О.Я. Управление налоговыми рисками организации / О.Я. Егорова // Научные записки молодых исследователей. 2014. №3. – <http://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-nalogovymi-riskami-organizatsii>.

18 Замула, Е.В. Налоговые риски предприятия и пути их минимизации / Е.В. Замула, И.А. Кузьмичева // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2014. – № 8-3. – С.20-25.

19 Зыкова А.А. Способы оптимизации страховых взносов /А.А. Зыкова, С.А. Молодкина // Материалы V Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум». – <http://www.scienceforum.ru/2013/227/6610>

20 Иванова, А.В. Налоговая нагрузка. Оптимизация налоговой нагрузки / А.В. Иванова // Молодой ученый. – 2017. – №25. – С. 147-149. – URL <https://moluch.ru/archive/159/44774/>

21 Ключко С. Н.. Методы оценки налогового риска предприятия / С.Н. Ключко, Э.А. Алляров // Вопросы экономики и управления. – 2016. – №3.1. – С. 41-44.

22 Корнийчук, Д.В. Налоговая нагрузка предприятия и способы ее оптимизации / Д.В. Корнийчук, О.А. Жарикова // Молодой ученый. – 2017. – №15. – С. 405-408.

23 Костикова, А.М. Актуальные вопросы организации системы внутреннего контроля на предприятии // Экономика, управление, финансы: материалы VI Междунар. науч. конф. – Краснодар: Новация, 2016. – С. 62-65. – URL <https://moluch.ru/conf/econ/archive/172/9731/>

24 Крохин, Ю.А. Налоговое право: учебник / Ю.А. Крохин. – М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 267 с.

25 Лаврентьева, Л.А. Классификация налоговых рисков в системе риск менеджмента судоходной деятельности / Л.А. Лаврентьева, А.И. Плотникова // Вестник АГТУ. – 2016. – №2. – С.108-122.

26 Лаврухина, Н.В. Разработка системы налогообложения промышленного предприятия как элемента его интеллектуального капитала / Н.В. Лаврухина // Наука и образование. – 2012. – №01. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/77-30569-279292-razrabotka-sistemy-nalogooblozheniya-promyshlennogo-predpriyatiya-kak-elementa-ego-intellektualnogo-kapitala>

27 Ласкина, Л.Ю. Налоговый риск как составная часть предпринимательского риска / Л.Ю. Ласкина, М.С. Власова // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент». – 2015. – №1. – <http://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-risk-kak-sostavnaya-chast-predprinimatelskogo-riska>

28 Лисовская, И.А. Налоговые риски: понятие, факторы возникновения, методы управления / И.А. Лисовская – Новый университет. Серия «Экономика и право». – http://www.universityjournal.ru/econom_11_1.htm

29 Лукьянова Н.Г. Управление налоговой системой государства: систематизация понятийного аппарата / Н.Г. Лукьянова // Финансовый мир. Вып. 1 / под ред. В.В. Иванова и В.В. Ковалева. – М.: Проспект, 2013. – 384 с.

30 Майбуров, И.А. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 591 с.

31 Меннибаева Ю.Р. Основные пути оптимизации налогообложения в условиях современной российской экономики / Ю.Р. Меннибаева, О.Ф. Ермишина // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. XXI междунар. науч.-практ. конф. – Новосибирск: СибАК, 2013.

32 Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение: учебник / Н.В. Миляков – Кнорус, 2013. – 656 с.

33 Налогообложение организаций: учебник / под ред. Л.И. Гончаренко. – М.: КНОРУС, 2014. – 512 с.

34 Налоги и налогообложение: учебник для академического бакалавриата / под ред. М.В. Романовского, Н.Г. Ивановой. – М.: Юрайт, 2014. – 308 с.

35 Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие / О.В. Скворцов Н.О. Скворцова. – М.: Академия, 2013. – 224 с.

36 Налоговая политика России: проблемы и перспективы: учебное пособие / под ред. И.В. Горского. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 287 с.

37 Налоги: история, теория, практика: учебное пособие / под ред. М.В. Конотопова. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 176 с.

38 Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.Ю. Казак, Е.Г. Князева, Л.А. Окунева, Е.А. Смородина, М.М. Шадурская. – Екатеринбург: Изд-во Урал.

ун-та, 2013. – 308 с.

39 Налоги и налоговое право: учебное пособие / под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Аналитика-Пресс, 2014. – 254 с.

40 Огневая, В.С. Классификации налоговых рисков как инструмент управления налоговыми рисками / В.С. Огневая // Финансы и кредит. УЭКС. – 2017. – №4. – <http://uecs.ru/finansi-i-kredit/item/4345-2017-04-06-07-08-17>

41 Официальный сайт АО «Челябинский электровозоремонтный завод». – <http://cherz.ru/>

42 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / В.Г. Пансков. – М.: МЦФЭР, 2014. – 412 с.

43 Парыгина, В.А. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах с комментариями: учебное пособие / В.А. Парыгина – М.: Эксмо, 2013. – 288 с.

