Псарева, Ольга Викторовна. Планирование и оптимизация налоговых обязательств предприятий промышленности : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Псарева Ольга Викторовна; [Место защиты: Гос. ун-т - учебно-научно-произв. комплекс].- Орел, 2011.- 160 с.: ил. РГБ ОД, 61 11-8/2224

**Содержание к диссертации**

Введение

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПЛАНИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ. 9

1.1 Концептуальные основы планирования налоговых обязательств промышленных предприятий 9

1.2 Экономическая характеристика налоговой оптимизации как подсистемы налогового планирования 29

1.3 Теоретические аспекты планирования и оптимизации налоговых обязательств в условиях неопределенности 43

2 НАУЧНО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РЕАЛИЗАЦИИ МЕХАНИЗМА ПЛАНИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ 60

2.1 Анализ взаимоотношений предприятий промышленности с бюджетом и методика формирования налоговой нагрузки 61

2.2 Формирование налоговой стратегии промышленного предприятия в целях повышения эффективности планирования налоговых обязательств... 77

2.3 Методика планирования налоговых обязательствна промышленных предприятиях 85

3 РЕАЛИЗАЦИЯ ИНСТРУМЕНТОВ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ

ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ 95

3.1 Методика оптимизации налоговых обязательств на основе анализа данных финансовой отчетности. 95

.3.2 Методические основы анализа и оптимизации налоговых рисков 114

3.3 Повышения эффективности налоговых решений на основе анализа налоговых рисков 135

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 143

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 151

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. В условиях глобализации экономических отношений управление финансами становится важной задачей любого предприятия независимо от масштабов и вида деятельности. Неотъемлемой составляющей финансовой политики является налоговое планирование и оптимизация налоговых обязательств в условиях неопределенности.

Большинство промышленных предприятий имеют сложную производственную структуру, в связи с чем, они остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать налоговую нагрузку, принимать эффективные управленческие решения, для обоснования которых необходимо использование оперативной аналитической информации.

Затраты промышленного предприятия являются ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития его производственно-хозяйственного механизма. Важное место в общей структуре затрат занимают налоговые обязательства с точки зрения их экономического обоснования, документального подтверждения, планирования и оптимизации.

В этой связи наиболее актуальным представляется разработка теоретико-методических положений и практических рекомендаций, направленных на реализацию функций планирования и оптимизации налогообложения в части налоговых обязательств промышленного предприятия.

Степень разработанности проблемы. Предлагаемая система налогового планирования и оптимизации базируется на известных исследованиях в области налогообложения, налоговой политики, анализа и т.д.

В разработку теории налогообложения большой вклад внесли исследования следующих зарубежных авторов: А. Вагнера, О. Гура, Т. Кинга, Д. Кейнса, А. Маршалла, А. Смита, Д. Рикардо, У. Петти, П. Самуэльсона, М. Фридмена и др.

Существенный вклад в развитие теории налогов внесли такие российские ученые, как В.А. Альтшулер, С.Ю. Витте, В.А. Лебедев, Н.И. Тургенев, А.А. Тривус, Д.Г. Черник и др.

Вопросы налогового планирования и прогнозирования рассматривали в своих работах Л.А. Аносова, А.В. Брызгалин, М.В. Васильева, Н.Г. Варакса, Е.Г. Дедкова, Л.В. Давыдова, А.И. Закиров, И.И. Кучеров, И.А. Коростелкина, И.А. Маслова, О.П. Овчинникова, Л.В. Севрюкова, И.Н. Соловьёв, О.В. Стороженко, Т.Ю. Сергеева, Н.Р. Тупанчески, Т.Ю. Ткачева, А.В. Тильдиков, Ж.С. Фомина и другие.

Значительный вклад в исследования теоретико-методических основ налогового анализа и оптимизации на микроуровне внесли следующие отечественные авторы: С.В. Белоусова, А.В. Боброва, Е.С. Вылкова, А.З. Дадашев, Е.Ю. Золочевская, Е.Н. Евстигнеев, Б.Г. Маслов, А.Б. Райзберг, М.В. Романовский, Б.Г.Федоров и др.

