

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ**

Б1.Б.08 Налоговый менеджмент

Направление подготовки 380408 Финансы и кредит

Магистерская программа Инвестиционный менеджмент

Квалификация (степень) выпускника магистр

СОДЕРЖАНИЕ

1. Конспект лекций	3
1.1 Лекция № 1 Теоретические основы налогового менеджмента	3
1.2 Лекция № 2 Сущность налогов и их роль в экономике государства	9
1.3 Лекция № 3 Организационное построение налоговой системы РФ и налоговый менеджмент	9
1.4 Лекция № 4 Налоговый контроль и налоговая ответственность - функция налогового менеджмента.....	17
1.5 Лекция № 5 Система налогового менеджмента организации.....	18
1.6 Лекция № 6 Инструменты налогового менеджмента.....	23
1.7.Лекция № 7 Основы налогового планирования.....	23
1.8.Лекция № 8 Методология налогового планирования	26
1.9.Лекция № 9 Оптимизация налоговых платежей.....	29
1.10.Лекция № 10 Международные аспекты налогового планирования.....	30
2.Методические указания по выполнению лабораторных работ	34
3.Методические указания по проведению практических занятий.....	70
3.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Теоретические основы налогового менеджмента ..	70
3.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Сущность налогов и их роль в экономике государства	
3.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Организационное построение налоговой системы РФ и налоговый менеджмент	70
3.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Налоговый контроль и налоговая ответственность - функция налогового менеджмента	
3.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Система налогового менеджмента организации	
3.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Инструменты налогового менеджмента	
3.7 Практическое занятие № ПЗ-7 Основы налогового планирования	
3.8 Практическое занятие № ПЗ-8 Методология налогового планирования	
3.9 Практическое занятие № ПЗ-9 Оптимизация налоговых платежей.....	
3.10 Практическое занятие № ПЗ-10 Международные аспекты налогового планирования	

1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

Лекция № 1 (1 час)

Тема: Теоретические основы налогового менеджмента

1. Вопросы лекции:

1. Формирование теоретической основы налогового менеджмента

2. Понятие и структура

3. Правовые основы

1. Формирование теоретической основы налогового менеджмента

Проблемы формирования теоретической основы налогового менеджмента, осуществляемого на предприятии и государством, влияния государственного налогового менеджмента на деятельность организаций относятся к вопросам, недостаточно разработанным в отечественной юридической и экономической науке. В качестве базовых следует отметить труды М. В. Карп, Д. Ю. Мельника, А. Г. Седова, Г. И. Хотинская, которые непосредственно посвящены разработке категории налогового менеджмента. Например, А. Г. Седов определяет налоговый менеджмент как «систему корпоративного и государственного управления налоговыми потоками путем использования научно обоснованных рыночных форм и методов и принятия решений в области управления налоговыми доходами и налоговыми расходами на микро- и макроуровне». Одно из наиболее интересных определений налогового менеджмента содержится в работе Г. И. Хотинской — «налоговый менеджмент можно охарактеризовать как управление налогами предприятий-налогоплательщиков, регулирующее их финансовые взаимоотношения с государством в процессе перераспределения доходов хозяйствующих субъектов и формирования доходов бюджета»⁸.

Но среди недостатков указанных работ следует отметить слишком узкий подход к налоговому менеджменту, который сводится в основном к налоговому планированию или налоговой оптимизации. Данные проблемы входят в налоговый менеджмент, но только ими не ограничиваются. Еще одна проблема, связанная с определением налогового менеджмента, заключается в том, что юристы не занимались разработкой указанной дефиниции. Все авторы, изучающие налоговый менеджмент, являются экономистами, и в связи с этим рассматривают его с экономической точки зрения.

