

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

38.03.01 «Экономика»

профиль 38.03.01.04.07 «Финансы и кредит (финансы организаций)»

«Управление налоговой нагрузкой организации»

Научный руководитель,  
к.э.н., доцент

М.И. Мигунова

Выпускник

А.К. Терский

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Теоретические основы управления налоговой нагрузкой организации.....	5
1.1 Налоговая нагрузка: понятие, сущность, роль и значение показателя.....	5
1.2 Подходы к управлению налоговой нагрузкой.....	15
1.3 Методы оптимизации и расчета налоговой нагрузки .....	23
2 Анализ налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт».....	32
2.1 Организационно-экономическая характеристика .....	32
2.2 Анализ формирования налоговых обязательств, структуры и динамики налоговых платежей АО «Красноярскнефтепродукт».....	45
2.3 Анализ налоговой нагрузки и показателей эффективности налогообложения АО «Красноярскнефтепродукт».....	57
3 Мероприятия по совершенствованию управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт».....	57
3.1 Мероприятия по совершенствованию управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт».....	57
3.2 Оценка экономической эффективности от внедрения мероприятий по совершенствованию управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт».....	71
Заключение.....	76
Список использованных источников.....	78

## ВВЕДЕНИЕ

Как в России, так и в любом другом государстве нельзя обойтись без налогов. Налоги необходимы для того, чтобы обеспечить хозяйственную деятельность государства. Несомненно то, что и для организаций важную роль играют налоги, а именно оценка их обязательств, которая даёт возможность определить, как обременительна сегодня налоговая система для организации и какую часть ресурсов хозяйствующего субъекта привлекают на себя выплаты в бюджет, то есть определить налоговую нагрузку предприятия.

Впрочем, сложно представить экономический рост хозяйствующих субъектов без грамотной системы управления их финансовыми ресурсами и источниками их формирования. Стоит отметить, что налоги являются одним из основных внешних ограничений финансовых ресурсов организации и рентабельности собственного капитала.

Обычно в России оптимизация налогообложения недостаточно полно учитывалась в системе управления финансами. Однако успех или неуспех в деятельности хозяйствующего субъекта в значительной мере определяется как раз оптимизированным налогообложением. Оптимизация налогообложения проявляется не только в управлении финансовыми ресурсами организации, но и в оптимизации финансовых результатов.

Нужно отметить, что целью экономической деятельности любого бизнес-юнита считается максимизация прибыли. Вследствие этого стоит отметить, что организации и предприниматели зачастую пытаются уменьшить налоговую нагрузку на бизнес, но при определенных обстоятельствах уменьшение налогов становится незаконной, вследствие чего налогоплательщику может грозить как штраф, так и уголовная ответственность.

Налоговая система не должна снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности. Она должна обеспечивать разумные потребности государства, изымая у налогоплательщика, как правило, не более трети его доходов [22].

В условиях экономической нестабильности предприятиям становится труднее уплачивать налоги, они острее ощущают тяжесть влияния налоговой нагрузки, в связи с чем выбранная тема работы «Управление налоговой нагрузкой» является актуальной.

Целью дипломной работы является совершенствование управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт», что позволит исследуемому предприятию функционировать эффективнее.

Для достижения данной цели в дипломной работе решались следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты налоговой нагрузки в системе управления организации;
- исследовать подходы к управлению налоговой нагрузкой организации;
- изучить функции и методики расчета налоговой нагрузки;
- анализировать организационно-экономическую характеристику АО «Красноярскнефтепродукт»;
- провести анализ налоговой нагрузки и показателей эффективности налогообложения организации;
- дать оценку эффективности управления налоговой нагрузкой;
- дать рекомендации по улучшению управления налоговой нагрузкой.

Дипломная работа выполнена на материалах АО «Красноярскнефтепродукт». Данная организация функционирует на территории города Красноярска и является крупнейшей товаропроводящей сетью нефтебаз и автозаправочных станций Красноярского края.

Предметом исследования являются экономические отношения, связанные с управлением налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт».

Методическую основу составляют экономико-статистические, экономико-математические и нормативные методы.

Теоретической основой работы являются работы отечественных авторов, таких как: М. Н. Крейнина, Е. А. Кирова, М. И. Литвин, Т. К. Островенко, Е. С. Вылкова, О. Ф. Пасько, А. В. Игнатова, Т. Ф. Юткина; нормативные

документы; официальные инструктивно-методические материалы; публикации в периодической печати; информационная система «Консультант плюс».

Информационной базой послужили статистическая и бухгалтерская отчётность предприятия АО «Красноярскнефтепродукт».

Практическая значимость работы квалифицируется по результатам найденных проблем налогообложения и предложенными путями совершенствования с помощью оптимизации налогообложения для руководства АО «Красноярскнефтепродукт».

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемой литературы и приложений.

Общий объем работы составил 84 страницы без учета приложений.

Работа иллюстрирована 36 таблицами, 8 рисунками.

Список литературы включает 40 источников.

# **1 Теоретические основы управления налоговой нагрузкой организации**

## **1.1 Налоговая нагрузка: понятие, сущность, роль и значение показателя**

Оценка налоговой нагрузки является одним из основных аспектов функционирования налоговой системы. Правильно построенная система налогообложения приводит к эффективному функционированию всей экономики [22].

Единство авторов в определении понятия «налоговая нагрузка» отсутствует, в силу несовершенства понятийного аппарата. С определением «налоговая нагрузка» достаточно часто применяются такие понятия, как «налоговое бремя», «тяжесть налогообложения», «налоговое давление», «налоговое изъятие», «налоговый пресс». В литературе для определения влияния налогов чаще всего используют понятия «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя».

Определению и расчету налоговой нагрузки как на микроуровне, так и на макроуровне посвящено множество работ современных экономистов. На макроэкономическом уровне налоговая нагрузка определяется отношением общей суммы налоговых доходов в бюджет к объему внутреннего валового продукта. Также на макроэкономическом уровне налоговая нагрузка трактуется как «совокупность инструментов государства, позволяющих ему конкретизировать общее бюджетное решение о совокупном объеме доходов, обеспечивающих необходимые расходы общественного сектора» и определяется отношением суммы всех налогов и сборов, поступивших в бюджет страны, к валовому внутреннему продукту [22].

На микроэкономическом уровне показатель налоговой нагрузки отображает долю совокупного дохода плательщика налога изымаемую в

бюджетную систему. В тоже время, стоит отметить, что единого подхода к определению налоговой нагрузки на микроэкономическом уровне нет.

Для того чтобы более полно раскрыть определение «налоговая нагрузка» рассмотрим его значение исходя из точки зрения различных авторов. Результаты оформим в таблицу 1.

Таблица 1 – Анализ понятия налоговой нагрузки в трудах различных ученых-экономистов [22]

Автор	Источник	Определение
Е. В. Чипуренко	Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. Приложение к журналу Налоговый Вестник / Чипуренко Е.В. - 2008.	«Количественная и качественная характеристика влияния обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации на финансовое положение предприятий-налогоплательщиков»
А. Н. Цыгичко	Нормализация налоговой нагрузки / Цыгичко А.Н. - Москва: ИТРК, 2002.	«Часть совокупной финансовой нагрузки, ограничивающей ресурсы расширения и модернизации предприятий»
А. Лаффер	Балацкий Е.В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности // Мировая экономика и международные отношения.	«Уровень предельно допустимой величины налоговых изъятий у организаций в бюджет государства»
И. А. Майбуров	Налоги и налогообложение /Майбуров И.А. – Москва: Юнити - дана, 2008.	«Определяется как доля доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера»
О. С. Салькова	Методы оценки уровня налогообложения убыточных предприятий / Салькова О.С. // Финансы. - 2005.	«Налоговая нагрузка как инструмента контроля и планирования многих параметров финансово-хозяйственной деятельности»
Т. Ж Островенко	Налоговая нагрузка на предприятие: обобщающие и частные показатели: учебное пособие / Т.Ж. Островенко, 2011. – 269 с.	«Оценка влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия»

Окончание таблицы 1

Автор	Источник	Определение
С. А. Пелих, Д. Ч. Табала	Налогообложение как фактор повышения конкурентоспособности предприятий / С. А. Пелих, Д. Ч. Табала / Финансы. – 2004. № 11. – С. 73-76.	«Отношение суммы налогов и отчислений, реальным плательщиком которых является предприятие, к сумме прибыли предприятия. Реальным плательщиком налога является тот субъект, который является владельцем объекта налогообложения, когда обязанность уплатить налог возникает при самом факте существования или возникновения объекта налогообложения и пользователем объекта налогообложения, когда обязанность уплатить налог возникает только при нахождении объекта в определённых условиях пользования»
В. Корнус, В. Квасов	Оценка налоговой нагрузки на уровне предприятия / Корнус В., Квасов В., Пономарев А. // Экономист. - 2007. С. 47 – 49.	«Часть предпринимательского дохода, которая изымается государством у субъекта предпринимательства через систему налогов и сборов в бюджеты разного уровня»
А. Соколовская	Теоретические основы определения налоговой нагрузки и уровня налогообложения экономики / А. Соколовская.	«Эффект влияния налогов на экономику в целом и на отдельных плательщиков, связанные с экономическими ограничениями, которые возникают в результате уплаты налогов и отвлечением средств от других важных направлений их использования»
А. Б. Паскачев, Ф. К. Садыгов	Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика / Ф.К. Садыгов и др.	«Максимально возможная сумма мобилизации финансовых ресурсов организации, которые через систему налогообложения и в соответствии с действующим законодательством должны поступить в соответствующие бюджеты»

Следует подчеркнуть, что на законодательном уровне налоговая нагрузка упоминается в Письме ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 21.03.2017 № ЕД-4-15/5183. Данное письмо содержит формулы расчета налоговой нагрузки к налоговым режимам и



некоторым конкретным налогам. Также Приказом ФНС России «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» от 30.05.2007 № ММ-3-06/333 отражаются показатели совокупной налоговой нагрузки по отраслям экономики.

Исходя из формул расчета, которые содержатся в обоих документах, следует предположить, что налоговой нагрузкой называется отношение суммы налогов и сборов к выручке от продажи продукции и товаров, а также поступлениям, связанным с выполнением работ и оказанием услуг.

Таким образом, если обобщить понятие «налоговая нагрузка» можно охарактеризовать его как обобщенную количественную и качественную характеристику влияния обязательных платежей в бюджет на финансовое состояние организаций, и как требования по регулярным выплатам хозяйствующих субъектов в государственные фонды [15], которые рассматриваются как совокупность инструментов государства.

Исследователь И. Селиверстова, рассматривая налоговую нагрузку на экономический субъект, выделяет 4 направления, представленные на рисунке 1, через которые реализуется налоговая нагрузка [23].

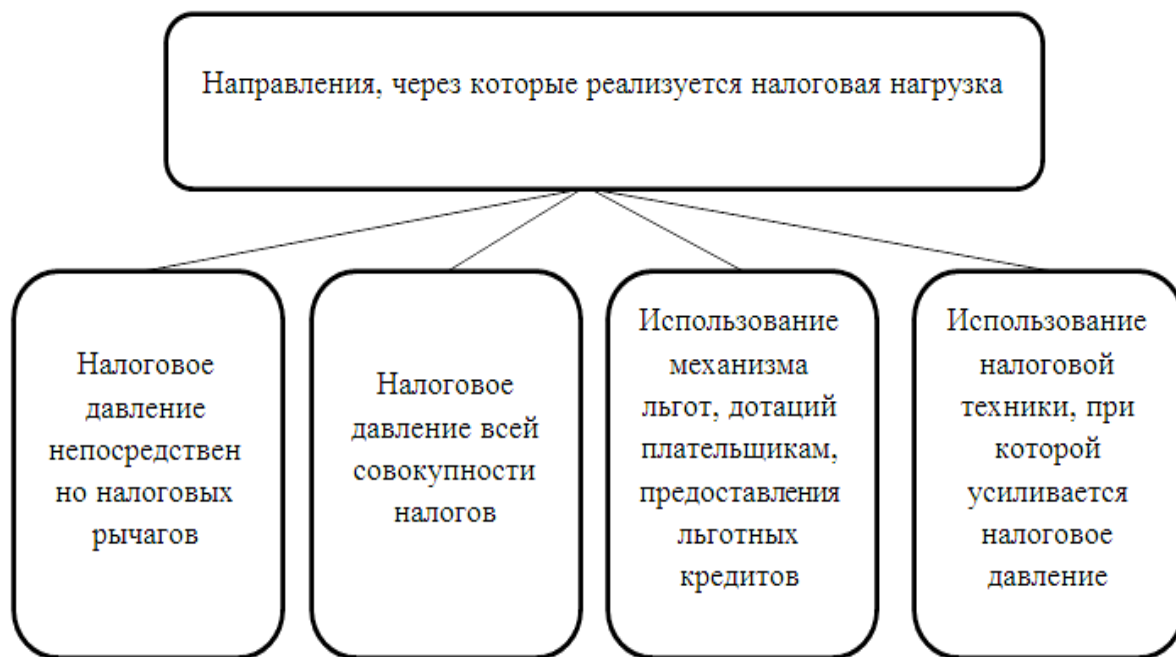


Рисунок 1 – Направления реализации налоговой нагрузки

С таким подходом сложно не согласиться, потому что в процессе деятельности организации ощущают на себе влияние каждого из перечисленных направлений. Стоит отметить, что сила их влияния будет отличаться в зависимости от системы налогообложения, которую выбрала организация: традиционная система или специальные налоговые режимы, которые также дают выбор и возможности для снижения налоговой нагрузки.

Не случайно, что изучению налоговой нагрузки посвящено множество работ экономистов, так как оптимизация налоговой нагрузки играет важную роль в создании и улучшении налоговой системы государства. На рисунке 2 представлены основные направления применения показателя налоговой нагрузки.



Рисунок 2 — Основные направления применения показателя налоговой нагрузки

Роль и значение показателя налоговой нагрузки заключается в следующем:

— когда вводятся новые налоги и изменяются старые путем уменьшения или увеличения налоговых ставок и налоговых льгот, государство должно определить, где находятся предельно допустимые уровни давления на народное хозяйство, за пределами которых возможны негативные экономические

процессы. Также стоит отметить, что показатель налоговой нагрузки может использоваться для прогноза доходов бюджета;

— показатель налоговой нагрузки служит для изучения влияния налоговой системы на развитие социальной политики государства. Изучение справедливости налогообложения касательно живущих граждан государства, тяжести налогообложения между различными социальными группами, дает возможность государству более справедливо распределять тяготы налогообложения между разными социальными группами для стабилизации социально-экономической ситуации в стране;

— показатель налоговой нагрузки используется в качестве указателя на то, как поведут себя организации. В большей мере от налоговой нагрузки зависит принятие хозяйствующими субъектами решений о вложении собственных финансовых ресурсов в развитие того или иного производства, в ту или иную отрасль экономики. От этого показателя также зависит финансовое положение каждой конкретной организации [25];

— с точки зрения организации показатель налоговой нагрузки служит для того чтобы понять, как к их деятельности и выплате налогов относится налоговая служба. Расчет показателя налоговой нагрузки поможет предостеречь от проведения проверки в организации;

— показатель налоговой нагрузки определяет налоговое бремя на следующий период, что может послужить основой для принятия обоснованных управленческих решений в будущем [29].

Таким образом, можно сделать вывод, что исчисление налоговой нагрузки может осуществляться на двух уровнях: макроуровень и микроуровень.

Макроуровень подразумевает исчисление бремени налоговой нагрузки на экономику.

Налоговая нагрузка на население оценивается с одной стороны как, уровень налогообложения отдельного работника, а с другой – как уровень налогообложения населения в целом. Отметим, что налоговая нагрузка на

население в целом определяется отношением всех уплаченных налогов на человека к среднему душевому доходу населения.

Естественно, что для каждого конкретного налогоплательщика, как юридического, так и физического лица, не суть важна, какова степень налоговой нагрузки на экономику в целом, поскольку налоги он уплачивает из собственных доходов, и поэтому для него существуют конкретные показатели, характеризующие уровень налоговой нагрузки.

Микроуровень определяет налоговую нагрузку на конкретные хозяйствующие субъекты.

Важно понимать, что основной целью является нивелирование интересов государства и организации.

Рассматривая налоговую нагрузку как самостоятельную экономическую категорию, важно определить внутреннюю основу данного показателя и его формирование.

А. С. Бородина определяет сущность налоговой нагрузки, как совокупность показателей характеризующих влияние обязательных платежей налогового характера на финансовое положение хозяйствующего субъекта и выделяет факторы, оказывающие влияние на размер налоговой нагрузки субъекта хозяйствования [22]:

- элементы как учетной, так и договорной политики для целей налогообложения;
- освобождения и льготы, в частности от исполнения обязанностей налогоплательщика;
- основные направления развития налоговой, социальной, бюджетной и инвестиционной политики государства, которая напрямую влияет на элементы налогов;
- получение инвестиционного налогового кредита, бюджетных ссуд, рассрочек и отсрочек по налогам и сборам.

М. Романовский рассматривая налоговую нагрузку, как часть налогового планирования субъекта хозяйствования утверждает, что она является

неотъемлемой частью управления в финансово-хозяйственной деятельности и представляет собой процесс использования приемлемых, законных налоговых способов и методов для роста финансового состояния объекта в условиях ограниченности ресурсов. В любой организации ни один бизнес-план, ни одно управленческое решение не принимается без учета действующей системы налогообложения и эту задачу решают подразделения, которые отвечают за налоговый консалтинг и налоговое управление [22].