Несмотря на то, что указанные ученые в своих работах затрагивают широкий круг вопросов, непосредственно связанных с налоговым планированием и оптимизацией на уровне экономического субъекта, постоянно развивающиеся экономические процессы в области формирования налоговой политики, определяют проблематику, требующую повышения роли планирования и оптимизации налоговых обязательств на предприятиях промышленности как основы для принятия эффективных управленческих решений. Поэтому теоретическая непроработанность и отсутствие комплексных научно-методических разработок по планированию и оптимизации налоговых обязательств в условиях неопределенности на промышленных предприятиях обуславливают актуальность темы диссертационного исследования, его цель и научную новизну.

Целью диссертационного исследования является разработка научно-методических положений и практических рекомендаций по внедрению приемов и инструментов планирования и оптимизации налоговых обязательств на промышленных предприятиях.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- конкретизировать понятие «налоговое планирование», раскрыть его сущность и концептуальные основы;

- определить теоретические аспекты планирования и оптимизации налоговых обязательств в условиях неопределенности в целях принятия эффективных управленческих решений;

- определить виды налоговых рисков, связанных с оптимизацией налоговых обязательств и выявить пути их снижения;

- обосновать формирование налоговой стратегии промышленного предприятия в целях повышения эффективности планирования налоговых обязательств;

- предложить методику оптимизации налоговых обязательств на основе анализа данных финансовой отчетности;

- разработать методику планирования налоговых решений на основе анализа налоговых рисков.

Область исследования соответствует п. 3.13. «Теория, методология, методика финансового планирования на уровне хозяйствующих субъектов», п. 3.15. «Оптимизация налогового портфеля хозяйствующих субъектов», п. 3.19. «Теория принятия решений и методы управления финансовыми и налоговыми рисками» специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит» Паспорта специальностей ВАК России.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе внедрении приемов и инструментов налогового планирования и оптимизации налоговых обязательств.

Объектом исследования является финансово-экономическая деятельность предприятий промышленности в целом и процесс исчисления, уплаты и оптимизации налоговых платежей, в частности.

Методологическую и теоретическую основу исследования составляют основные положения теорий налогообложения, научные труды и методологические разработки отечественных и зарубежных ученых в области налогового планирования и оптимизации, законодательные и нормативные документы, в том числе Налоговый кодекс РФ, постановления Правительства РФ, нормативные акты Федеральной налоговой службы России, периодические издания, посвященные проблемам налогового прогнозирования и оптимизации на предприятиях промышленности.

Обоснование теоретических положений и аргументация выводов осуществлялась автором с учетом основополагающих принципов, представленных в научных исследованиях по налоговому планированию и оптимизации, а также на основе научных и практических разработок в исследуемой области.

В процессе исследования использовались различные методы научного познания: общенаучные (диалектика, анализ, синтез, системность, комплексность), специальные экономические (сравнения, графический), а также экономико-математическое моделирование и выборочное наблюдение.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в научном обосновании теоретико-методических положений и практических рекомендаций по планированию и оптимизации налоговых обязательств промышленных предприятий, позволяющих своевременно реагировать на динамично развивающиеся экономические процессы в целях обеспечения эффективности принимаемых финансовых решений.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты исследования, имеющие научную новизну:

- на основе анализа категориального аппарата уточнена сущность и содержание понятия «налоговое планирование», определены его концептуальные основы и выделены оптимальные этапы налогового планирования на предприятии в рамках общей налоговой политики (п. 3.13 паспорта специальности 08.00.10);

- определены актуальные проблемы планирования и оптимизации налоговых обязательств промышленных предприятий, решение которых позволит уменьшить налоговую нагрузку на предприятии, и будет способствовать созданию эффективной, устойчивой системы хозяйствования (п. 3.13 паспорта специальности 08.00.10);

- определены виды налоговых рисков, связанных с применением приемов и инструментов оптимизации налоговых обязательств, выявлены пути их снижения (п. 3.19 паспорта специальности 08.00.10);

- обосновано с научных и практических позиций формирование налоговой стратегии промышленного предприятия в целях повышения эффективности мероприятий планирования налоговых обязательств на долгосрочную перспективу (п. 3.13 паспорта специальности 08.00.10);

- предложена методика оптимизации налоговых обязательств на основе анализа данных финансовой отчетности, способствующая повышению качества аналитического обеспечения и эффективности принимаемых управленческих решений (п. 3.15 паспорта специальности 08.00.10).