Среди юристов несомненно есть работы, являющиеся некоторой базой для дальнейшего изучения налогового менеджмента. В связи с этим необходимо отметить работы А. В. Брызгалина, С. М. Джаарбекова, Е. Н. Евстигнеева по налоговому планированию, Г. В. Петровой, Л. П. Павловой и С. Г. Пепеляева по налогообложению и налоговому праву, И. И. Кучерова¹⁵, И. Н. Соловьева¹⁶ по налоговой ответственности. Тем не менее, нельзя не видеть и узость теоретической базы, связанной непосредственно с взаимосвязью налогового менеджмента, налогового планирования и государственной политики, для выработки комплексного понимания предмета исследования и выявления направлений такой взаимосвязи. В связи с необходимостью использования понятийного аппарата из общего менеджмента и государственного управления следует отметить работы по теории государственного управления и государственной службы, послужившие теоретической основой для выработки некоторых выводов в исследовании налогового менеджмента, таких ученых, как Г. В. Атаманчука, И. Н. Герчиковой, Б. З. Мильнера, Е. В. Охотского, А. Г. Поршнева и др.

В последнее время из уст руководства Российской Федерации часто раздаются призывы изменить налоговую систему. В одном из своих программных выступлений Владимир Путин сказал, что «нам необходимо существенно упростить налоговую систему, минимизировав возможности произвольного толкования законодательства, вводить налоговые стимулы для развития инновационной экономики. И в целом мы должны стремиться к дальнейшему снижению налогового бремени».

Многие организации уже давно стремятся к снижению налогового бремени, используя налоговое планирование или налоговую оптимизацию. На смену налоговому планированию, которое заключается в использовании тех или иных пробелов или противоречий налогового законодательства, приходит налоговый менеджмент. Суть налогового менеджмента заключается в использовании методологии науки управления и организации деятельности компании таким образом, чтобы рассчитывать заранее налоговые платежи и использовать различные правовые и организационные рычаги для их уменьшения.

Актуальность налогового менеджмента заключается также в том, что государство в последние несколько лет принимает всё более и более активное участие в бизнесе, поддерживает его и создает благоприятные условия для дальнейшего развития. Примером может служить новый Федеральный закон от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», приоритетные национальные проекты.

Роль налогового менеджмента на уровне всего государства также неизменно возрастает. Правительство Российской Федерации и Министерство финансов Российской Федерации вот уже несколько лет пытаются осознанно управлять налогами, используя их регулирующую функцию, а не рассматривать налоги только как средство наполнения бюджета.

Все эти изменения в налоговом законодательстве, в отношении государства и налогоплательщика к налогам делает особенно актуальным (как в научном, так и практическом плане) выработку специально методологического и понятийного аппарата налогового менеджмента как нового вида управления.

2. Понятие и структура

В России произошла широкомасштабная и кардинальная [налоговая реформа](#). Изменились приоритеты государства в области налоговой политики, соответственно меняется деятельность налогоплательщиков, заставляя их перестраивать собственную бухгалтерскую, учетную и финансовую политику, подстраиваясь под изменения законодательства.

Господствующая доктрина в российском и мировом законодательстве экономической сущности бизнеса основывается на таком аргументе, как приоритет совершения сделок, операций и иных действий с целью извлечения дополнительной прибыли, а не ухода от налогов²². Соответственно управляя своими финансовыми активами, инвестициями, осуществляя финансовый менеджмент, организация уделяет пониженное внимание управлению своими налоговыми потоками. Или же наоборот, использует все силы и средства для ухода от налогов. Наличие такой цели у сделок, заключаемых организацией, означает их оспоримость, то есть возможность быть переквалифицированными в иные сделки с начислением всех вытекающих из этой ситуации налогов, пеней и штрафов. Только начинает формироваться соответствующее юридически грамотное и детально продуманное поведение по управлению налоговыми потоками. Налоговый менеджмент как управленческо-правовая категория в той минимальной части, которой только начался формироваться, сводится к налоговому планированию и налоговой оптимизации с целью уменьшения налоговых платежей. В то же время сама категория менеджмента, как организующее и целеполагающее воздействие на объект управления, гораздо шире по своему объему. Налоговый менеджмент также не сводится только к уменьшению налогов, он включает в себя две ипостаси на макроуровне и на микроуровне.