Через влияние налогов на управление доходами, расходами и конечными результатами, налоговая нагрузка взаимосвязано имеет воздействие и на другие направления финансовой деятельности организации [28].

Учитывая тот факт, что налоговый аспект присутствует в любом сегменте управления финансами субъектов хозяйствования, налоговая нагрузка, являясь частью финансового менеджмента, как элемент налогового планирования занимает в ней определённое место [28].

Е. А. Грачева утверждает, что налоговое планирование является способом минимизации налоговой нагрузки, который включает разработку сложных систем, которые позволяют снизить налоговое бремя на хозяйствующий субъект [22].

С Е. А. Грачевой сложно не согласиться, потому что данное утверждение объективно раскрывает связь понятий налоговой нагрузки и налогового планирования [22].

В. А. Бунько под налоговым планированием понимает деятельность плательщика налогов, направленную на снижение налогов и главной целью является получение налоговой экономии, снижения уровня налоговой нагрузки при соблюдении закона. В. А. Бунько отмечает, что чем большее влияние налогов оказывается на финансово-экономические показатели деятельности хозяйствующих субъектов, тем большее влияние приобретает налоговая составляющая в управлении организацией [22].

Также, стоит отметить, что изменение налоговой нагрузки является следствием, которое происходит под влиянием методов налогового

планирования. Налоговое планирование достигается с использованием специальных методов, которые включают в себя комплекс мер, направленных на снижение налоговой нагрузки.

В таблице 2 рассмотрены основные методы налогового планирования направленные на снижение налоговой нагрузки.

Таблица 2 — Основные методы налогового планирования направленные на снижение налоговой нагрузки

Внутреннее планирование	Внешнее планирование
Выбор учетной политики	Замена налогового субъекта
Использование налоговых кредитов	Изменение вида деятельности
Использование специальных режимов	Замена налоговой юрисдикции

Несомненно, методы внутреннего планирования носят менее рисковый характер, так как их можно использовать, не изменяя ее вида деятельности и места регистрации хозяйствующего субъекта, что нельзя сказать о внешних методах, которые могут повлечь за собой глобальные последствия для организации, поэтому их использование и применение достаточно ограничено.

Применяя те или иные, методы и приемы налогового планирования, налогоплательщику надлежит придерживаться основных принципов, которые позволят ему добиться своих целей при минимальных усилиях и без нарушения законодательства. Принципы налогового планирования можно разделить на несколько основных групп:

— принцип законности соблюдение всех налоговых норм при расчете и оплате налоговых платежей. Именно этот принцип и является основополагающим, он позволяет дистанцировать налоговое планирование от обвинений в уклонении от уплаты налогов;

— принцип оперативности подразумевает произведение своевременного налогового планирования. Это означает, что утвержденные учетная и налоговая политики компании должны вовремя пересматриваться для быстрого реагирования на изменение норм налогового законодательства, позволяющих

снизить бремя по уплате налогов. Также изменения должны своевременно вноситься и в случае появления нового направления деятельности, расширения или другого переформатирования бизнеса;

— принцип оптимальности, предполагающий использование таких механизмов, которые бы привели к уменьшению налоговой нагрузки без ущерба для бизнес-целей и интересов владельцев предприятия. Бизнесменам потребуется достичь равновесия между величиной налоговой нагрузки и размером ожидаемой прибыли, которая могла быть направлена на расширение бизнеса. Аналитикам необходимо заранее просчитывать, какой экономический эффект следует ожидать от внедрения того или иного метода налогового планирования, не покроют ли затраты на его внедрение всей ожидаемой доходности как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе. Необходимо своевременно просчитать, не приведет ли сокращение одного налога к росту других обязательных платежей;

— принцип обоснованности предполагает, что налогоплательщик заранее подготовил необходимые аргументы для объяснения перед налоговыми инспекторами и защиты своей позиции в суде в случае применения непопулярных или спорных методов налогового планирования;

— принцип комплексности, который обозначает, что при налоговом планировании учитываются не только нормы налогового законодательства, но и других правовых отраслей, особенно гражданского законодательства;

— принцип профессионализма, который говорит о том, что к такой деятельности нужно привлекать квалифицированных специалистов, что означает грамотное составление первичных документов, договоров, регистров, отчетности;

— принцип конфиденциальности, означающий, что налогоплательщик не должен афишировать посторонним лицам применяемые на предприятии методы налогового планирования [12].

Таким образом, на основании вышеизложенного материала приходим к выводу, что налоговая нагрузка представляется одним из важнейших

оценочных критериев для государства и является неотъемлемой частью управления в финансово-хозяйственной деятельности любого предприятия.

Под налоговой нагрузкой будем понимать совокупность показателей характеризующих влияние обязательных платежей налогового характера на финансовое положение хозяйствующего субъекта.

## 1.2 Подходы к управлению налоговой нагрузкой предприятия

Основной задачей хозяйствующего субъекта в рамках управления налоговыми процессами является поиск наилучшего подхода к управлению налоговой нагрузкой.

На рисунке 3 отражены теоретические подходы к управлению налоговой нагрузкой хозяйствующих субъектов.

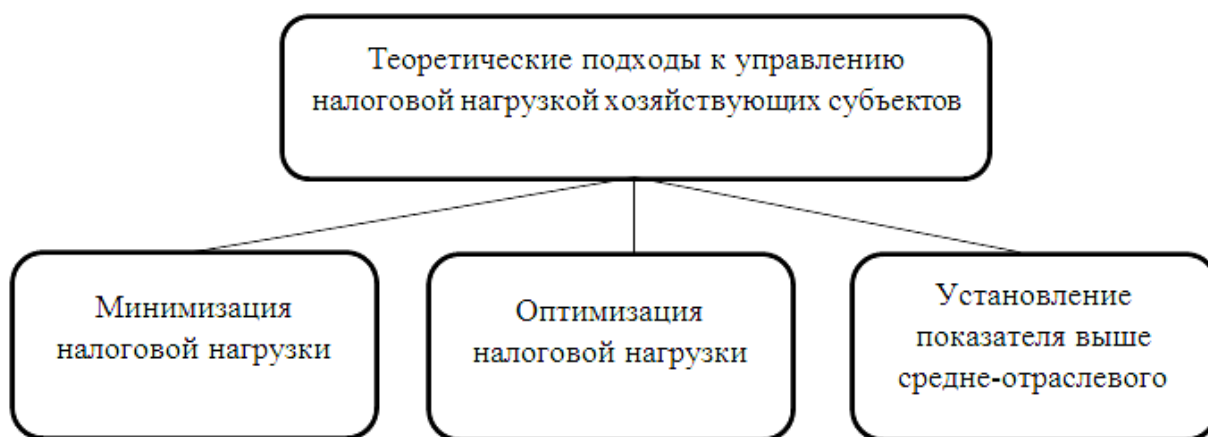


Рисунок 3 – Теоретические подходы к управлению налоговой нагрузкой хозяйствующих субъектов

Первый подход к управлению налоговой нагрузкой организации предполагает минимизацию данного показателя. Выделяются такие методы как:

- уклонение от уплаты налогов;
- минимизация налоговых платежей.

Отметим, что уклонение от уплаты налогов является нелегальным уменьшением обязательств по налоговым платежам, основанное на



сознательном уголовно наказуемом использовании способов скрытия доходов и имущества от налоговых органов, создание фиктивных расходов, а так же намеренного (умышленного) искажения бухгалтерской и налоговой отчетности.

Главным отличием налоговой оптимизации от налогового уклонения является соответствие законодательству и важно осознавать, насколько тонка эта грань. Поэтому важно знать налоговое законодательство, чтобы избежать проблем в будущем.

На рисунке 4 представлены преступления, которые связаны с уклонением от уплаты налогов.

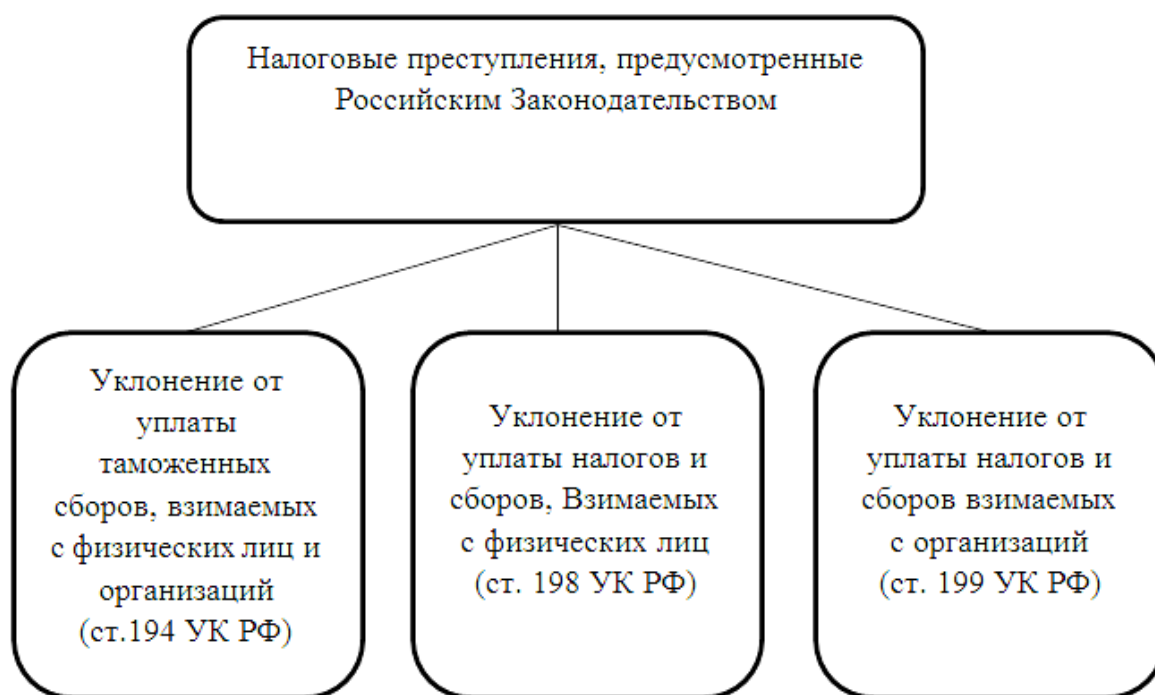


Рисунок 4 – Налоговые преступления, предусмотренные Российским законодательством

Основными признаками уклонений от уплаты налогов являются:

- сокрытие выручки или дохода;
- неправомерное использование основных средств и резервов предприятия;
- сокрытие денежных средств путём использование личных счетов или расчетных счетов дружественных организаций;

- манипуляции с издержками;
- злоупотребления в личных интересах;
- формальное увеличение числа сотрудников;
- неправомерное создание новых организаций;
- неправомерное ведение деятельности.

Стоит отметить, что неумелые попытки минимизации налогообложения могут привести к серьёзным как финансовым, так и правовым последствиям.

Практика показывает, что большая часть организаций, которые ставили целью налоговой оптимизации только снижение налоговой нагрузки, рано или поздно подвергается выездным проверкам со стороны налоговых или правоохранительных органов.

Выездная налоговая проверка является процессом, который построен на выборе налогоплательщиков для проведения контроля по общедоступным критериям риска совершения налогового правонарушения. Налогоплательщик, который соответствует таким критериям, с большей вероятностью будет включен в план выездных налоговых проверок. Стоит отметить, что основным критерием такой проверки служит низкая налоговая нагрузка. Существует подход управления налоговой нагрузкой, который заключается в умышленном завышении налоговой нагрузки и некоторые предприятия пользуются данным подходом. Делаем вывод, что на практике не всегда минимальные выплаты являются оптимальными. Например, организация, которая выделяется по сравнению с другими, слишком маленькими выплатами имеет риск привлечь дополнительные проверки, что может повлечь за собой дополнительные издержки.

Управление налоговой нагрузкой нужно не только для экономии затрат за счет налоговых платежей в бюджеты бюджетной системы РФ, но и стабильной работы организаций.

Один из основных подходов к управлению налоговой нагрузкой предполагает оптимизацию налоговой нагрузки. Под оптимизацией налогообложения предполагается снижение налоговых обязательств

посредством целенаправленных правомерных действий, которые включают использование льгот, налоговых освобождений и других законных приемов и способов. К таким правомерным действиям можно отнести квалифицированную организацию дел по уплате налогов. Квалифицированная организация дел по уплате налогов позволяет исключить или снизить случаи необоснованной переплаты налогов или начисления налоговых санкций.

Налоговая оптимизация должна обеспечивать как эффективное использование своих финансовых ресурсов, так и оптимизацию налоговых платежей при допустимом уровне налогового риска. Не стоит забывать, что налоговая оптимизация также должна обеспечить высокорентабельное использование собственного капитала.

Уклонение от уплаты налогов и прямое сокращение налоговых выплат не имеет ничего общего с налоговой оптимизацией. Практика показывает, что налоговая оптимизация проявляется в снижении размера налогооблагаемой прибыли и эффективным планированием налоговых выплат с учетом особенностей деятельности организации. Отметим, что минимизация и оптимизация не является одним и тем же. Налоговая минимизация выражается в максимальном снижении всех налогов, а налоговая оптимизация определяется как процесс, который связан с достижением определенных пропорций всех аспектов деятельности предприятия в целом [12].

Управление налоговой нагрузкой в условиях кризисной ситуации в стране было обусловлено не только возможностью экономии затрат за счет налоговых платежей, но и перспективами стабильной работы организаций.

Обычно, если налоговая нагрузка составляет от 20 до 35%, то необходимость в налоговом планировании является актуальной. Чтобы налоговое планирование происходило эффективно, нужно ввести штатную единицу, которой будут поручены эти функции. В крупных компаниях помимо одного специалиста существуют целые отделы, которые контролируют все налоговые обязательства. Обычно, для реализации крупных проектов привлекаются специалисты по налоговому планированию на аутсорсинговой

основе. Если налоговая нагрузка превышает 40%, то организации необходимо уделить особое внимание налоговому планированию, исходя из того, что компания может стать неконкурентоспособной и в худшем случае обанкротиться. Исходя из такой ситуации, налоговому планированию должно уделяться огромное значение, а именно — для средних и крупных организаций предпочтительно создание отдела по налоговому планированию [20].

В Российской Федерации действует трехуровневая налоговая система для налогоплательщиков, которая включает федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Охарактеризуем виды налогов, которые платят предприятия.

Таблица 3 – Классификация налогов в Российской Федерации

Федеральные налоги и сборы (ст. 13 НК РФ)	Региональные налоги и сборы (ст. 14 НК РФ)	Местные налоги (ст. 15 НК РФ)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- налог на добавленную стоимость;</li> <li>- акцизы;</li> <li>- налог на доходы физических лиц;</li> <li>- налог на прибыль организаций;</li> <li>- налог на добычу полезных ископаемых;</li> <li>- водный налог;</li> <li>- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;</li> <li>- государственная пошлина.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- налог на имущество организаций;</li> <li>- налог на игорный бизнес;</li> <li>- транспортный налог.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- земельный налог;</li> <li>- налог на имущество физических лиц;</li> <li>- торговый сбор.</li> </ul>

На практике каждая отдельно взятая организация уплачивает в бюджет не все из выше приведенных налогов и сборов в этом заключается индивидуальность налогового поля. Это связано с тем, что налоги должны быть исчислены и уплачены предприятием только в том случае, если возникает объект налогообложения, который весьма специфичен для каждого налога. В случае отсутствия объекта у предприятия не возникает налоговой ответственности.

Таким образом, налоговое поле организации определяет налоговые рамки, в которых организация может осуществлять свою деятельность, формировать финансовую политику, принимать управленческие решения, регулировать уровень налогообложения.

Для хозяйствующих субъектов важно оценивать, какой объем налогов они должны будут уплатить, например, за счет расширения своей деятельности или использования налогового режима Налогового кодекса РФ. К специальным налоговым режимам в системе налогов РФ относятся пять систем налогообложения:

— система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей — глава 26.1 НК РФ;

— упрощенная система налогообложения — глава 26.2 НК РФ;

— система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности — глава 26.3 НК РФ;

— система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции — глава 26.4 НК РФ;

— патентная система налогообложения — глава 26.5 НК РФ.

Если говорить о системе налогообложения, то нужно понимать ее основные элементы.

Согласно ст. 17 НК РФ налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

— объект налогообложения;

— налоговая база;

— налоговый период;

— налоговая ставка;

— порядок исчисления налога;

— порядок и сроки уплаты налога.