- разработана методика принятия налоговых решений на основе анализа налоговых рисков, применение которой позволит повысить налоговую дисциплину и способствовать укреплению финансового благополучия предприятия (п. 3.19 паспорта специальности 08.00.10).

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в выявлении особенностей формирования налоговых обязательств и выделении направлений налогового планирования на промышленном предприятии, в анализе и обобщении различных подходов к проблемам оптимизации налоговой нагрузки и налоговых рисков.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что представленные теоретические и научно-методические предложения могут использоваться промышленными предприятиями в качестве методического обеспечения применения приемов и инструментов налогового планировании и оптимизации налоговых обязательств.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения, теоретические выводы и практические рекомендации, сформулированные в диссертации, были опубликованы, докладывались и получили одобрение на международных, зарубежных и всероссийских научных и научно-практических конференциях и семинарах.

Результаты исследования апробированы и внедрены в работу промышленных предприятий Орловской области в качестве методической базы для разработки методов оптимизации налоговой политики промышленных предприятий.

Научные положения и выводы, сформулированные в работе, используются в учебном процессе Государственного университета - учебно-научно-производственного комплекса при преподавании дисциплин «Налоговый анализ», «Анализ и оптимизация налогооблагаемой базы», «Планирование и прогнозирование в налогообложении», «Организация и методика налогового консультирования».

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 19 работах авторским объемом более 4 п.л., в том числе 3 статьи, опубликованные в рецензируемых журналах перечня ВАК.

Структура и объем диссертационного исследования. Работа состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованных источников, включающего 125 наименований, содержит 126 страниц текста, 24 рисунков и 16 таблиц.

Во введении обоснована актуальность темы, определена степень разработанности проблемы, цель, задачи, объект и предмет диссертационного исследования, сформулированы положения, выносимые на защиту, раскрыта научная новизна, теоретическая и практическая значимость.

В первой главе диссертации раскрыты приведена и рассмотрены

Во второй главе диссертации проведен предложено раскрыта

В третьей главе диссертации предложена раскрыты разработаны направления

## Концептуальные основы планирования налоговых обязательств промышленных предприятий

Налоговое планирование - специфическая подсистема внутрифирменного управления. Любые инвестиционные решения (по реальным, финансовым инвестициям, по оборотному капиталу) характеризуются осуществлением расходов, получением доходов и формированием результата. Управляя доходами и расходами, хозяйствующий субъект решает вопросы уменьшения рисков и предотвращения банкротства. Именно на основе планирования различных видов доходов, расходов и прибыли строится финансовое планирование хозяйствующего субъекта. Через влияние налогов на управление доходами, расходами и конечными результатами налоговое планирование опосредованно влияет и на другие направления финансового менеджмента.

Налоговое планирование позволяет оптимизировать сумму налоговых обязательств и избежать экономического ущерба, связанного с выплатой штрафов в пользу государства. Оно не имеет четко самостоятельного характера. Тем не менее, оказывает существенное влияние на принятие предпринимательских решений и повышает эффективность финансово- хозяйственной деятельности предприятия.

Налоговая экономия повышает соблюдение лимита финансовых ресурсов предприятия, поэтому его конечной целью является не столько оптимизация налогов, а достижение в рамках основных целей предпринимательской деятельности финансовой устойчивости и значимости.

В современной научной литературе нет единства в понимании сущности налогового планирования (Таблица 1.1), большинство авторов, исследуя проблему налогового планирования, ограничиваются рассмотрением отдельных составляющих данного процесса. В основном рассматриваются либо варианты использования налоговых льгот, либо оффшорный бизнес. В отечественной литературе зачастую используется калькирование иностранной лексики, зарубежных подходов, нет достаточно обоснованной классификации видов налогового планирования, форм и методов его осуществления.

## Анализ взаимоотношений предприятий промышленности с бюджетом и методика формирования налоговой нагрузки

Налоговые платежи самым существенным образом влияют на работу промышленных предприятий и, прежде всего, на конечные финансовые результаты. Так как от того, какую сумму налогов заплатит предприятие, напрямую зависит, сколько денежных средств останется в его распоряжении. Кроме этого, налоги оказывают влияние на цену производимой продукции. Однако налоги, уплачиваемые предприятием, влияют на финансовые результаты его работы по-разному и далеко не в одинаковой степени. Считается, что наибольшее влияние на финансовые результаты оказывают прямые налоги по сравнению с косвенными. Косвенные налоги включаются в цену продукции, их конечным плательщиком оказывается потребитель.