44 Пепеляев, С.Г. Налоговое право: учебник для вузов / С.Г. Пепеляев. – М.: Альпина Паблишер, 2015. – 796 с.

45 Перов, А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Перов. – М.: Юрайт – М, 2014. – 264 с.

46 Пестрикова, А.Б. Налоговые риски как специфический вид финансовых рисков коммерческих организаций: сущность и классификации / А.Б. Пестрикова // Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2015. – №3-4. – <http://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-riski-kak-spetsificheskiy-vid-finansovyh-riskov-kommercheskih-organizatsiy-suschnost-i-klassifikatsii>.

47 Петрова, Г.В. Налоговое право: учебник / Г.В. Петрова. – М.: Норма, 2014. – 271 с.

48 Пинская, М.Р. Управление налоговым риском как фактор противодействия уклонению от уплаты налогов /М. Р. Пинская // Налоги и финансовое право. – 2012. – №9. – С. 204-209.

49 Рамазанова, Б.К. Основные подходы к определению понятия «Налоговое администрирование» / Б.К. Рамазанова // Теория и практика общественного раз-

вития. – 2014. – №1. – <http://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-podhody-k-opredeleniyu-ponyatiya-nalogovoe-administrirovanie>.

50 Ряховский, Д.И. Современные теоретические подходы к классификации налоговых рисков / Д.И. Ряховский, Е.В. Рудикова // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2014. – №5 – с. 27-37.

51 Садыков, Р.Р. Российская система налогообложения: учебное пособие / Р.Р. Садыков. – М.: Бератор, 2014. – 192 с.

52 Савельева, О.В. Как ДМС сотрудников экономит налоги компании / О.В. Савельева // Практическое налоговое планирование (электронный журнал) – <http://www.nalogplan.ru/article/3836-kak-dms-sotrudnikov-ekonomit-nalogi-kompanii>

53 Седаев, П.В. Классификация налоговых рисков со стороны налогоплательщика и пути их минимизации / П.В. Седаев // Актуальные вопросы экономических наук. – 2014. – №36. – <http://cyberleninka.ru/article/n/klassifikatsiya-nalogovyh-riskov-so-storony-nalogoplatelshchika-i-puti-ih-minimizatsii>

54 Свинухов, В.Г. Налогообложение: учебное пособие / В.Г. Свинухов. – Магистр, 2013. – 447 с.

55 Скидан, А.В., Корпоративный налоговый менеджмент: теоретические основы, экономическая сущность и содержание/ А.В. Скидан, Т.Ю. Флюстикова и др. // Науки и образование. – 2015. – 09. – http://www.journal-nio.com/index.php?option=com_content&view=article&id=3501%3Apubl&catid=106%3A2010-09-23-10-28-46&Itemid=150

56 Талейко, К.Е. Налоговое планирование в организации / К.Е. Талейко // Молодой ученый. – 2017. – №45. – С. 213-216. – URL <https://moluch.ru/archive/179/46440/>

57 Тедеев, А.А. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / А.А. Тедеев. – М.: Приориздат, 2014. – 365 с.

58 Тоцкая К.П. Развитие методов управления налоговыми рисками в организации: дис. канд. экон. наук / К.П. Тоцкая. – Томск: Изд-во Национ. исслед. Томск.

гос. ун-та, 2012. – 207 с.

59 Угарова Г.Л. Изменения в налоговом законодательстве с 2017 году / Г.Л. Угарова, И.В. Согрин // Инновационная наука. – 2016. – №11-1. – URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/izmeneniya-v-nalogovom-zakonodatelstve-s-2017-godu>

60 Фатеева, Ю.В. Налоговая система как инструмент фискальной политики государства РФ / Ю.В. Фатеева // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. – № 11 – <http://ekonomika.snauka.ru/2014/11/6109>

61 Хазипова, Э.Ф. Управление налоговой нагрузкой в системе финансового менеджмента / Э.Ф. Хазипова // Современные научные исследования и инновации. – 2016. – №4 – <http://web.snauka.ru/issues/2016/04/66901>

62 Ходов, Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики: учебное пособие / Л.Г. Ходов. – М.: Экономика, 2014. – 158 с.

63 Хрусталева, А.А. Основные недостатки действующей системы налогообложения / А.А. Хрусталева, О.Г. Щеглова // Молодой ученый. – 2017. – №6. – С. 309-313.

64 Хужахметова, З.В. Оптимизация налоговых издержек и налоговой нагрузки на предприятие / З.В. Хужахметова // Молодой ученый. – 2016. – №26. – С. 402-405. – URL <https://moluch.ru/archive/130/36220/>

65 Худолеев, В.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / В.В. Худолеев. – М.: ИНФРА – М, 2013. – 222 с.

66 Цепилова, Е. С. Методология и инструментарий корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами: дис. д-ра экон. наук / Е. С. Цепилова. – Ростов-н/Дону: Ростов. гос. экон. ун-т, 2016. – 301 с.