Сравнение главных элементов различных систем налогообложения представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Сравнительная характеристика элементов специальных налоговых режимов применяемых в Российской Федерации

Налоговый режим	Налог	Объект налогообложения	Ставка	Налоговая база
Общий режим налогообложения	Налог на прибыль	Прибыль организации	20%	Денежное выражение прибыли (ст. 274 НК)
	Налог на имущество организации	Движимое и недвижимое имущество	Не более 2,2	Среднегодовая стоимость имущества (ст. 375 НК РФ)
	НДС	Реализация товаров	0%, 10%, 18%	Зависит от особенностей реализации (ст. 153 НК РФ)
Упрощенная система налогообложения	Единый налог, уплачиваемый в связи с применением УСН	Доходы (п.1 ст. 346.14 НК РФ)	6 % (ст. 346.20 НК РФ)	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (п.2 ст. 346.18 НК РФ)
		Доходы, уменьшенные на величину расходов (ст. 346.14 НК РФ)	15 % (ст. 346.20 НК РФ)	
ЕНВД	Единый налог на вмененный доход	Вмененный доход (п.1 ст. 346.29 НК РФ)	15 % (ст. 346.31 НК РФ)	Величина вмененного дохода (п.2, 3 и п.10 ст. 346.29 НК РФ)
ЕСХН	Единый сельскохозяйственный налог	Доходы, уменьшенные на величину расходов (ст. 346.4 НК РФ)	6 % (ст. 346.8 НК РФ)	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (ст. 346.6 НК РФ)
Патентная система	Налог на прибыль организации	Потенциально возможный к получению годовой доход (ст. 346.47 НК РФ)	6% (ст. 346.50 НК РФ)	Денежное выражение возможного к получению дохода (ст. 346.48 НК РФ)

Данная таблица позволяет наглядно представить различия основных параметров сравнения специальных налоговых режимов.

Каждый налогоплательщик самостоятельно выбирает режим налогообложения и просчитывает экономический эффект от данного выбора. На возможность выбора налогового режима влияет множество критериев среди них:

- вид деятельности;
- организационно-правовая форма;
- количество работников;
- размер получаемого дохода;
- региональные особенности налоговых режимов;
- стоимость основных средств на балансе предприятия;
- круг основных клиентов и потребителей;
- экспортно-импортная деятельность;
- льготная налоговая ставка;
- регулярность и равномерность получения доходов;
- возможность правильного документального подтверждения расходов.

В анализе деятельности любой организации важную роль играет оценка налоговых обязательств, позволяющая определить, обременительность существующих налоговых систем для субъекта экономики и долю ресурсов, привлекающих на себя платежи в бюджет, то есть определить налоговую нагрузку предприятия. Поэтому так важно подвергнуть анализу все составляющие, образующие информационную базу для расчета налоговой нагрузки, то есть налоговые платежи организации.

Финансовому менеджменту организации необходимо сформировать наилучшие решения в производственной и хозяйственной деятельности, которые приводят к снижению налоговой нагрузки. Правильная оптимизация налогообложения обеспечивает стабильное положение организации на рынке, позволяющая избежать крупных убытков в процессе хозяйственной деятельности.

Законодательство Российской Федерации предоставляет организациям различные инструменты, которые позволяют сбалансировать налоговую нагрузку предприятия при снижении платежеспособности покупателей. Такими инструментами, могут являться:

- договорная и учетная политика;
- создание резервов по сомнительным долгам;
- переуступка права требования;
- новация долга;
- реорганизация компании и создание отдельного юридического лица, ведущего деятельность с применением упрощенной системы налогообложения (УСН);
- отсрочка, рассрочка, инвестиционный налоговый кредит;
- налоговые каникулы.

Таким образом, налоговое и гражданское законодательство Российской Федерации дает некоторые возможности для сведения к минимуму негативных последствий неплатежей и предлагает методы управления налоговой нагрузкой предприятия.

### **1.3 Методы оптимизации и расчета налоговой нагрузки**

Методы налоговой оптимизации могут затрагивать как юридических, так и физических лиц.

Для анализа налоговой нагрузки значимым фактором является не только количество, но и структура уплачиваемых налогов.

Существует несколько методов оптимизации налоговой нагрузки для организаций. К одним из методов относится метод замены отношений, который предполагает, что одну и ту же хозяйственную цель можно достичь различными способами.

Как правило, одна и та же хозяйственная цель (приобретение имущества, получение дохода и т.д.) может быть достигнута несколькими



альтернативными способами. Действующее законодательство практически не ограничивает хозяйствующего субъекта в выборе формы и отдельных условий сделки, выборе контрагента и т.д. Физическое лицо вправе самостоятельно выбирать любой из допустимых вариантов, принимая во внимание эффективность операции, как в экономическом плане, так и с точки зрения налогообложения. Этот метод заключается в выполнении двух критериев:

— замены операции с более жестким налогообложением на иную операцию льготного порядка налогообложения;

— достижения цели, существовавшей до замены операции или достижение максимально близкой к ней цели. В качестве примера можно привести замену операции бесплатной передачи (дарения) товаров одним предпринимателем другому.

Следующий метод предполагает разделения отношений, который опирается на метод замены отношений. Данный метод даёт возможность снизить общую сумму налоговых обязательств и строится на замене определенной части операций или одна операции может быть заменена несколькими другими. Примером может являться договор подряда, когда выполнение работ из материалов подрядчика возможно заменить двумя договорами такими как: договором оказания услуг и договором купли-продажи материалов.

Метод делегирования налогов предприятию-сателлиту предполагает передачу объекта налогообложения альтернативному субъекту хозяйственной деятельности. Налогоплательщик, чаще всего, перекладывает различные «налогоемкие» виды деятельности на другие организации, которые находятся под его контролем.

Хозяйствующий субъект на едином налоге, изготавливает игрушечные изделия и частично продает свои изделия через другого частного предпринимателя на едином налоге, оставаясь контролируемым хозяйствующим субъектом, тем самым снижает объем доходов, чтобы не

превысить максимально установленный лимит. В противном случае ему придется либо перейти на другую систему налогообложения.

Метод льготного предпринимателя является одним из распространённых методов налоговой оптимизации, который заключается в переходе объектов налогообложения.

Один из широко применяемых методов налоговой оптимизации, заключающийся в переносе объектов налогообложения на льготный режим налогообложения, который связан с особым налоговым статусом определённых субъектов хозяйственной деятельности. Примером служит налоговый статус у субъектов малого предпринимательства, которые применяют упрощенную систему налогообложения; сельхозтоваропроизводителей и пр. Примером служит продажа изделий с помощью хозяйствующего субъекта, который находится на специальном налоговом режиме.

Метод использования учетной политики базируется на взаимозависимости налогового и бухгалтерского учета и заключается в том, что при помощи изменения учетной политики могут быть изменены размеры налоговых баз. Этот метод может быть актуален только для предпринимателей на общей системе налогообложения.

Метод Присоединение убыточной фирмы заключается в том, что компания, которая имеет стабильную прибыль, присоединяет к себе убыточную компанию. В результате данного присоединения все убытки в полном размере переходят к правопреемнику и уменьшают его налогооблагаемую прибыль. Причем в соответствии со статьёй 283 НК РФ эти убытки могут быть перенесены и на последующие налоговые периоды. Метод присоединения убыточной фирмы является особенно актуальный, если учитывать борьбу ФНС с убыточными фирмами.

Как и любая другая реорганизация, присоединение должно иметь под собой сугубо деловые основания: получение новых рынков сбыта или сырьевых ресурсов; создание нового направления деятельности или даже устранение неудобного конкурента. Версию деловой цели следует обосновать в

специальном бизнес-плане. Кроме того, цели и задачи реорганизации можно упомянуть в протоколах учредителей, составляемых при принятии решения о реорганизации и последующей регистрации изменений в учредительные документы.

Метод замены налоговой юрисдикции заключается в регистрации хозяйствующего субъекта на территории, которая предоставляет льготное налогообложение.

Размер налоговых отчислений различен, когда каждый регион страны наделяется правами по формированию местного законодательства. Отсюда различия в размере налоговых отчислений. Разработка стратегии развития компании подразумевает возможную организацию отделений или филиалов во внешних зонах с минимальной налоговой нагрузкой на бизнес.

Анализируя налоговую нагрузку, решается вопрос по определению и подходу расчетов налоговой нагрузки.

Практика показывает, что важную роль в компании занимают обоснование и правильный выбор системы показателей определения налоговой нагрузки и методов их расчета [16].

Как говорилось ранее, расчет налоговой нагрузки имеет важную для хозяйствующего субъекта цель — прогнозирование налоговой нагрузки на будущий период. Для крупных компаний существенное значение имеет расчет налоговой нагрузки в будущих периодах. Важно оценивать, какой объем налогов должна будет уплачивать организация, например, за счет расширения своей деятельности.

Дополнительно можно рассчитать долю налогов в выручке, прибыли, зарплатных налогов в фонде оплаты труда. Все это должно помочь организации в налоговом планировании отчислений в бюджет.

При этом также важно предусмотреть различные налоговые риски, влияющие на увеличение налоговой нагрузки.

Оценка налоговой нагрузки производится с использованием различных методик и подходов. Рассмотрим их подробнее в таблице 5.

Таблица 5 — Методики определения налоговой нагрузки [23]

Автор методики	Формула	Достоинства методики	Недостатки методики
Минфин России	$НН_{сов} = \frac{Нобщ}{Вобщ} \cdot 100$ <p>где <math>НН_{сов}</math> – налоговая нагрузка совокупная;  <math>Нобщ</math> – общая сумма налогов;  <math>Вобщ</math> – общая сумма выручки, определенной по данным Госкомстата.</p>	Простота и усредненность расчета.	Данная методика не определяет влияние изменения структуры налогов на показатель налогового бремени; Определяет только налогообъемность продукции, работ или услуг; не дает реальной картины налоговой нагрузки, которую несет плательщик налога; не учитывает изменений в законодательстве о налогах и сборах, тем самым, не может отражать направлений совершенствования налогообложения.
М. Н. Крейнина	$НН = \frac{В - Пч - Ср}{В - Ср} \cdot 100$ <p>где <math>НН</math> - налоговая нагрузка;  <math>В</math> – выручка от реализации;  <math>Ср</math> – затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;  <math>Пч</math> – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия.</p>	Данная методика является реальным способом анализа влияния прямых налогов на финансовое состояние предприятия.	Методика недооценивает меру влияния косвенных налогов на финансовое состояние организации, в ее расчетах не используется НДФЛ, и в целом она не может быть использована при убыточной деятельности предприятия.
М. И. Литвин	$ДС = АО + (ФОТ + ВП) + НП + ПР,$ $НН = (ST / TV) \cdot 100\%,$ <p>где <math>НН</math> – налоговая нагрузка;  <math>ST</math> – сумма налогов и обязательных платежей;  <math>TV</math> – размер источника средств уплаты налогов.</p>	Позволяет оценить оптимальный уровень налоговой нагрузки конкретной отрасли с учетом доли затрат на оплату труда и материальных затрат.	К недостаткам можно отнести включение в расчеты НДФЛ. Стоит отметить, что такой подход нельзя назвать правильным, поскольку конечным источником уплаты всех налоговых платежей является созданная предприятием добавленная стоимость.

Продолжение таблицы 5

Автор методики	Формула	Достоинства методики	Недостатки методики
А. Кадушин, Н. Михайлов	$Ko = \frac{ДС}{В},$ $Kам = \frac{АМ}{ДС},$ $НН = \frac{\left(\frac{Нобщ}{ЧА}\right)}{\left(\frac{ЧП}{ЧА}\right)}$ <p>где <i>НН</i> - налоговая нагрузка;  <i>Нобщ</i> - сумма налогов в совокупном объеме;  <i>ЧА</i> - чистые активы предприятия;  <i>ЧП</i> - чистая прибыль;  <i>Дс</i> – добавленная стоимость  <i>В</i> – выручка;  <i>Ам</i> – амортизация.</p>	<p>Данная методика позволяет оценить налоговую нагрузку как функцию типа производства, которая изменяется в зависимости от колебаний затрат на материальные ресурсы, оплату труда или амортизацию; она позволяет проанализировать структурный состав налоговых платежей по отношению к добавленной стоимости.</p>	<p>Методика не учитывает влияние таких налогов, как налог на имущество, транспортный налог, платежи за пользование природными ресурсами, земельный налог; показатель чистой прибыли предприятия зависит не только от суммы налоговых платежей, поэтому рассчитанный по приведенной методике показатель налогового бремени не позволяет проанализировать налоговую нагрузку предприятий, находящихся в различных условиях хозяйствования, в частности имеющих разный уровень рентабельности.</p>
Е. А. Кирова	$ВСС = ОТ + СО + П + НП,$ $Дн = \frac{НП + СО}{ВСС} \cdot 100$ <p>где <i>Дн</i> - относительная налоговая нагрузка;  <i>ВСС</i> – вновь созданная стоимость;  <i>СО</i> - отчисления на социальные нужды;  <i>НП</i> – налоговые платежи;  <i>ОТ</i> - оплата труда;  <i>П</i> – прибыль организации.</p>	<p>Сумма косвенных налогов, подлежащая перечислению, включается в состав налоговых платежей при расчете.</p>	<p>При использовании данного метода нет возможности качественно прогнозировать изменения показателя в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.</p>
О. Ф. Пасько	$НН = \frac{НП}{ДС - КБ} \cdot 100$ <p>где <i>НН</i> – коэффициент денежного изъятия;  где <i>НП</i> – налоговые платежи;  <i>КБ</i> – заемные средства.</p>	<p>Определяет удельный вес налогов, в общем объеме полученной денежной массы.</p>	<p>Не является объективной, потому что не известны денежные средства полученные реально от реализации продукции в текущем периоде.</p>

Окончание таблицы 5

Автор методики	Формула	Достоинства методики	Недостатки методики
Т. К. Островенко	$НН = \frac{НИ}{\text{Источник}}$ <p>где <i>НИ</i> – налоговые издержки; <i>НН</i> – налоговая нагрузка.</p>	<p>Позволяет с различной степенью детализации и в зависимости от поставленной управленческой задачи, рассчитать налоговую нагрузку. При расчетах показателей, используется информация, отражаемая в отчетности экономических субъектов. Это может сокращать процесс расчетов.</p>	<p>Невозможность сравнения налогового бремени предприятий, находящихся в различных условиях хозяйствования, поскольку на величину собственного капитала, валюты баланса, прибыли до налогообложения кроме налогов оказывает влияние ряд других факторов, в частности размер заработной платы персонала, уровень наценки, приходящейся на реализованную продукцию.</p>

Проведенный анализ методик расчета налоговой нагрузки экономического субъекта показывает, что, несмотря на различия в подходах, данные, полученные исследователями в результате применения рассмотренных методик, можно использовать для проведения мероприятий по налоговому планированию и налоговой оптимизации как налогоплательщиками, так и государством.

Специалистам, производящим расчеты налоговой нагрузки для конкретного экономического субъекта, можно рекомендовать комплексный подход к определению налоговой нагрузки и использование всех вышерассмотренных методик. Такой подход позволит не только более точно оценить налоговые обязательства экономического субъекта, но и понять, с чего должна начинаться оптимизация налогообложения в каждом конкретном случае, какие налоговые обязательства являются «узким местом» именно на данном предприятии и какой из объектов учёта наиболее «перегружен» ими.

Кроме данных методик расчета существуют и другие авторские подходы к определению налоговой нагрузки предприятия. Это модели расчета Е. С. Вылковой, А. В. Игнатова, Т. Ф. Юткиной и других авторов. Однако, данные методики сложны и объемны в расчетах, и построены на основе рассмотренных нами моделей.

Различие методик определения налоговой нагрузки проявляется в толковании таких ключевых моментов, как количество налогов, которые включены в расчет, а также определения интегрального показателя, с которым соотносится сумма налогов.

Спорными среди методик являются такие вопросы, как включить ли в сумму налогов НДС, учитывая, что экономический субъект является налоговым агентом, нужно ли учитывать косвенные налоги, исходя из их переложения, на конечного потребителя и с каким показателем сравнивать уплачиваемые налоги (прибыль хозяйствующего субъекта, добавленная или вновь созданная стоимость, выручка от реализации).

Большинство авторов придерживаются мнения о том, что для определения налоговой нагрузки необходимо соотносить налоговые платежи с добавленной стоимостью, т.к. считается, что добавленная стоимость, созданная на конкретном предприятии, является источником доходов и, соответственно, источником уплаты всех налогов. Кроме того, в качестве показателя деятельности принимаются выручка от реализации продукции, объем производства, чистая прибыль, финансовые ресурсы, среднегодовая сумма валюты баланса, прибыль до налогообложения.

Существующие методики определения налоговой нагрузки в силу особенностей исчисления налоговой нагрузки способны комплексно оценить уровень налогообложения предприятия, применяющего общий режим налогообложения, но не могут быть использованы в качестве оценки налоговой нагрузки при применении предприятием специального налогового режима.

В рамках специальных режимов налогообложения рассматриваются упрощенная система налогообложения и система налогообложения для

сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН). Оба режима во многом схожи по механизму расчета единого налога.

Стоит отметить, что в письме ФНС России от 21.03.2017 № ЕД-4-15/5183 существуют формулы расчета налоговой нагрузки для специальных налоговых режимов, которые представляет собой процентное содержание фактически начисленного налога в налоговой базе по этому налогу.

Налогоплательщикам, которые намерены использовать этот показатель для самостоятельного установления величины риска выездной налоговой проверки, рекомендуется определить свою совокупную налоговую нагрузку и сравнить ее с аналогичным показателем за 2016 год по своему основному виду деятельности из приложения № 3 к приказу № ММ-3-06/333.

Таким образом, каждая организация сама выбирает способ расчета налоговой нагрузки. Для оценки наиболее оптимальной суммы налоговой нагрузки целесообразно рассчитать сумму налоговой нагрузки, используя различные методики. Расчет налоговой нагрузки поможет провести оценку влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия [26].