Для анализа формирования налоговых обязательств промышленных предприятий используем основные показатели их финансово-хозяйственной деятельности, представленные в таблице 2.1

Анализ таблицы 2.2 позволяет сделать выводы о том, что исследуемые промышленные предприятия имеют схожие значения показателей их налоговой эффективности.

Относительные показатели уровня налогообложения могут быть представлены различными коэффициентами, отражающими долю налогового изъятия на единицу того или иного вида экономического эффекта.

Характеристиками показателей налогообложения, позволяющими соотносить их с ключевыми показателями финансово-хозяйственной деятельности, являются показатели уровня и структуры налогообложения.

Они могут определяться по каждому из видов результирующих налоговых показателей; по одному налогу или по их определенной совокупности; по текущему и/или базисному периодам.

Для более детального анализа показателей налогообложения промышленных предприятий рассмотрим характеристику налоговых обязательств ОАО «Промприбор».

Система налогообложения промышленных предприятий складывается с учетом особенностей их финансово-хозяйственной деятельности, что непосредственно отражается и на специфике ведения на этих предприятиях бухгалтерского и налогового учета.

ОАО «Промприбор», как и большинство промышленных предприятий, находится на общем режиме налогообложения.

class3 **РЕАЛИЗАЦИЯ ИНСТРУМЕНТОВ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ**

**ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ** class3

## Методика оптимизации налоговых обязательств на основе анализа данных финансовой отчетности.

Данные финансовой отчетности служат основой для принятия налоговых решений как внутри организации, так и за ее пределами. По мнению П. Арентино, информация финансового и налогового учета обеспечивает выполнение таких важнейших функций на предприятии, как планирование, контроль и сохранность данных. Информация, используемая для разработки и принятия решений в целях оптимизации налоговых обязательств, представлена на рисунке 3.1

Важными источниками внешней информации являются данные, получаемые от внешнеэкономического комплекса о внешнеэкономической политике правительства: сведения о развитии системы государственного регулирования (лицензирования, налогов, пошлин) и поддержке внешней торговли; а также сведения, получаемые из научных статей и статистических материалов.

Основными источниками внутренней информации являются данные финансового и налогового учета, которые дополнительно детализируются для проведения аналитической работы. Помимо этого, могут быть применены данные форм государственной статистической отчетности и прочие данные, формируемые в рамках управленческого учета

Необходимым источником информации, который определяет структуру планирования и оптимизации налоговых обязательств, являются данные налогового учета. При планировании налоговых платежей используются сведения, содержащиеся в формах федерального государственного статистического наблюдения. Сведения управленческого и производственного учета, могут быть использованы как дополнительный источник информации, целью использования которого является гармонизация параметров налогообложения.планирования и оптимизации налоговых обязательств

К критериям, которым должна соответствовать информация в целях планирования и оптимизации налоговых обязательств относятся: соответствие информации критериям аналитичности, объективности, единства, рациональности и оперативности (Таблица 3.1).

Под пользователями информации в целях планирования и оптимизации налоговых обязательств понимаются лица, которые заинтересованы в использовании информации для принятия решений, связанных с организацией финансового, управленческого и налогового учета в организации. Круг пользователей информации в целях планирования и оптимизации налоговых обязательств ограничен. В него входят только участники процесса налогообложения: со стороны внутренних пользователей - руководители и работники финансовых служб организаций, которые разрабатывают и принимают решения, связанные с воздействием на параметры налогообложения; со стороны внешних пользователей - государство в лице налоговых органов.1

Внешних пользователей интересуют только данные, касающиеся вопросов налогообложения и попадающие в их компетенцию, это: данные налогового учета и налоговой отчетности организаций, первичные документы, которые подтверждают достоверность финансовых операций и полнота исполнения правовых предписаний, заложенных в нормативных документах, регулирующих вопросы налогообложения.

В то же время интересы внутренних пользователей учетно-налоговой информации намного шире. Их интересует, каким образом принимаемое решение по влиянию на параметры налогообложения отразится на уровне, структуре и динамике начисленных и уплаченных налогов, сроках уплаты налогов, структуре и динамике налоговых обязательств, налоговых рисках и на результирующих финансово-хозяйственных показателях организации, ее деловой активности, денежных потоках и показателях финансового состояния.