67 Циндяйкина, М.В. Оценка влияния налоговой нагрузки на деятельность промышленного предприятия // М.В. Циндяйкина, Л.М. Макарова / Молодой ученый. – 2013. – №3. – С. 292

68 Шевелева Е.В. О дефиниции понятия «налоговый риск» / Е.В. Шевелева // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». 2014. – №4. –

<http://cyberleninka.ru/article/n/o-definitsii-ponyatiya-nalogovyy-risk>

69 Черник, Д.Г. Налоговая система России: учебное пособие / Д. Г. Черник – М.: Экономика и жизнь, 2015. – 296 с.

70 Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 399 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс 2016г.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС
С 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г.

Организация	Открытое акционерное общество «Челябинский электровозоремонтный завод»	Дата (год, месяц, число) по ОКПО	КОДЫ		
			2017	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности		ОКОПФ/ОКФС			
Открытое акционерное общество / Частная			46	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	384		
Адрес		Дата утверждения	24.02.2017		
		Дата принятия	27.02.2017		

Пояснения	Наименование показателя	31	На 31	На 31
		На декабря 20 16 г.	декабря 20 15 г.	декабря 20 14 г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	1 256 562	1 340 499	1 505 937
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы	3 949	1 816	964
	Итого по разделу I	1 260 511	1 342 315	1 506 901
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	401 289	472 417	338 311
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	2 053	2 719	28 826
	Дебиторская задолженность	678 979	331 579	380 947
	Финансовые вложения			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	478	1 061	272
	Прочие оборотные активы	9 850	8 905	11 644
	Итого по разделу II	1 092 650	816 681	760 000
	БАЛАНС	2 353 161	2 158 996	2 266 901

Рисунок П.А.1 – Актив

Пояснения	Наименование показателя	31 На декабря 20 16 г.	На 31 декабря 20 15 г.	На 31 декабря 20 14 г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	100	100	100
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	(
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)	28 558	28 558	28 558
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	22 890	24 808	25 770
	Итого по разделу III	51 548	53 466	54 428
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность	2 301 613	2 105 530	2 212 473
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	2 301 613	2 105 530	2 212 473
	БАЛАНС	2 353 161	2 158 996	2 266 901

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

“ 24 ” февраля 20 17 г.

Рисунок П.А.2 – Пассив

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах 2015г

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ С 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г.

		Дата (год, месяц, число)	КОДЫ		
Организация	Открытое акционерное общество «Челябинский электровозремонтный завод»	по ОКПО	2016	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности		ОКОПФ/ОКФС			
Открытое акционерное общество	акционерное / Частная	ОКОПФ/ОКФС	46	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	384		
Адрес					
		Дата утверждения	24.03.2016		
		Дата принятия	27.03.2016		

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 2015 г.	Январь- За декабрь 2014 г.
	Выручка	325 908	372 964
	Себестоимость продаж	(292 332)	(303 415)
	Валовая прибыль (убыток)	33 576	69 549
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж	33 576	69 549
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы	20 707	23 808
	Прочие расходы	(30 411)	(36 544)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	23 872	56 813
	Текущий налог на прибыль	(4 774)	(11 362)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	19 098	45 451

Рисунок П.Б.1 – Отчет о финансовых результатах

Пояснения	Наименование показателя	Январь-	Январь-
		За декабрь 20 15 г.	За декабрь 20 14 г.
	СПРАВОЧНО		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка (подпись) (расшифровка
 подписи) подписи)

“ 24 ” марта 20 16 г.

Рисунок П.Б.2 – Отчет о финансовых результатах

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Отчет о финансовых результатах

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ С 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г.

		Дата (год, месяц, число)	КОДЫ		
Организация	Открытое акционерное общество «Челябинский электровозоремонтный завод»	по ОКПО	2017	01	01
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН			
Вид деятельности		по ОКВЭД			
Организационно-правовая форма / форма собственности					
Открытое акционерное общество / Частная		ОКОПФ/ОКФС	46	16	
Единица измерения (тыс. руб.)		по ОКЕИ	384		
Адрес					
		Дата утверждения	24.02.2017		
		Дата принятия	27.02.2017		

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 2016 г.	Январь- За декабрь 2015 г.
	Выручка	320 987	325 908
	Себестоимость продаж	(295 871)	(292 332)
	Валовая прибыль (убыток)	25 116	33 576
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж	25 116	33 576
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы	17 441	20 707
	Прочие расходы	(25 411)	(30 411)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	17 146	23 872
	Текущий налог на прибыль	(3 429)	(4 774)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	13 717	19 098

Рисунок П.В.1 – Отчет о финансовых результатах

Окончание приложения В

Пояснения	Наименование показателя	Январь- За декабрь 20 16 г.	Январь- За декабрь 20 15 г.
	СПРАВОЧНО		
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)
 Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

“ 24 ” февраля 20 17 г.

Рисунок П.В.2 – Отчет о финансовых результатах