## **2 Анализ налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт»**

### **2.1 Организационно-экономическая характеристика**

Объектом исследования является АО «Красноярскнефтепродукт», организации присвоен ИНН 2460002949, ОГРН 1022401784954. Организация АО «Красноярскнефтепродукт» зарегистрирована по адресу: 660021, Красноярск, ул. Декабристов, д. 30. Акционерное общество «Красноярскнефтепродукт» зарегистрировано администрацией Железнодорожного района города Красноярска 8 июня 1994 года и перерегистрировано постановлением от 29 июля 1996 года № 1002 с выдачей свидетельства о государственной регистрации с изменением наименования, организационно-правовой формы.

Уставный капитал общества составляет 67 784 160 рублей. На величину уставного капитала выпущены акции в размере: 317 739 обыкновенных акций, номинальной стоимостью 160 рублей и 105 912 привилегированных акций типа А, номинальной стоимостью 160 рублей.

Основными видами деятельности АО «Красноярскнефтепродукт» являются:

- оптовая торговля топливом;
- хранение, складирование нефти и продуктов её переработки;
- розничная торговля моторным топливом;
- розничная торговля в неспециализированных магазинах преимущественно пищевыми продуктами, включая напитки и табачными изделиями;
- организация перевозок грузов;
- производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными;
- погрузо-разгрузочная деятельность на внутреннем водном транспорте;
- погрузо-разгрузочная деятельность на железнодорожном транспорте;
- осуществление инвестиционной деятельности.

- В настоящий момент основными деловыми партнерами завода являются:
- ПАО «Газпромнефть»;
  - АО «Енисейское речное пароходство»;
  - Государственное предприятие Красноярского края «КрасАвиа»;
  - ПАО «МРСК Сибири»;
  - Федеральное государственное унитарное предприятие «Главный центр специальной связи»;
  - Федеральное государственное унитарное предприятие «Горно-химический комбинат»;
  - ООО «Спайдерс»;
  - ПАО «БИНБАНК»;
  - АО «Красноярсккрайгаз».

АО «Красноярскнефтепродукт» имеет различные филиалы в красноярском крае представленные в таблице 6.

Таблица 6 - Филиалы АО «Красноярскнефтепродукт»

Наименование филиала	Почтовый индекс	Адрес
«Центральный»	660037	Г. Красноярск, пер. Тихий, 1
«Восточный»	663610	Г. Канс, ул. Шоссейная, 1
«Северный»	663141	С. Абалаково, Енисейского района, ул. Новая, 2
«Западный»	662153	Красноярский край, Болшеулуйский район, Промплощадка НПЗ
«Рыбинский»	663560	Г. Заозерный, пер. Железнодорожников, 1
«Ужурский»	662300	Г. Ужур, ул. Гоголя, 15
«Юго-Восточный»	662920	П. Курагино, ул. Партизанская, 64
«Игарский»	663200	Г. Игарская, ул. Карла Маркса, 1

Среднесписочная численность по Обществу в целом составляет в 2015 году – 1486 человек, в 2016 году – 1603 человек.

АО «Красноярскнефтепродукт» Охватывает 40 районов Красноярского края, имея 137 автозаправочных станций и 14 распределительных нефтебаз, которые позволяют создавать запас нефтепродуктов объемом 275934 тонн.

Организация имеет 2 водно-железнодорожных терминала, что обеспечивает перевалку нефтепродуктов на воду.

В таблице 7 представлено распределение выручки АО «Красноярскнефтепродукт» за 2016 год по филиалам.

Таблица 7 – Распределение выручки за 2016 год по подразделениям

Наименование филиала	Выручка, тыс. руб.	Доля в общем объеме выручки, %
«Центральный»	4225297	30,9
«Восточный»	1416061	10,4
«Северный»	3390657	24,8
«Западный»	1194693	8,7
«Рыбинский»	836040	6,1
«Ужурский»	1047094	7,7
«Юго-Восточный»	1352439	9,9
«Игарский»	73939	0,5
Аппарат	143073	1
Итого	13679293	100

Филиал «Центральный» является самым крупным подразделением организации. Отметим, что большую долю в общем объеме выручки занимает филиал «Центральный», а именно 30,9%.

Филиал обеспечивает нефтепродуктами автозаправочные станции в Красноярске, Сосновоборске, Железногорске, Дивногорске, Манском, Емельяновском, Большемуртинском районе и производит отгрузку нефтепродуктов в районы Крайнего Севера.

Меньшую долю в общем объеме выручки занимает филиал «Игарский», а именно в абсолютном выражении 73939 тыс. руб. и в относительной форме 0,5%, который обеспечивает нефтепродуктами бюджетные организации города Игарка. В составе филиала находится одна нефтебаза и одна автозаправочная станция.

Поставка нефтепродуктов в Игарку, возможна лишь в рамках северного завоза, проходящего в короткий период речной навигации. Поэтому в резервуарах Игарской нефтебазы аккумулируются нефтепродукты, которые составляют важную часть жизнеобеспечения всего города на протяжении большей части года.

Таблица 8 – Организационная характеристика АО «Красноярскнефтепродукт» в 2016 году

Критерии	Характеристика
Наименование	АО «Красноярскнефтепродукт»
Форма собственности	частная
Организационно-правовая форма	акционерное общество
Тип предприятия в соответствии с основным видом деятельности	торговое предприятие
Режим налогообложения	общая система налогообложения
Необходимость в обязательном аудите	да
Размер предприятия	крупное предприятие
Количество лет работы на рынке	20
Место расположения	г. Красноярск, ул. Деповская, д. 15, 660058.
Наличие других видов деятельности	предоставление услуг лаборатории по проведению анализа на качество нефтепродуктов; предоставление сервисных услуг по ремонту; оборудования нефтебаз и АЗС; сопутствующие товары на автозаправочных станциях; транспортная обработка грузов.
Ассортиментный профиль	непродовольственные товары
Основной контингент покупателей (заказчиков)	юридические лица физические лица
Тип структуры управления	линейно-функциональная
Тип конкурентной среды	Олигополия

Таблица 9 – Анализ основных финансово-экономических показателей деятельности АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Показатели	Фактически		Абсолютное отклонение (+ ; -)	Темп изменения, %
	2015 г.	2016 г.		
1 Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг тыс. руб.	13446448	13679293	232845	101,73
2 Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг тыс. руб.	11613031	11714052	101021	100,87
3 Валовая прибыль - сумма тыс. руб. (стр. 1- стр. 2)	1788210	1965241	177031	109,9
- уровень, % (стр. 3/ стр. 1·100%)	13,3	14,37	1,07	X
4 Коммерческие расходы, тыс. руб.	1423780	1506349	82569	108,05
5 Управленческие расходы, тыс. руб.	-	-	-	-
6 Прибыль (убыток) от продаж - сумма тыс. руб. (стр. 3- стр. 4- стр. 5)	364430	458892	94462	125,92
- рентабельность продаж, % (стр. 6/ стр. 1/100)	2,71	3,35	0,64	X

## Окончание таблицы 9

Показатели	Фактически		Абсолютное отклонение (+ ; -)	Темп изменения, %
	2015 г.	2016 г.		
7 Доходы от участия в других организациях, тыс. руб.	8	36	28	450
8 Проценты к получению, тыс. руб.	63733	10096	-53637	15,84
9 Проценты к уплате, тыс. руб.	367835	309937	-57898	84,26
10 Прочие доходы, тыс. руб.	184466	213207	28741	115,58
11 Прочие расходы, тыс. руб.	306721	360898	54177	117,66
12 Прибыль (убыток) до налогообложения Сумма, тыс. руб.	-61919	11396	73315	-18,4
13- рентабельность деятельности (до налогообложения), % (стр. 12/стр. 1·100%)	-0,46	0,08	0,54	X
14 Текущий налог на прибыль тыс. руб.	10359	36707	26348	354,35
15 Чистая прибыль (убыток) (стр. 12- стр. 14), тыс. руб.	-73083	9487	82570	212,96
16 рентабельность конечной деятельности, % (стр. 15/стр. 1·100)	-0,54	0,07	0,61	X
17 Среднегодовая стоимость имущества, тыс. руб.	4455603	4654758	199155	104,47
18 Величина уставного капитала (среднее значение), тыс. руб.	67784	67784	0	100
19 Нераспределенная прибыль (убыток) на конец года, тыс. руб.	807195	7974868	-9327	98,84
20 Коэффициент соотношения собственных и заемных средств	3,3	3,8	0,5	115,15
21 Чистые активы, тыс. руб.	1035623	1026296	-9327	99,1
22 Рентабельность чистых активов, %	-7	0,9	7,9	X
23 Операционная прибыль до уплаты процентов, налогов с учетом амортизации, EBITDA, тыс. руб.	357713	393292	35579	109,95
24 Удельный вес EBITDA в выручке, %	2,7	2,88	0,18	X
25 Отношение долга к EBITDA	9,5	9,8	0,3	X

Данные анализа представленные в таблице 9 показали, что в АО «Красноярскнефтепродукт» наблюдается увеличение выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг в отчетном году на 232845 тыс. руб. и в относительном выражении на 1,73%. Хочется отметить, что вследствие повышения выручки увеличилась валовая прибыль в относительном выражении на 9,9% или в абсолютном выражении на 177031 тыс. руб.

Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг росла меньшими темпами а именно на 0,87%, что говорит об улучшении финансового положения и заслуживает положительной оценки.

Следует заметить, что прочие доходы в 2016 году росли меньшими темпами, чем прочие расходы, а именно 15,58% роста прочих доходов, против 17,66% роста прочих расходов. Большой рост прочих расходов был обусловлен увеличившимися убытками прошлых лет, затратами на банковские услуги и появления расходов по эквайрингу.

Прибыль до налогообложения в 2016 году составила 11396, что заслуживает позитивной оценки, так как убыток до налогообложения наблюдался в 2015 году и составлял 73083 тыс. руб., тем самым рентабельность деятельности до налогообложения показала рост на 0,54% и составила 0,08%.

Текущий налог на прибыль формируется обществом с учетом положения по бухгалтерскому балансу ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Налог на прибыль составил 9487.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств в 2016 году составил 3,8 при норме данного показателя  $0,5 < K_{с/з} < 0,7$ . Коэффициент соотношения собственных и заемных средств характеризует финансовую устойчивость предприятия и показывает сколько заемных средств приходится на единицу собственного капитала. Данное значение показателя заслуживает негативной оценки, может привести к неустойчивому финансовому состоянию, к риску неплатежеспособности и банкротства из-за высокой концентрации заемного капитала.

Отметим, что рентабельность чистых активов показала значительный рост и составила в 2016 году 0,9 пункта. Рентабельность чистых активов показывает эффективность управления структурой капитала, способность предприятия с отдачей распоряжаться собственным капиталом и кредитами банков. Рентабельность чистых активов считается самым важным показателем для акционеров, так как она показывает величину прибыли, которая приходится на собственный (акционерный) капитал.

После сопоставления динамики показателя EBITDA в отчетном периоде с рентабельностью конечной деятельности ( $2,88 > 0,07$ ) можно сделать вывод, что процессы генерирования денежных потоков развиваются в направлении, отвечающим экономическим интересам предприятия. Отсюда, можно сказать, что уровень управления денежными потоками высокий, что отражает повышение платежеспособности в данном периоде.

Коэффициент отношение долга к EBITDA показывает платежеспособность компании в 2016 году данный коэффициент в АО «Красноярскнефтепродукт» составил 9,8, это говорит о слишком большой долговой нагрузке на предприятие и вероятных проблемах с погашением своих долгов.

В целом проведенный анализ позволяет дать положительную оценку деятельности предприятия в анализируемом периоде, так как наблюдается увеличение выручки в динамике, получение чистой прибыли и увеличение ее рентабельности. Также произошло снижение прочих расходов, что является позитивным моментом на предприятии.

Таблица 10 – Изменение структуры валовой прибыли АО «Красноярскнефтепродукт»

Показатели	2016 год		2015 год		Изменение 2016 к 2015г.	
	Сумма, тыс. руб.	Уд.вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд.вес, %	Абсолютное, тыс. руб.	ТР, %
Валовая прибыль, всего	1965241	100	1788210	100	177031	110
В том числе: Валовая прибыль от собственной реализации	1818001	93	1627368	91%	190633	112%
В том числе: от оптовой реализации	529044	29	424584	26%	104460	125
от розничной торговли	1147893	63	1057040	65%	90853	109
Валовая прибыль от оказания услуг по перевалке и хранению	107901	5	144939	8%	-37038	74
Валовая прибыль от прочей деятельности	39339	2	15903	1	23436	247

Общая валовая прибыль в размере 1965241 тыс. руб., выше аналогичного показателя 2015 года на 10% или 177031 тыс. руб. Увеличение произошло за счет увеличения валовой прибыли от оптовой и розничной реализации, а также от увеличения валовой прибыли от прочей деятельности.

Валовая прибыль от собственной реализации получена в размере 1818001 тыс. руб., что выше аналогичного показателя за 2015 год на 2% или 190633 тыс. руб.

В том числе по видам реализации валовая прибыль по оптовой реализации составила 529044 тыс. руб., что выше показателя 2015 года на 25 % или 104460 тыс. руб. По поставкам в районы Крайнего Севера валовая прибыль составила 141063 тыс. руб., что ниже показателя 2015 года на 3 % или 4681 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в структуре валовой прибыли от собственной реализации занимает валовая прибыль от продажи через сеть автозаправочных станций 63% или в абсолютном выражении 1147893 тыс. руб.

Валовая прибыль от оказания услуг по перевалке и хранению составила 141063 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом снижение на 26% или 37038 тыс. руб.

Валовая прибыль от прочей деятельности получена в 2016 году в размере 39339 тыс. руб., что выше аналогичного показателя 2015 года на 147% или 23436 тыс. руб.

Таблица 11 – Анализ структуры собственного капитала по целевому назначению АО «Красноярскнефтепродукт»

Показатели	2015 год	2016 год	Отклонение, тыс. руб.	Темп изменения, %
1. Собственный капитал, тыс. руб.	1035623	1026296	-9327	99,09
2. Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	1149	1509	360	131,33
3. Внеоборотные активы, тыс. руб.	1018604	1158609	140005	113,74



## Окончание таблицы 11

Показатели	2015 год	2016 год	Отклонение, тыс. руб.	Темп изменения, %
4. Собственные оборотные средства, тыс. руб. (стр.1+стр.2- стр.3)	18168	-130804	148972	719,97
5. Коэффициент маневренности собственного капитала (стр.4 / стр.1)	0,01	-0,12	0,13	X

Ситуация будет оцениваться положительно в случае положительной величины собственных оборотных средств и их увеличения в динамике, а также при соответствии маневренности оптимальному значению (для предприятий торговли 0,5%). Отметим, что собственные оборотные средства – это часть собственного капитала, направленная на формирование оборотных активов.

Проведённый анализ показал, что величина собственных оборотных средств в 2016 году отрицательная и при этом в динамике происходит их снижение по сравнению с 2015 годом на 148972 тыс. руб.

Показатель маневренности собственного капитала не соответствует оптимальному значению и составляет -0,12.

Таблица 12 – Анализ состава и структуры заемного капитала АО «Красноярскнефтепродукт»

Состав заёмного капитала	2015 год		2016 год		Отклонение базисное (+;-)		ТР в %
	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	
1. Заемный капитал всего	3385985	100	3861613	100	475628	X	114,05
2. Долгосрочные обязательства	1149	0,03	1509	0,04	360	0,01	131,33
2.2. Оценочные обязательства	—	—	—	—	—	—	—
2.3. Прочие долгосрочные обязательства	—	—	—	—	—	—	—
3. Краткосрочные обязательства	3384836	99,97	3860104	99,96	475268	-0,01	114,04

## Окончание таблицы 12

Состав заёмного капитала	2015 год		2016 год		Отклонение базисное (+;-)		ТР в %
	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	
3.1. Заемные средства	2355437	69,56	2476124	64,12	120687	-5,44	105,12
3.2. Кредиторская задолженность	984600	29,08	903745	23,40	-80855	-5,68	91,79
3.3. Оценочные обязательства	44799	1,32	47754	1,24	2955	-0,09	106,60
3.4. Прочие краткосрочные обязательства	—	X	432481	11,20	X	X	X

При изучении структуры заемного капитала по срокам погашения позитивно оценивается повышение удельного веса долгосрочных обязательств, поскольку они являются одним из источников финансирования развития и модернизации материально-технической базы хозяйствующих субъектов. Их рост способствует повышению финансовой устойчивости и текущей платежеспособности.

В 2016 году в АО «Красноярскнефтепродукт» произошло увеличение доли долгосрочных обязательств на 0,01 % или 360 тыс. руб.

При оценке структуры краткосрочных обязательств положительно оценивается ситуация, при которой наибольший удельный вес приходится на кредиторскую задолженность, поскольку при условии, что обязательства перед кредиторами погашаются своевременно, она чаще всего является «бесплатным» источником формирования оборотных активов. В АО «Красноярскнефтепродукт» в структуре краткосрочных обязательств наибольший удельный вес приходится на заемные средства 64,12% или 2476124 тыс. руб.

Заёмный капитал в отчетном году увеличился на 14,05% или 475628 тыс. руб. Краткосрочные обязательства в 2016 году показали увеличение на 14,04% или 475268 тыс. руб., что оценивается отрицательно.

Таблица 13 – Расчет влияния факторов на изменение чистой прибыли ОА «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 год

Наименование факторов и направление их изменения	Условное обозначение	Расчет влияния факторов		Величина влияния, тыс. руб.
		Методика расчета	Расчет	
1 Рост (снижение) выручки от продаж	$\Delta BP$	$\Delta BP \cdot P_{nn0} : 100$	$232845 \cdot (-0,54) : 100$	-1257
2 Увеличение (снижение) среднего уровня валовой прибыли	$\Delta U_{BP}$	$\Delta U_{BP} \cdot BP_1 : 100\%$	$1,07 \cdot 13679293 : 100$	146368
3 Увеличение (снижение) среднего уровня расходов на продажу товаров	$\Delta U_{RP}$	$-(\Delta U_{RP} \cdot BP_1) : 100\%$	$-(0,85 \cdot 13679293) : 100$	117140
4 Итого влияние на прибыль от продаж (стр.1 + стр.2)	$\Delta ПП$	$\Delta ПП(BP) + \Delta ПП(U_{BP})$	$-1257 + 146368$	147625
5 Рост (снижение) прочих доходов	$\Delta ПрД$	$ПрД_1 - ПрД_0$	$213207 - 184466$	28741
6 Рост (снижение) прочих расходов	$\Delta ПрР$	$-(ПрР_1 - ПрР_0)$	$-(309937 - 367835)$	57898
7 Итого влияние на прибыль до налогообложения (стр.3 + стр.4 + стр.5)	$\Delta ПДН$	$\Delta ПДН(ПП) + \Delta ПДН(ПрД) + \Delta ПДН(ПрР)$	$147625 + 28741 + 57898$	234264
8 Рост (снижение) текущего налога на прибыль	$\Delta ТНП$	$-(ТНП_1 - ТНП_0)$	$-(36707 - 10359)$	26348
9 Увеличение (снижение) отложенных налоговых обязательств	$\Delta ОНО$	$\Delta ОНО_1 - \Delta ОНО_0$	$360 - 97$	263
10 Увеличение (снижение) отложенных налоговых активов	$\Delta ОНА$	$\Delta ОНА_1 - \Delta ОНА_0$	$32912 - (-669)$	33581
11 Итого влияние на чистую прибыль (стр.6 + стр.7 + стр.8 + стр.9)	$\Delta ЧП$	$\Delta ЧП(ПДН) + \Delta ЧП(ОНА) + \Delta ЧП(ОНО) + \Delta ЧП(ТНП)$	$234264 + 26348 + 263 + 33581$	294456

Анализ влияния факторов на изменение чистой прибыли ОА «Красноярскнефтепродукт» показал, что увеличение среднего уровня валовой прибыли повлияло на прибыль на – 146368 тыс. руб.

Хочется сказать, что снижение среднего уровня расходов на продажу товаров повлияло на прибыль в большей степени чем выручка, а именно на 117140 тыс. руб. В итоге влияние на прибыль от продажи составило 147625 тыс. руб.

Рассматривая прочие доходы и расходы. Большее влияние на изменение чистой прибыли показал рост прочих расходов 57898 тыс. руб. В итоге влияние на прибыль до налогообложения составило 234264 тыс. руб.

Отметим, что увеличение суммы налога в бюджет повлияло на изменение чистой прибыли на 26348 тыс. руб. Итого влияния на чистую прибыль составила 294456 тыс. руб.

Таблица 14 – Анализ деловой активности АО «Красноярскнефтепродукт»

Показатели	Фактически		Абсол. отклонение	Темп изменения, %
	2015 г.	2016 г.		
1 Выручка от продажи, тыс. руб.	13446448	13679293	232845	101,73
2 Чистая прибыль, тыс. руб.	-73083	9487	82570	212,96
3 Среднегодовая величина активов, тыс. руб.	4455603	4654758	199155	104,47
4 Среднегодовая величина оборотных активов, тыс. руб.	3558959	3566152	7193	100,20
5 Скорость обращения имущества (стр.1/ стр.3)	3,78	3,84	0,06	101,59
6 Время обращения оборотных активов (стр.4/ стр.1*360)	95	94	-1	98,95
7 Рентабельность активов (стр.2/ стр.3*100)	-1,6	0,2	1,8	212,50
8 Комплексный показатель деловой активности (стр.5+ стр.7)/2	X	X	X	157,04

Выручка от реализации имеет незначительное увеличение на 1,73%, в 2016 году его величина составила 13679293 тыс. руб.

Стоит отметить, что среднегодовая стоимость активов выросла на 4,47%, в денежном выражении величина показателя равна 4654758 тыс. руб. Этим и обусловлено что, скорость оборота совокупного капитала, а именно активов предприятия в 2016 году показала рост на 0,06% и составила 3,84, так как данный показатель показывает, сколько раз за рассматриваемый период происходит полный цикл производства и обращения, приносящий соответствующий эффект, в виде прибыли, то следует отметить, что чистая прибыль, также увеличилась на 82570 тыс. руб. и его величина составила 9487 тыс. руб. Время обращения оборотных активов сократилось на 1 день, также

увеличилась средняя стоимость оборотных активов и составила 3566152 тыс. руб.

В целом деловая активность имела темпы роста, Не было выполнено «золотое правило» экономики предприятия в 2016 году.

Стоит отметить, что темп роста средней величины активов растет опережающим темпом по сравнению с выручкой, что говорит о замедлении оборачиваемости активов.

Выполнение первого соотношения (чистая прибыль растет опережающим темпом по сравнению с выручкой) означает повышение рентабельности продаж по чистой прибыли. В АО «Красноярскнефтепродукт» рентабельность продаж по чистой прибыли в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 0,61.

Динамика показателей деловой активности показала, что за анализируемый период произошло сокращение деловой активности с 6,92% до 5,62%. Данную динамику обусловило снижение скорости обращения имущества на 12%, а также рентабельности активов на 2,44%.

Опережающие темпы увеличения чистой прибыли по сравнению со средней величиной активов означает повышение рентабельности активов. Рентабельность Активов в АО «Красноярскнефтепродукт» в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 1,8.

Комплексный показатель деловой активности отражает динамику общего уровня деловой активности. Оптимальное значение — более 100%. В АО «Красноярскнефтепродукт» комплексный показатель деловой активности составил 157,04%.

Для анализа налоговой нагрузки необходимо в первую очередь оценить финансовое состояние организации, для этого проведём оценку ликвидности организации. Оценка ликвидности организации позволяет охарактеризовать возможности своевременного проведения расчетов по краткосрочным обязательствам и осуществляется на основе характеристики ликвидности текущих (оборотных) активов.

Проведём анализ динамики ликвидности коммерческой организации, используя таблицу 15.

Таблица 15 — Анализ динамики ликвидности коммерческой организации

Показатели	Фактически		Абсол. отклонение	Темп изменения, %
	2015 г.	2016 г.		
1. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения (стр.1250+ 1240), тыс. руб.	94126	114240	20114	121,37
2. Дебиторская задолженность	1454486	1289527	-164959	88,66
3. Итого денежных средств и дебиторской задолженности [стр.1+ стр.2], тыс. руб.	1548612	1403767	-144845	90,65
4. Запасы и прочие оборотные активы (стр.1210+ 1260), тыс. руб.	1812603	2279214	466611	125,74
5. Итого оборотные активы [стр.3+ стр.4], тыс. руб.	3361215	3682981	321766	109,57
6. Краткосрочные обязательства (стр.1500- 1530- 1220), тыс. руб.	3343047	3813785	470738	114,08
7. Коэффициент абсолютной ликвидности [стр.1/ стр.6]	0,02	0,03	0,01	150,00
8. Коэффициент критической ликвидности [стр.3/ стр.6]	0,46	0,37	-0,09	80,43
9. Коэффициент текущей ликвидности [стр.5/ стр.6]	1,01	0,97	-0,04	96,04

Проведённый анализ динамики ликвидности АО «Красноярскнефтепродукт» показал, что значение коэффициента абсолютной ликвидности не соответствует оптимальному значению (0,1-0,2) и составляет в 2016 году 0,03, но данный коэффициент по отношению с 2015 годом показал рост. Стоит отметить, что коэффициент абсолютной ликвидности характеризует платёжеспособность организации, показывая какая часть краткосрочных обязательств могла быть погашена на эту дату за счет денежных средств и краткосрочных финансовых вложений.

Коэффициент критической ликвидности показал снижение в 2016 году, несмотря на снижение, соответствует оптимальному значению (0,2-1) и составляет 0,37.

Коэффициент текущей ликвидности не достиг оптимального значения в 2016 году (1-2) и составил 0,97.

Далее осуществим расчет налоговой нагрузки предприятия — важного элемента налогового планирования, который является самостоятельной областью экономического анализа.

## **2.2 Анализ формирования налоговых обязательств, структуры и динамики налоговых платежей АО «Красноярскнефтепродукт»**

АО «Красноярскнефтепродукт» находится на общей системе налогообложения, поэтому является плательщиком следующих видов налоговых обязательств:

- Налог на имущество организаций;
- Налог на добавленную стоимость;
- Налог на прибыль организации;
- Земельный налог;
- Транспортный налог;
- Водный налог;
- Страховые взносы (с 1.01.2017 регламентируется НК РФ).

Управлением налоговыми платежами на предприятии АО «Красноярскнефтепродукт» занимается заместитель генерального директора по экономике и финансам. В ее обязанности входит:

- разработка и обоснование применения эффективного налогового режима;
- создание и поддержание информационной базы по налоговому законодательству;
- разработка корпоративной налоговой политики и налогового бюджета;
- осуществление корпоративного налогового планирования;
- осуществление внутреннего налогового контроля, анализ налогообложения организации;

— своевременное и полное предоставление документации налоговым органам;

— осуществление налогового производства (своевременная постановка на учет в соответствующие органы и перерегистрация, разработка налогового календаря и регулирование платежей по отдельным налогам).

Ниже приведём налоговое поле объекта исследования.

Таблица 16 — Налоговое поле АО «Красноярскнефтепродукт» на 2015-2016 год

Наименование налога	Налоговая база	Ставка
Налог на прибыль организации	Глава 25 НК РК. Денежное выражение прибыли организации.	20%
Налог на имущество организации	Среднегодовая остаточная стоимость объектов обложения, определяемая по данным бухгалтерского учета.	2,2%
НДС	НК РФ Глава 21	18%,0%,10%
Налог на доходы физических лиц	Доходы работников, уменьшенные на сумму налоговых вычетов.	13%
Страховые взносы	НК РФ Глава 34.	30%
Транспортный налог	НК РФ Глава 28 .Мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.	В рублях к налоговой базе и дифференцирована по видам транспорта.
Земельный налог	Кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ.	1.5%
Водный налог	НК РФ Глава 25.2. По каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения в соответствии со статьей 333.9 НК РФ.	В рублях за 1 тыс. куб. м. воды.

Отметим, что составленное налоговое поле включает налоговые обязательства, уплачиваемые предприятием АО «Красноярскнефтепродукт» в 2015-2016 году. Поэтому, налоговое поле предприятия не является постоянным.

Ввиду постоянных изменений в части налогового законодательства могут происходить значительные изменения в части исчисления и уплаты налога.



Остановимся более подробно на оценке налоговых обязательств на АО «Красноярскнефтепродукт» и рассмотрим некоторые из них более подробно.

Налог на прибыль в 2016 году платят все организации на общей системе налогообложения. Базовая ставка налога – 20 процентов. При этом 2 процента перечисляют в федеральный бюджет, а 18 – в региональный. Стоит отметить, что в 2017 году 3 процента перечисляют в федеральный бюджет, а 17 – в региональный.

Объектом налогообложения налога на прибыль считается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов.

Доходы, облагаемые этим налогом, включают две группы: доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы.

Таблица 17 – Порядок формирования налога на прибыль согласно ПБУ 18/02

Наименование показателя	2016 г. тыс. руб.	2015 г. тыс. руб.
Прибыль до налогообложения	11396	-61919
Условный расход (доход) по налогу на прибыль	2279	-12384
Постоянные налоговые обязательства в том числе:	12793	53614
по убыткам от содержания обслуживающих производств и объектов социальной сферы	-	270
по выплатам социального назначения	1228	2235
по нормируемым расходам (плата за негативное воздействие на окружающую среду, за превышение лимита потребления и сброса сточных вод, командировочные, реклама, компенсация использования личного транспорта)	307	625
по основным средствам, в том числе из за: не совпадения сроков и способов начисления амортизации в налоговом и бухгалтерском учете	3274	911
иных операций по основным средствам	13	24
по расходам на финансовую помощь	-	-
Резерв под снижение стоимости ТМЦ	205	1195
Резерв по сомнительной задолженности	-	9399
по другим расходам, которые не учитываемым для налогообложения	2084	3096
по убыткам прошлых лет	5682	1016
Резерв по сомнительной задолженности	-	34843
иных операций по основным средствам	13	24
по расходам на финансовую помощь	-	-

## Окончание таблицы 17

Наименование показателя	2016 г. тыс. руб	2015 г. тыс. руб.
Резерв под снижение стоимости ТМЦ	205	1195
Резерв по сомнительной задолженности	-	9399
по другим расходам, которые не учитываемым для налогообложения	2084	3096
по убыткам прошлых лет	5682	1016
Резерв по сомнительной задолженности	-	34843
Постоянные налоговые активы в том числе:	-10917	-30105
по доходам, не учитываемым для целей налогообложения (прибыль прошлых лет)	-9912	-253
по расходам на приобретение права на земельные участки	-422	-555
переоценка стоимости прочих активов		-29273
прочие	-583	-24
Увеличение отложенных налоговых активов в том числе из за:	32912	-669
несовпадения сроков и способов начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете	197	251
иных операций по основным средствам	22	95
по имущественному и медицинскому страхованию	-861	-612
по резерву отпускных	4711	-171
по расходам на сертификацию и лицензирование продукции и услуг экспертным заключениям	-324	-27
по расходам по доставке и доведению предмета лизинга до состояния, в котором он пригоден к эксплуатации	-5	-22
прочее	29172	-183
Увеличение отложенных налоговых обязательств В том числе из за:	-360	-97
Несовпадения сроков и способов начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете	-186	-10
иных операций по основным средствам	-	-1
По разнице в методах списания спецодежды	-174	-86
Налог на прибыль по корректирующим декларациям	-3597	-

Таблица 18 – Анализ расчета налога на прибыль АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Наименование показателя	2015 г. тыс. руб.	2016 г. тыс. руб.	Отклонение, тыс. руб.
1 Доходы от реализации	13447448	13685144	237715
2 Внереализационные доходы	99295	163906	64610
3 Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	13099535	13211182	111647
4 Внереализационные расходы	39692	454351	414658
5 Убытки	1347	52	-1295

## Окончание таблицы 18

Наименование показателя	2015 г. тыс. руб.	2016 г. тыс. руб.	Отклонение (+;-)
6 Итого прибыль (убыток) (стр. 1+ 2 +3 + 4 + 5)	51613	183569	131956
7 Доходы, исключаемые из прибыли	8	36	28
8 Налоговая база	51794	183533	131738
9 сумма исчисленного налога всего в том числе:	10358	36706	26347
в федеральный бюджет	1035	3670	2634
в бюджет субъекта РФ.	9323	33035	23712

По данным таблиц было определено, что предприятие за анализируемый период увеличило расходы по налогу на прибыль на 26347 тыс. руб. за счет увеличения налогооблагаемой базы, которая в 2016 году увеличилась на 131738 тыс. руб. Отчисления в краевой бюджет составили 33035 тыс. руб. в 2016 году, и 3670 тыс. руб. в федеральный бюджет.

Стоит отметить, увеличение налога на прибыль вызвано повышением на 64610 тыс. руб. доходов от реализации, и практически с таким же темпом увеличились расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации и составили 13211182 тыс. руб. В тоже время значительно возросли внереализационные доходы, получение которых, непосредственно не связано с производством и реализацией продукции, их величина составила 163906 тыс. руб. в отчетном году. Стоит заметить, что в 2016 году сократились убытки предприятия по сравнению с 2015 годом, и их размер составил 52185 руб., данная динамика оценивается положительно для хозяйственной деятельности организации.

Организация является также плательщиком транспортного налога. В рамках законодательства 2015-2016 года порядок начисления происходил на транспортные средства, остающиеся на балансе у предприятия в соответствующий налоговый период.

В АО «Красноярскнефтепродукт» транспортный налог в 2016 году составил 1375 тыс. руб. Стоит отметить, что транспортный налог показал рост в 2016 году по сравнению с 2015 незначительно. Рост данного налога в отчетном году составил 26 тыс. руб. Данный рост вызван в большей степени увеличением

количества транспортных средств. Структура транспортных средств, включаемых в налоговую базу по транспортному налогу, представлена на рисунке 5.

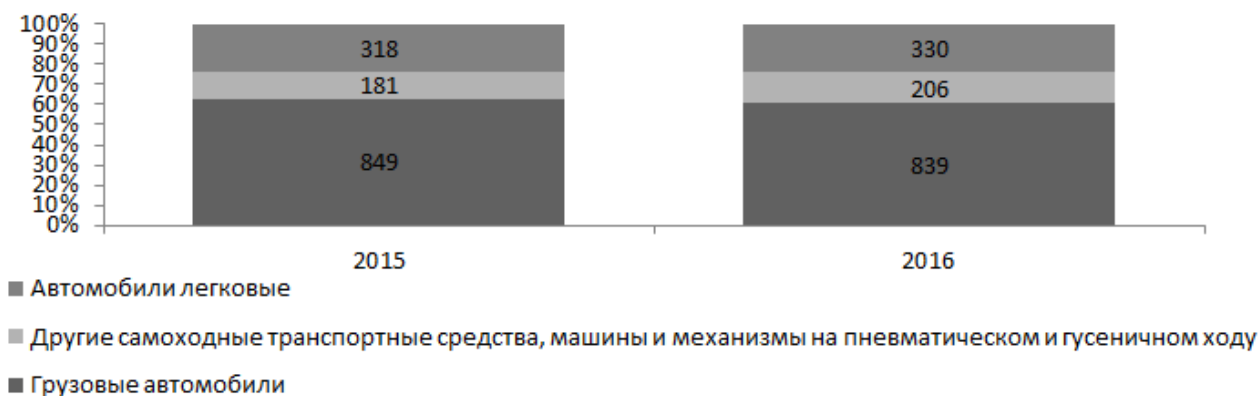


Рисунок 5 – Структура транспортных средств, включаемых в налоговую базу по транспортному налогу за 2015-2016 год, %

Наибольший удельный вес занимает транспорт грузовой и другие самоходные транспортные средства, характерные отрасли данной организации.

Налог на имущество организаций, рассчитывается по среднегодовой остаточной стоимости имущества организаций, относится к региональным налогам, устанавливается НК РФ и региональными законами.

Налоговая ставка по налогу на имущество организаций устанавливается в размере 2,2 процента.

В соответствии с налоговым кодексом Российской Федерации налоговым периодом признается календарный год.

Таблица 19 – Анализ динамики и обязательств налога на имущество АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Наименование показателя	Фактически		Отклонение	Темп изменения, %
	2015 г.	2016 г.		
Налоговая база, тыс. руб.	667933	833332	165399	124,76
Сумма исчисленного налога, тыс. руб.	14695	18333	3639	124,76
Сумма уплаченного налога в бюджет, тыс. руб.	14695	18333	3639	124,76

Проведённый анализ динамики и обязательств налога на имущество АО «Красноярскнефтепродукт» показал, что в динамике за два года он показал рост на 165399 тыс. руб. и составил в 2016 году 833332 тыс. руб. Такая динамика связана с созданием новой автозаправочной станции, переоборудованием хранилищ и переоценкой среднегодовой стоимости имущества за налоговый период.

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащие лицензированию в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Таблица 20 – Порядок расчета водного налога АО «Красноярскнефтепродукт»

Наименование показателя	2015 г.	2016 г.	Отклонение
Объем воды, забранной из водного объекта, тыс. куб. м.	131,448	120,141	-11,307
Налоговая ставка, руб.	1415	1415	—
Сумма налога, подлежащая уплате, тыс. руб.	186	170	-16

В 2016 году организации удалось сократить расходы по водному налогу на 16 тысяч рублей. Данное снижение вызвано сокращением объема воды, забранной из водного объекта сверх установленного лимита на 11 тыс. куб. м.

Водным объектом является река Енисей. Налоговая ставка при заборе сверх установленного лимита составляет 1415 рублей.

В соответствии со статьей 388 НК РФ налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного бессрочного пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Сумма налога за участки земель принадлежащие АО «Красноярскнефтепродукт» в 2015 году составили 19593 тыс. руб., в 2016 году сумма налога составила 20026 тыс. руб.

Налог на добавленную стоимость – форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, где добавленная стоимость определяется в виде

разницы между стоимостью реализованных товаров (работ, услуг) и стоимостью материальных затрат, относимых на расходы.

Таблица 21 – Анализ уплаты НДС АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Наименование показателя	2015 г.	2016 г.	Отклонение	Темп изменения, %
Налоговая база, тыс. руб.	13446448	13679293	232845	101,73
Общая сумма налога, исчисленная с учетом восстановительных сумм налога, тыс. руб.	2091266	2164661	73395	103,51
Общая сумма налога, подлежащая вычету, тыс. руб.	1908717	2037558	128841	106,75
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, тыс. руб.	182549	126902	-55647	69,52

Анализ начисления НДС в АО «Красноярскнефтепродукт» показал, что произошло уменьшение суммы налога в 2016 году на 55647 по сравнению с 2015 годом. В результате возмещения предприятию на конец данного периода пришлось уплатить в бюджет сумму 182549 тыс. руб. В 2015 году, в результате общей суммы налога, подлежащей к вычету, в 2016 году АО «Красноярскнефтепродукт» сократил сумму налога до 126902 тыс. руб.

НДС относится к федеральным налогам, которые устанавливаются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории России. Кроме того, НДС относится к косвенным налогам, так как конечным его плательщиком является потребитель товаров (работ, услуг). Как косвенный налог, НДС влияет на процесс ценообразования и структуру потребления.

При исчислении и уплате НДС каждый налогоплательщик ведет налоговый учет по этому налогу. Правда, обычно так его не называют, но, тем не менее, ведение Книги покупок, Книги продаж, журналов учета полученных и выданных счетов-фактур, а также оформление самих Счетов-фактур является, безусловно, налоговым учетом по налогу на добавленную стоимость. Книга

покупок, книга продаж, счет-фактура ведутся по специально разработанным формам, которые утверждены постановлением правительства РФ от 26.12.2011.

Рассмотрим налоговую базу по начисленным страховым взносам. При расчете страховых взносов весь объем выплат, которые включаются в состав фонда заработной платы, являются базой для расчета отчислений страховых взносов.

Таблица 22 – Анализ динамики состава и структуры страховых взносов АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Показатели	2015 год		2016 год		Отклонение по		Темп изменения, %
	сумма, тыс. руб.	удельный вес, %	сумма, тыс. руб.	удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	
Фонд заработной платы	449347	100	486468	100	37121	-	108,26
в том числе: заработная плата по должностным окладам, тарифным ставкам	262419	58,4	281665	57,9	19246	-0,5	107,33
выплаты компенсирующего характера	128513	28,6	131833	27,1	3320	-1,5	102,59
выплаты, стимулирующего характера	33701	7,5	41349	8,5	7648	1	122,69
оплата за неотработанное время	24714	5,5	31620	6,5	6906	1	127,94

Рост фонда заработной платы показал рост на 8,26%, составив 486468 тыс. руб. По всем элементам фонда заработной платы наблюдается прирост. Выплаты стимулирующего характера показали наибольший прирост а именно на 22,69% и составили в 2016 году 41349 тыс. руб. Стоит отметить, что основную долю занимает заработная плата по должностным окладам, тарифным ставкам 57,9% в 2016 году и 58,4% в 2015 году.

Далее оформим все проведенные расчеты в таблицу 22, где проследим динамику каждого налога.

Таблица 23 – Анализ динамики начисленных налоговых обязательств на АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 годы

Наименование показателя	2015 г. тыс. руб.	Уд. вес, %	2016 г. тыс. руб.	Уд. вес, %	Отклон ение (+;-)	Темп измен ения, %
Налог на прибыль организации	10358	2,87	36706	10,57	26348	354,37
Транспортный налог	1349	0,37	1375	0,40	26	101,93
Налог на имущество организации	14695	4,07	18333	5,28	3638	124,76
Водный налог	186	0,05	170	0,05	-16	91,40
Земельный налог	19593	5,42	20026	5,76	433	102,21
Налог на добавленную стоимость	182549	50,52	126902	36,53	-55647	69,52
Страховые взносы	132614	36,70	143876	41,42	11262	108,49
Итого	361344	100,00	347388	100,00	-13956	96,14

Наглядно отразим структуру налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт».

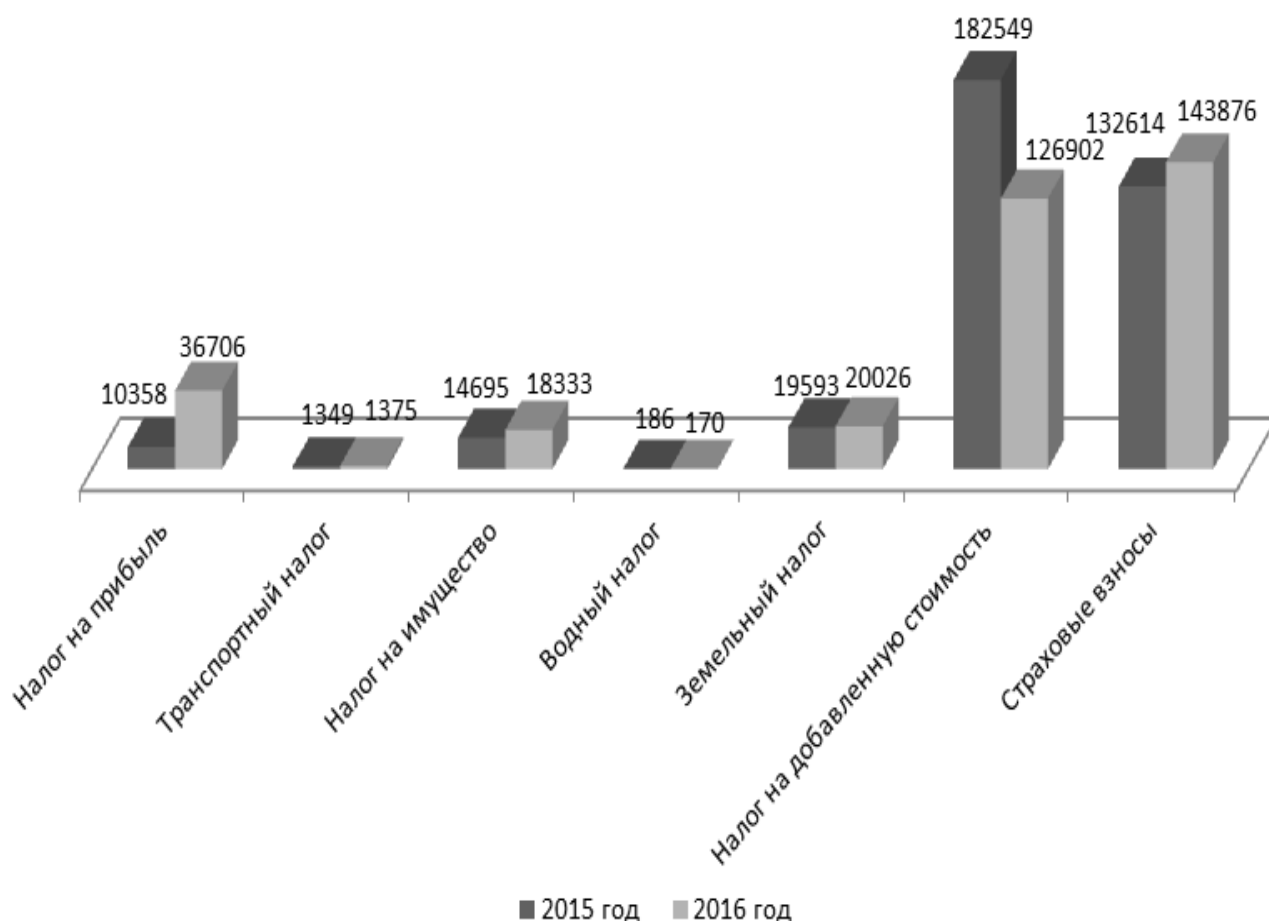


Рисунок 6 – Структура налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015 - 2016 год, тыс. руб.



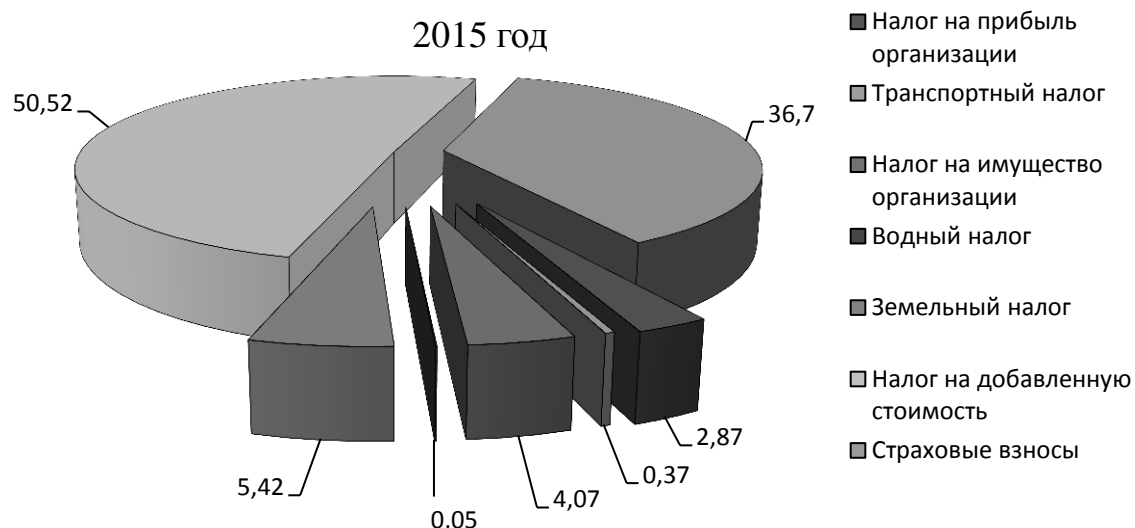


Рисунок 7 – Структура налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015 год, %

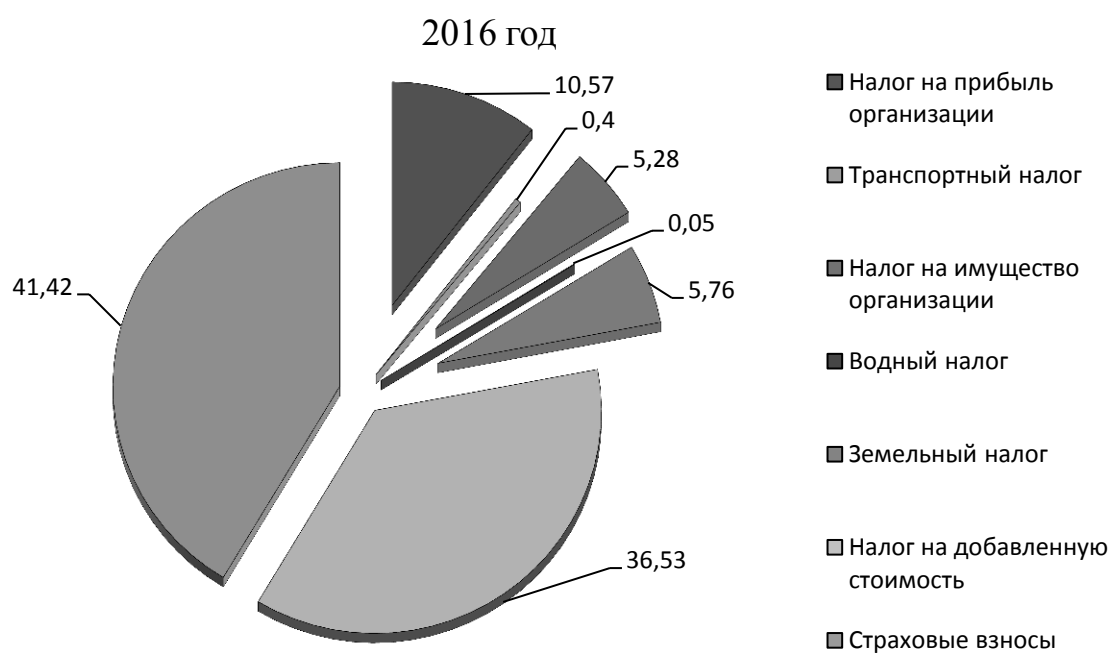


Рисунок 8 – Структура налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт» за 2016 год, %

Анализ структуры налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт» показывает, что основную долю составляет налог

на добавленную стоимость и страховые взносы. В 2016 году произошло увеличение доли налога на прибыль, его доля составила 10,57%. Меньшую долю составляет отчисления по водному и транспортному налогу. Хочется отметить, что в АО «Красноярскнефтепродукт» происходит снижение налоговых обязательств на 3,86%. Данное снижение вызвано снижением налога на добавленную стоимость на 30,48% или в абсолютном выражении на 55647 тыс. руб.

В следующем пункте проведём расчет и анализ налоговой нагрузки предприятия.

### **2.3 Анализ налоговой нагрузки и показателей эффективности налогообложения АО «Красноярскнефтепродукт»**

Практика показывает, что важную роль в компании занимают обоснование и правильный выбор системы показателей определения налоговой нагрузки и методов их расчета [23].

Общепринятой методикой определения налоговой нагрузки на организацию является порядок расчета, разработанный министерством финансов Российской Федерации. Данная методика выбрана не случайно, она имеет простой и усредненный способ расчета путем деления всех налоговых отчислений на выручку налогоплательщика. Данная методика имеет преимущество в том, что для неё существуют среднеотраслевые показатели, которые позволяют сравнить налоговую нагрузку организации со средним значением для каждой отрасли.

Значения налоговой нагрузки по видам экономической деятельности находятся в свободном доступе. Федеральная налоговая служба публикует их по окончании каждого года.

Проведём расчет налоговой нагрузки в АО «Красноярскнефтепродукт» по методике представленной министерством финансов Российской Федерации.

Таблица 24 – Расчет налоговой нагрузки АО «Красноярскнефтепродукт» за 2015-2016 год

Период	Расчет показателя	Значение показателя в АО «Красноярскнефтепродукт» %	Среднеотраслевой показатель, %	Отклонение (+;-)
2015 год	$НБ_{2015} = 361344/13446448 \cdot 100\%$	2,7	2,2	0,5
2016 год	$НБ_{2016} = 347388/13679293 \cdot 100\%$	2,5	2,4	0,1

Таким образом, в АО «Красноярскнефтепродукт» налоговая нагрузка по методике Минфина в 2016 году составила 2,5%, а по стране в целом для данной отрасли – 2,4%. АО «Красноярскнефтепродукт» удалось сократить в 2016 году налоговую нагрузку по сравнению с 2015 годом на 0,2%. Данная динамика заслуживает положительной оценки.

Другим же, менее важным показателем, позволяющим оценить риск возникновения налогового контроля, т.е. выездной налоговой проверки и как следствие начисление штрафных санкций, является расчет показателей рентабельности продаж и активов. Значение которых, не должны отличаться более чем на 10% в ту или другую сторону.

В таблице 25 проведем сравнение показателей рентабельности продаж и активов со среднеотраслевыми показателями.

Таблица 25 – Сравнение рентабельности продаж и активов организации со среднеотраслевыми показателями за 2015 – 2016 год

Период	Наименование показателя	Значение показателя в АО «Красноярскнефтепродукт», %	Среднеотраслевой показатель, %	Отклонение (+;-)
2015 год	Рентабельность продаж	2,71	7,1	-4,39
	Рентабельность активов	-1,6	6,5	-8,1
2016 год	Рентабельность продаж	3,35	5,3	-1,95
	Рентабельность активов	0,2	6,4	-6,2

Анализ сравнения рентабельности продаж и активов АО «Красноярскнефтепродукт» со среднеотраслевыми показателями за 2016 и 2015 год выявил, что рентабельность активов показала значительное отклонение от среднеотраслевого значения, что может являться поводом, присмотреться к компании внимательнее и включить ее в план выездных проверок даже при оптимальных показателях налоговой нагрузки.

Сделаем вывод: АО «Красноярскнефтепродукт» находится на общей системе налогообложения. При реализации своей деятельности предприятие уплачивает 6 видов налогов, а также уплачивает взносы в фонды обязательного страхования и плата за выбросы в окружающую среду. Наибольший вес в структуре расходов составляет уплата НДС и Страховых взносов, сумма НДС значительно снизилась за анализируемый период и составила 126902 тыс. руб. Кроме этого, следует отметить, что в структуре налогов значительный вес составляет налог на прибыль предприятия. Общая сумма уплаченных налогов в 2016 году составила 347388 тыс. руб., что стало ниже предыдущего года на 3,86%. Данное снижение вызвано снижением НДС по сравнению с 2015 годом и имеющейся переплаты по НДС на начало года в сумме 55647 тыс. руб.

В рамках данной работы было определено, что произошло снижение налоговой нагрузки на 0,2%.

Далее осуществим оценку эффективности политики управления налоговой нагрузкой предприятия. Исходные данные для оценки эффективности управления налоговой нагрузкой представлены в таблице 26.

Таблица 26 – Исходные данные для оценки эффективности управления налоговой нагрузкой предприятия

Наименование показателя	Фактически	
	2015 г. тыс. руб.	2016 г. тыс. руб.
1 Общая сумма чистой прибыли или убытка (ЧП)	-73083	9487
2 Общая сумма налоговых платежей (НП)	361344	347388
3 Общий объем реализации продукции (ОР)	13446448	13679293
4 Сумма налоговых платежей, входящих в цену продукции (НПц)	21128	21571
5 Валовой доход (ВД)	1788210	1965241

Таблица 27 – Расчет коэффициентов характеризующих эффективность налогообложения

Наименование показателя	Расчет	2015 г.	2016 г.	Отклонение (+;-)
1 Коэффициент эффективности налогообложения (ЭНо), ед.	$Эно = ЧП/НП$	-0,2	0,03	0,23
2 Налогоемкость реализации продукции (НЕР), ед.	$НП = НП/ОР$	0,027	0,025	-0,002
3 Коэффициент налогообложения доходов (КНд), ед.	$КНд = НПц/ВД$	0,011	0,01	-0,001

На основании расчетов, представленных в таблице 27 можно сделать вывод, что в организации наблюдается рост чистой прибыли. Если в 2015 году на 100 рублей начисленных налогов в организации приходится 20 рублей убытков, то в 2016 году на 100 рублей начисленных налогов приходится уже 3 рубля прибыли. Отметим, что чем выше коэффициент, тем лучше. Ведь показатель будет увеличиваться, если в результате оптимизации компания заплатит меньше налогов, чем, допустим, в прошлом году или чем планировалось в начале года. Делаем вывод, что данная динамика показателей заслуживает положительной оценки.

Рассматривая налоговую нагрузку на реализованную продукцию, отметим, что этот показатель позволяет определить сумму налоговых платежей, приходящихся на единицу объема реализованной продукции. В 2015 году на 100 рублей выручки приходилось 2,7 рубля налоговых платежей, а в 2016 2,5 рубля.

Проведенный в данной главе анализ позволяет сделать следующий вывод, что на предприятии происходит снижение налоговой нагрузки при положительных изменениях основных финансово-экономических показателей деятельности, но при этом ее размер можно снизить до отраслевых показателей, что свидетельствует о том, что руководство предприятия не в полной мере занимается оптимизацией налоговой нагрузки.

Положительными моментами является то, что в организации наблюдался рост выручки на 1,73%.

Прибыль до налогообложения в 2016 году составила 11396, что заслуживает позитивной оценки, так как убыток до налогообложения наблюдался в 2015 году и составлял 73083 тыс. руб., тем самым рентабельность деятельности до налогообложения показала рост на 0,54% и составила 0,08%.

Отметим, что рентабельность чистых активов показала значительный рост и составила в 2016 году 0,9 пункта.

Отрицательными моментами является то, что в организации коэффициент соотношения собственных и заемных средств в 2016 году составил 3,8 при норме данного показателя  $0,5 < K_{с/з} < 0,7$ . Коэффициент отношение долга к EBITDA в 2016 году составил 9,8, что говорит о низкой платёжеспособности компании.

Далее на основании проведенного анализа дадим рекомендации по совершенствованию политики управления налоговой нагрузкой предприятия.

### **3. Мероприятия по совершенствованию управления налоговой нагрузки АО «Красноярскнефтепродукт»**

#### **3.1 Мероприятия по совершенствованию управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт»**

На основании изученного теоретического материала и проведенного анализа в рамках второй главы, мы пришли к выводу что, при разработке рекомендаций по совершенствованию управления налоговой нагрузки АО «Красноярскнефтепродукт» нужно учитывать сформировавшуюся динамику налоговых платежей предприятия, а также специфику его деятельности.

Анализ показал, что за анализируемый период величина налоговой нагрузки снизилась. По сути, вариантов снижения налоговой нагрузки у предприятия немного. Так в части транспортного налога и налога на имущество размеры отчислений не существенны и по существу не являются альтернативой снижения налоговой нагрузки предприятия. Налог на добавленную стоимость имеет сложную природу его расчета. Налог считается не с добавленной стоимости, а с разницы между налогом на добавленную стоимость начисленным с выручки и налоговыми вычетами. Стоит отметить, что со стороны государства установлены границы размера налоговых вычетов по регионам, составляющий 84%. Это означает, что если у налогоплательщика доля вычета по НДС за 12 месяцев выше этого размера, то налоговый орган в первоочередном порядке проводит у него налоговую проверку.

Произведём расчет удельного веса налоговых вычетов по НДС в АО «Красноярскнефтепродукт».

Таблица 28 – Расчет удельного веса налоговых вычетов по НДС в АО «Красноярскнефтепродукт»

Наименование показателя	2015 г.	2016 г.
1 Сумма налога, исчисленная с учетом восстановительных сумм налога, тыс. руб.	2091266	2164661

Окончание таблицы 28

Наименование показателя	2015 г.	2016 г.
2 Общая сумма налога, подлежащая вычету, тыс. руб.	1908717	2037558
3 Удельный вес налоговых вычетов, % (стр.2: стр.1) · 100%	91,3	94,1

Анализ расчета удельного веса налоговых вычетов в АО «Красноярскнефтепродукт» показал, что удельный вес налоговых вычетов составляет в 2016 году 94% при установленной границе в 84%.

Отметим, что оптимизация по страховым взносам не представляется возможной, вследствие закрытости информации по заработной плате работников в АО «Красноярскнефтепродукт».

Потому, обобщая выше изложенное, автором работы были предложены мероприятия по оптимизации налога на прибыль:

- применение амортизационной премии по вновь приобретенным основным средствам;
- провести рекламные мероприятия.

Так как АО «Красноярскнефтепродукт» расширяет масштабы своей деятельности и занимается обновлением своих сетей АЗС ежегодно необходима покупка дополнительной специализированной техники.

В организации в 2016 году по сравнению с 2015 годом произошло значительное увеличение основных средств. Организацией было приобретено 3 грузовых автомобиля камаз тягач 6460 общей стоимостью 10523 тыс. руб. для перевозки нефтепродуктов с нефтебазы в различные филиалы. Так же АО «Красноярскнефтепродукт» приобрели топливораздаточные колонки SK700 в количестве 5 штук общей стоимостью 1500 тыс. руб. для переоборудование автозаправочной станции, которая находится в городе Красноярск, ул. Калинина, 90Г. Для филиалов АО «Красноярскнефтепродукт», которые имеют комплекс технологических сооружений, предназначенных для приема, хранения и отпуска нефтепродуктов, были приобретены устройства для слива и



налива нефти и нефтепродуктов из железнодорожных вагонов-цистерн, из автомобильных цистерн, счетно-дозировочные комплексы для измерения объема жидкости и отпуска заданной дозы при перекачке нефтепродуктов, системы электрообогрева устройств верхнего налива общей стоимостью 13600 тыс. руб. Отметим, что АО «Красноярскнефтепродукт» произвело реконструкцию, дооборудование резервуаров для хранения нефтепродуктов и их комплектующих на общую стоимость 60000 тыс. руб. Общая сумма инвестирования в основные фонды составила 85623 тыс. руб.

Пункт 9 ст. 258 НК РФ предоставляет налогоплательщику право на амортизационную премию. Данное право реализуемое налогоплательщиком отмечается в учетной налоговой политике. Отметим, что предельная величина амортизационной премии сегодня составляет по объектам основных средств, входящим в первую - вторую, а также в восьмую - десятую амортизационную группу - 10% и по объектам основных средств, входящим в третью - седьмую амортизационную группу – 30%. В АО «Красноярскнефтепродукт» используется линейный метод начисления амортизации.

Для расчета нормы амортизационных отчислений линейными методом воспользуемся формулой

$$K = \frac{1}{n} \cdot 100\%, \quad (1)$$

где  $K$  – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта;

$n$  – срок полезного использования данного объекта.

$$A = C \cdot K, \quad (2)$$

где  $A$  – размер амортизационных отчислений;

$C$  – первичная стоимость имущества;

$K$  – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта.

$$A_1 = C \cdot AP \quad (3)$$

где  $A_1$  – амортизационная премия;

$C$  – первичная стоимость имущества;

$AP$  – ставка применяемой амортизационной премии.

Расчет амортизации произведём в таблице 29.

Таблица 29 – Расчет амортизации без учета амортизационной премии по объектам учета

Основное средство	Условия для расчета амортизации	Расчет
Седелный тягач Камаз 6460-73	Первоначальная стоимость – 3507,7 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.08.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно)	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A = 3507,6 \cdot (1,39/100) \cdot 4 \cdot 3 = 585,12 \text{ тыс. руб.}$
Топливораздаточные колонки SK700	Первоначальная стоимость – 300 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.06.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно).	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A = 300 \cdot (1,39/100) \cdot 6 \cdot 5 = 125,1 \text{ тыс. руб.}$
Устройства для слива и налива нефти и нефтепродуктов.	Первоначальная стоимость – 13600 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.02.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно).	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A = 13600 \cdot (1,39/100) \cdot 10 = 1890,04 \text{ тыс. руб.}$
Резервуары для хранения нефтепродуктов.	Первоначальная стоимость – 60000 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.02.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно).	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A = 60000 \cdot (1,39/100) \cdot 10 = 8340 \text{ тыс. руб.}$

Амортизационные отчисления без учета амортизационной премии в 2016 году составили 10940,26 тыс. руб.

Расчет амортизации с применением амортизационной премии произведём в таблице 30.

Таблица 30 – Расчет амортизации с учетом амортизационной премии по объектам учета

Основное средство	Условия для расчета амортизации	Расчет
Седелный тягач Камаз 6460-73	Первоначальная стоимость – 3507,7 тыс. руб. · 3шт. = 10523 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.08.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно). Амортизационная премия 30%.	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A_1 = 10523 \cdot (30/100) = 3156$ <i>тыс. руб.</i> $A = (10523 - 3156) \cdot (1,39/100) = 102,4$ <i>тыс. руб.</i> $A = 102,4 \cdot 4 = 409,6$ <i>тыс. руб.</i>
Топливораздаточные колонки SK700	Первоначальная стоимость – 300 тыс. руб. · 5шт. = 1500 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.06.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно). Амортизационная премия 30%.	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A_1 = 1500 \cdot (30/100) = 450$ <i>тыс. руб.</i> $A = (1500 - 450) \cdot (1,39/100) = 14,595$ <i>тыс. руб.</i> $A = 14,595 \cdot 4 = 58,38$ <i>тыс. руб.</i>
Устройства для слива и налива нефти и нефтепродуктов.	Первоначальная стоимость – 13600 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.02.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно). Амортизационная премия 30%.	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A_1 = 13600 \cdot (30/100) = 4080$ <i>тыс. руб.</i> $A = (13600 - 4080) \cdot (1,39/100) = 132,32$ $A = 132,328 \cdot 10 = 1323,28$ <i>тыс. руб.</i>
Резервуары для хранения нефтепродуктов.	Первоначальная стоимость – 60000 тыс. руб. Срок полезного использования – 72 мес. Дата поступления 01.02.2016г. Амортизационная группа – IV (свыше 5 до 7 лет включительно). Амортизационная премия 30%.	$K = (1/72) \cdot 100\% = 1,39$ $A_1 = 60000 \cdot 30/100 = 18000$ <i>тыс. руб.</i> $A = (60000 - 18000) \cdot (1,39/100) = 583,8$ $A = 583,8 \cdot 10 = 5838$ <i>тыс. руб.</i>

Амортизационные отчисления с учетом амортизационной премии в 2016 году составили 33315,26 тыс. руб.

Отметим, что в последующие периоды начисление амортизации будет происходить в обычном порядке.

Результаты расчета приведём в таблице 31.

Таблица 31 – Размеры амортизационных отчислений АО «Красноярскнефтепродукт»

Период	Амортизационные отчисления	
	без применения амортизационной премии тыс. руб.	с применением амортизационной премии тыс. руб.
1 год	10940,26	33315,26
2 год	14936,548	10461,548
3 год	14936,548	10461,548
4 год	14936,548	10461,548
5 год	14936,548	10461,548
6 год	14936,548	10461,548
Итого за весь срок полезного использования	85623	85623

В зависимости от амортизационной премии компания может распределить во времени уплату сумм налога на прибыль.

Оценим сумму налоговой экономии, для этого воспользуемся следующей формулой

$$СНЭ = А \cdot СТ_n \quad (4)$$

где СНЭ – сумма налоговой экономии;

$A$  – размер амортизационных отчислений;

$СТ_n$  – ставка налога на прибыль организации.

Таблица 32 – Размеры потенциального налогового дохода

Период	Сумма налоговой экономии, тыс. руб.	
	без применения амортизационной премии	с применением амортизационной премии
1 год	2188,052	6663,052
2 год	2987,3	2092,3
3 год	2987,3	2092,3
4 год	2987,3	2092,3
5 год	2987,3	2092,3
6 год	2987,3	2092,3
Итого за весь срок полезного использования	17124,6	17124,6

Стоит отметить, что итоговая сумма налоговой экономии одинакова. Однако существенное влияние на компанию может оказать распределение во времени суммы налоговой экономии.

Организация, испытывающая дефицит свободных денежных средств, а существует необходимость в обновлении основных фондов, применяя амортизационную премию, может существенно снизить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций в первый год.

Так, например, применяя амортизационную премию в 2016 году, АО «Красноярскнефтепродукт» сократит налог на прибыль на 6663,052 тыс. руб.

Рассматривая полученный результат приведённый в таблице 31 как инвестиционный проект сроком на 6 лет, произведем расчет чистой приведенной стоимости инвестиций по методике С.Г. Лалева ведущего специалиста ЗАО «Прогноз» [8].

Для расчета чистой приведенной стоимости инвестиций воспользуемся следующей формулой

$$NPV = \frac{\sum_{t=1}^n NCF_t}{(1+r)^t} \quad (5)$$

где  $NPV$  – чистая приведенная стоимость инвестиций;

$NCF$  – чистый денежный поток для  $t$  периода;

$r$  – ставка дисконтирования;

$t$  – срок реализации проекта.

В качестве ставки дисконтирования выбрана ставка, равная 20%.

Рассчитаем значением чистой приведенной стоимости инвестиций без амортизационной премии

$$NPV = \frac{2188,052}{(1+0,2)} + \frac{2987,3}{(1+0,2)^2} + \frac{2987,3}{(1+0,2)^3} + \frac{2987,3}{(1+0,2)^4} + \frac{2987,3}{(1+0,2)^5} + \frac{2987,3}{(1+0,2)^6} = 9267,7$$

Рассчитаем значение чистой приведенной стоимости инвестиций с учетом амортизационной премии

$$NPV = \frac{6663,052}{(1+0,2)} + \frac{2092,3}{(1+0,2)^2} + \frac{2092,3}{(1+0,2)^4} + \frac{2092,3}{(1+0,2)^4} + \frac{2092,3}{(1+0,2)^5} + \frac{2092,3}{(1+0,2)^6} = 11441,9$$

Произведенный расчет показывает, что применение амортизационной премии в АО «Красноярскнефтепродукт» позволяет на 24% увеличить сумму приведенной стоимости налоговой экономии.

Таким образом, можно сделать вывод, что использование амортизационной премии является эффективным и действенным механизмом оптимизации налоговой нагрузки.

Рассмотрим проведение рекламных мероприятий.

Согласно ст.264 НК РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся:

– Расходы налогоплательщика на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках, с учетом положений пункта 4 настоящей статьи.

В соответствии с ст.264 НК РФ, к расходам организации на рекламу, в целях налога на прибыль, относятся:

– Расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению), и информационно-телекоммуникационные сети;

– Расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов.

Расходы:

– на участие в выставках, ярмарках, экспозициях;

– на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов;

– на изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и/или о самой организации;

– на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Расходы налогоплательщика на иные виды рекламы, не указанные выше в пунктах, а так же расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере:

– не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст.249 НК РФ.

В связи с возросшей конкуренцией на рынке в красноярском крае АО «Красноярскнефтепродукт» необходимо привлекать клиентов различными акциями на своих автозаправочных станциях.

Предложенная акция заключается в привлечение новых клиентов, стимулирование продаж автомобильного топлива.

Условия акции заключаются в том, что нужно с 1 июня по 1 сентября заправить машину от 30 литров и после чего получить стикер с порядковым номером. По окончании акции на телеканале СТС-Прима пройдет розыгрышь 50 литров любой марки бензина.

Победитель определяется с помощью случайного выподания порядкового номера.

Будет заключен договор с рекламный агенством ООО «Print&Media», которая занимается изготовлением дизайна стикеров, лифлетов и их печатью.

Взаимодействие и согласование с телеканалом ООО «ТРК Прима-ТВ» осуществляется напрямую.

Рассмотрим расходы на проведение данного мероприятия и отразим их в таблице 33.

Таблица 33 – Расходы на проведение акции

Наименование	Расходы на проведение, руб.
Стикеры	4000
Разыгрываемый приз	4500
Эфир на телеканале	45000
Лифлет	28000
Рекламные мероприятия	45000
Итого	126500

Норматив рекламных расходов АО «Красноярскнефтепродукт» в 2016 составит 196092 тыс. руб.

Сумма рекламных расходов на проведение акции укладывается в норматив. Стоимость материалов (листовок, стикеров и т. д.), переданных в рекламных целях, организация списывает в расходы только после фактического использования на основании акта расхода материалов, а также отчета рекламного агента либо служебной записки.

Экономия по налогу на прибыль организаций составила 25,3 тыс. руб.

Таким образом сумма налога на прибыль в результате предложенного мероприятия, сократилась на 25,3 тыс. руб.

Далее проведем оценку эффективности предложенных мероприятий по снижению налоговых обязательств.

### **3.2 Оценка экономической эффективности от внедрения мероприятий по совершенствованию управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт»**

Оценка экономической эффективности предложенных мероприятий по оптимизации налогообложения должна давать понимание влияния на экономические показатели деятельности.

Рассмотрим, как снизится налоговая нагрузка при применении указанных схем оптимизации налогообложения.



Таблица 34 – Динамика начисленных налогов за 2016 год с учетом схем оптимизации

Показатель	2016 год, тыс. руб.	С учетом изменений, тыс. руб.	Отклонение, тыс. руб.	Темп изменения, %
Налог на прибыль	36706	30017	-6689	81,78
Транспортный налог	1375	1375	0	100,00
Налог на имущество	18333	18333	0	100,00
Водный налог	170	170	0	100,00
Земельный налог	20026	20026	0	100,00
Налог на добавленную стоимость	126902	126902	0	100,00
Страховые взносы	143876	143876	0	100,00
Итого	347388	340669	-6689	98,07

Анализ динамики начисленных налогов за 2016 год с учетом схем оптимизации показал, что при сокращении налога на прибыль на 6689 тыс. руб. или в относительной форме на 18,22% общая сумма налогов сократится на 1,93%.

Совокупный экономический эффект отразим в таблице 35.

Таблица 35 – Расчет экономического эффекта от предложенных мероприятий

Показатели	Отчетный год	После проведения мероприятий	Изменение
Выручка, тыс. руб.	13679293	13679293	–
Общая сумма налогов, тыс. руб.	347388	340669	-6689
Налоговая нагрузка согласно методике минфина России, %	2,5	2,4	-0,1

По результатам подсчетов общая сумма налогов уменьшилась на 6842 тыс. руб., совокупную эффективность по всем предложенным мероприятиям отражает снижение уровня налоговой нагрузки АО «Красноярскнефтепродукт», рассчитанной по методике Минфина России на 0,1%, её уровень составил 2,4%. Среднеотраслевая налоговая нагрузка для данного вида деятельности составляет около 2,4%.

По результатам расчетов наиболее эффективным методом снижения налоговой нагрузки является применение амортизационной премии. Данный метод позволил снизить налог на прибыль на 6842 тыс. руб.

Далее рассмотрим, как повлияли разработанные мероприятия на чистый денежный поток и финансовый результат АО «Красноярскнефтепродукт».

Таблица 36 – Отчет о движении денежных средств с учетом изменений

Наименование показателя	2016 год, тыс. руб.	С учетом предложенных мероприятий, тыс. руб.
Денежные потоки от текущих операций	18003839	18003839
Поступления - всего		
в том числе:	17487763	17487763
от продажи продукции, товаров, работ и услуг		
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	6387	6387
от перепродажи финансовых вложений	0	0
прочие поступления	509689	509689
Платежи - всего	18296063	18296063
в том числе:	16930596	16930596
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги		
в связи с оплатой труда работников	728792	728792
процентов по долговым обязательствам	311250	311250
налога на прибыль организаций	36706	30017
прочие платежи	325401	325401
Сальдо денежных потоков от текущих операций	-292225	-285536
Денежные потоки от финансовых операций	7907552	7907552
Поступления - всего		
в том числе:	7907552	7907552
получение кредитов и займов		
денежных вкладов собственников (участников)	0	0
от выпуска акций, увеличения долей участия	0	0
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	0	0
прочие поступления	0	0
Платежи - всего	7805530	7805530
в том числе:	0	0
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом		
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	19798	19798

## Окончание таблицы 36

Наименование показателя	2016 год, тыс. руб.	С учетом предложенных мероприятий, тыс. руб.
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	7785552	7785552
прочие платежи	0	0
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	102022	
Сальдо денежных потоков за отчетный период	38277	388966
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	66162	66162
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	104439	10975
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	0	0

В результате предложенных мероприятий по управлению налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт» чистый денежный поток компании увеличился на 6689 тыс. руб., таким образом получаем эффективность от проведенных мероприятий, так как в итоге денежные потоки увеличились, а денежные средства являются наиболее ликвидной категорией активов, которые обеспечивают организации наибольшую степень ликвидности.

Одним из основных направлений управления финансами организаций является управление денежными потоками. Управление денежными потоками организаций неразрывно связано со стратегией самофинансирования, поскольку предполагает выявление взаимосвязи между потоками денежных средств и прибылью организации. Высвободившийся денежный поток, вследствие снижения налоговых обязательств по налогу на прибыль, АО «Красноярскнефтепродукт» может направить на погашение кредиторской задолженности, что будет способствовать повышению эффективности управления долговыми обязательствами, которые являются проблемными для АО «Красноярскнефтепродукт».

Стоит добавить, что с учетом предложенных мероприятий коэффициент абсолютной ликвидности увеличится на 0,01 и составит 0,04, что говорит о росте платежеспособности в компании.

Экономическую эффективность предложенных мероприятий по снижению налоговой нагрузки характеризует снижение налоговых обязательств АО «Красноярскнефтепродукт» на 6689 тыс. руб., снижение уровня налоговой нагрузки на 0,1%.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В системе управления финансами управление налоговой нагрузкой имеет особое значение не только потому, что налоги являются одним из самых существенных видов расходов, но и потому, что ошибки в налоговом планировании могут принести значительные убытки организации в виде санкций за нарушение налогового законодательства.

Анализ налоговой нагрузки позволяет оценить эффективность управления налоговыми платежами, оценить налоговые риски, которые связанные с налоговым планированием и разработать базовые направления налоговой политики. Разработка политики управления налоговыми платежами включает анализ структуры и динамики налоговых платежей, показателей налоговой нагрузки, а также анализ расчетов по налогу на прибыль.

Целью дипломной работы является рассмотрение управления налоговой нагрузкой АО «Красноярскнефтепродукт».

Объект исследования: АО «Красноярскнефтепродукт». В период анализа происходит улучшение показателей работы предприятия, о чем свидетельствует рост выручки, показателей прибыли и рентабельности.

В АО «Красноярскнефтепродукт» используется общая система налогообложения.

Общая сумма налогов, уплачиваемых АО «Красноярскнефтепродукт» составила 347388 тыс. руб.

Таким образом, в АО «Красноярскнефтепродукт» налоговая нагрузка составляет по методике по методике Минфина России 2,5, а по стране в целом для данной отрасли – 2,4%. Однако наблюдается снижение налоговой нагрузки при росте основных показателей деятельности организации, следует вывод, что руководство ведет оптимизацию налогов.

Для снижения налоговой нагрузки были предложены мероприятия по снижению налоговой базы по налогу на прибыль: провести рекламные мероприятия, использовать амортизационную премию.

Налоговая нагрузка АО «Красноярскнефтепродукт» в результате проведенных мероприятий по снижению налоговой нагрузки сократилась 0,1%, экономия на налоговых платежах составила 6689 тыс. руб.

По результатам расчетов наиболее эффективным методом снижения налоговой нагрузки является применение амортизационной премии. Применяя амортизационную премию АО «Красноярскнефтепродукт» сократит налог на прибыль в 2016 году на 18,22% и увеличит чистую текущую стоимость проекта на 24%.

В большей мере на увеличение денежного потока повлияло применение амортизационной премии. С помощью, которой организации удалось увеличить амортизационные отчисления в 2016 году, что привело к сокращению налогооблагаемой базы для расчета налога на прибыль. При этом амортизация не приводит к непосредственному расходу денежных средств, и тем самым увеличивает для предприятия денежный приток.

Мероприятия, которые были предложены в дипломной работе, приносят желаемый экономический эффект, а именно снижение уровня налоговой нагрузки и увеличение чистого денежного потока.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс]: федеральный закон от 28.12.2016 № 475-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 [Электронный ресурс]: федеральный закон от – 05.08.2000 № 117-ФЗ ред от 04.05.2017 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.
3. О комиссии по легализации налоговой базы [Электронный ресурс]: Письмо ФНС РФ от 21.03.2017 № ЕД-4-15/5183 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.
4. Об исчислении страховых взносов [Электронный ресурс]: Письмо ФНС РФ от 07.03.2017 № БС-4-11/4091 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.
5. О выявлении обстоятельств необоснованной налоговой выгоды [Электронный ресурс]: Письмо ФНС РФ от 23.03.2017 № 547 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.
6. Астраханцева, И.А. Методические указания для практических занятий по дисциплине финансовая политика организации: для бакалавров направления подготовки 380301.04.07 «Финансы и кредит» (финансы организаций) / Сиб. Федер. ун-т, Торг-экон. ин-т.; разработ. к.э.н., доц. И.А. Астраханцева. – Красноярск, 2016. – 127 с.
7. Баканов, М.И. Теория экономического анализа: учебное пособие / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – Москва: Финансы и статистика, 2012, – 536 с.
8. Лалев, С.Г. Амортизационная премия как инструмент оптимизации налогообложения/ С.Г Лалев // Научная жизнь. - №9 – С. 65.
9. Банк России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.cbr.ru/>.

10. Бурганов, Р.А. Управленческая экономика: учебное пособие / Р.А. Бурганов. — Москва: ИНФРА-М, 2017. — 190 с.
11. Бухгалтерский Помощник 2011 - 2017 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://buhpomoshnik.ru/>.
12. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: учебное пособие / Е.С. Вылкова. – Москва : Юрайт, 2012. – 97 с.
13. Вондертайс журнал: налоги и бухгалтерский учет [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://wonderties.com/>.
14. Герасименко, В.П. Финансы и кредит: учебник / В.П. Герасименко, Е.Н. Рудская. – Москва: ИНФРА-М: Академцентр. 2013. – 384с.
15. Журнал главбух [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru/>.
16. Занадворов, В.С. Экономическая теория государственных финансов : учебник / В.С. Занадворов, М.Г. Колосницына. - Москва: ГУ ВШЭ, 2012. - 210 с.
17. Ивасенко, А.Г. Финансы организаций (предприятий): учебное пособие / А.Г. Ивасенко, Я.И. Никонова. – Москва: КНОРУС, 2010. – 208 с.
18. Информация о компании / Красноярскнефтепродукт [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.knp24.ru/>.
19. Квалифицированная помощь Вашему бизнесу [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://kreakom.ru/articles/>.
20. Козенова, Т. С. Налоговое планирование на предприятии: учебник / Т.С. Козенова. - Москва: Омега-Л, 2012. – 315 с.
21. Кругляк, З.И. Система аналитических показателей налогообложения экономических субъектов / З.И. Кругляк // Научный журнал КубГАУ. – 2017, №3. – С. 21-25.
22. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник / Л.Н. Лыкова. - Москва: Юрайт, 2015. - 353 с.
23. Макаркина, Н. Л. Налоговая нагрузка / Н.Л. Макаркина. – Москва: Юрайт, 2013. - 207 с.



24. Черника, Д.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Д. Г. Черника. — Москва: Юрайт, 2016. - 495 с.
25. Чайковский Л.А. Налоги и налогообложение: учебник для СПО / Л. А. Чайковской. - Москва: Юрайт, 2016. - 503 с.
26. Малис. Н.И. Налоговая политика государства: учебник / под редакцией Н. И. Малис. — Москва: Юрайт, 2015. - 388 с.
27. Налоговое планирование [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.pnalog.ru/>.
28. Научный Форум [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.nauchforum.ru/>.
29. Редин, Д.В. Возможности оценки и управления рисками уровня и структуры налоговой нагрузки предприятия: учебник / Д.В. Редин.- Москва: Юрайт, 2016. – 120 с.
30. Ордынская, Е. В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник / Е.В. Ордынская. – Москва: Юрайт, 2015. - 406 с.
31. Островенко, Т. К. Налоговая нагрузка на предприятие обобщающие и частные показатели системы / Т.К. Островенко // Аудиторские ведомости.- 2012. - №1. – С. 23-28.
32. Пласкова, Н.С. Финансовый анализ деятельности организации: учебник / Н.С. Пласкова. — Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2017. — 368 с.
33. Пласкова, Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО: учебник / Н.С. Пласкова. - 2-е изд., перераб. и доп. — Москва: Вузовский учебник; ИНФРА-М, 2017. — 269 с.
34. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: учебник / В.Г. Пансков. - Москва: Юрайт, 2016.- 336 с.
35. Редин Д.В. Возможности оценки и управления рисками уровня и структуры налоговой нагрузки предприятия / Д.В. Редин // Журнал наука. – 2017, №3. – С. 21-25.

36. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г.В. Савицкая – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва: Инфа – М, 2013. – 607 с.

37. Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учебник / Г.В. Савицкая. - 14-е изд., перераб. и доп. - Москва: ИНФРА-М, 2013. – 649 с.

38. Фридман А.М. Финансы организаций : учебник / А.М. Фридман. — Москва : ИНФРА-М, 2017. — 202 с.

39 Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А.Д. Шеремет. — 2-е изд., доп. — Москва: ИНФРА-М, 2017. — 374 с.

40 Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа: учебник. – 3-е изд., доп. / А.Д. Шеремет. – Москва: ИНФРА-М, 2011. – 352 с.

## ПЕРЕЧЕНЬ ПРИЛОЖЕНИЙ

- Приложение А Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 года
- Приложение Б Отчет о финансовых результатах на 31 декабря 2016 года
- Приложение В Отчет об изменениях капитала на 31 декабря 2016 года
- Приложение Г Пояснительная записка к бухгалтерской отчетности 2016 год
- Приложение Д Отчет о движении денежных средств 2016 на 31 декабря 2016 года
- Приложение Е Налоговая декларация по налогу на прибыль за 2015 – 2016 год
- Приложение Ё Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость за 2015 – 2016 год
- Приложение Ж Налоговая декларация по транспортному налогу за 2015 – 2016 год
- Приложение З Налоговая декларация по водному налогу за 2015 – 2016 год
- Приложение И Налоговая декларация по налогу на имущество организаций 2015 – 2016 год
- Приложение Й Налоговая декларация по земельному налогу за 2015 – 2016 год