На макроуровне налоговый менеджмент осуществляется в рамках всей страны государственными органами. Это разработка налоговой политики в целом, организация и функционирование всей налоговой системы, выработка основных приоритетов на долгосрочные и краткосрочные периоды, налоговое администрирование и налоговый контроль.

На микроуровне налоговый менеджмент направлен на внутрифирменное регулирование и включает в себя выбор организационно-правовой формы деятельности с точки зрения влияния на налоговые платежи, заключение гражданско-правовых договоров, оптимальных для организации с позиции налогового права, налоговая оптимизация и планирование, взаимоотношение и взаимодействие с налоговыми органами в процессе ежедневной жизнедеятельности, а также в спорных и конфликтных ситуациях, прогнозирование позиции налоговых органов, а также развития всей налоговой политики в стране.

По аналогии с финансовым менеджментом налоговый менеджмент возник первоначально в хозяйственной среде, то есть в практической действительности, и лишь впоследствии появились попытки правового регулирования и теоретического обобщения и развития этой области знаний. Первой теоретической работой стала книга Д. Ю. Мельника «Налоговый менеджмент», вышедшая в 1999 г.

Вместе с тем до настоящего времени публикации по налоговому менеджменту в большинстве своем сводятся к способам ухода от налогов, а налоговый менеджмент — к налоговому планированию, что заведомо сужает сферу его действия. Широко распространена точка зрения, сводящая налоговый менеджмент к операциям с оффшорами, означающая лишь нелегальный или полуполюгальный варианты развития этой управленческой функции. И, наконец, налоговый менеджмент в ряде публикаций ограничивается задачей минимизации налогообложения, причем любыми средствами, что также неприемлемо, так как уменьшение одних налогов зачастую означает увеличение других, а минимизация налогов любыми средствами приводит к санкциям и даже уголовной ответственности.

Сравнительная молодость для нашей страны этой теоретической и практической области знаний, а также специфика национального налогового законодательства и обусловленная этим невозможность трансформации в отечественную экономику зарубежного опыта в области налогового менеджмента объясняют недостаток юридической литературы по данному кругу проблем, отсутствие единого подхода к этой функции внутрифирменного управления в имеющихся публикациях и не сложившийся еще понятийный аппарат. Налогам отводится важнейшая роль в функционировании любого государства. Выполняя распределительную, стимулирующую, регулируемую и фискальную функции, налоги позволяют сдерживать инфляцию в периоды ее интенсивного роста (кейнсианская модель встроенных стабилизаторов)²⁴, бороться с так называемыми провалами рынка, обеспечивать экономическую поддержку развития в периоды кризиса, финансировать капиталовложения в непривлекательные для частного капитала сферы. Причиной подобных провалов считается неспособность рынка функционировать самостоятельно и эффективно без государственного вмешательства в связи с объективным порождением монополий, наличием общественных товаров и услуг, например обороны и общественной безопасности, а также из-за отсутствия достаточной информации.

Как отметил В. Путин на его выступлении на заседании Госсовета 8 февраля 2008 года «Необходимо активно задействовать налоговые механизмы для стимулирования инвестиций в развитие человеческого капитала. Для этого требуется в максимальной степени освободить от налогов расходы компаний и граждан. Обращаю на это внимание и Правительства, и депутатов Государственной Думы: освободить от налогов расходы компаний и граждан на образование и медицинское страхование, софинансирование пенсионных накоплений»²⁵.

Вместе с тем чрезвычайно сложно создать справедливую налоговую систему — хотя бы потому, что до сих пор не установлено само определение справедливого налога. Кроме того, практически ни одно государство не смогло добиться точного и справедливого распределения ресурсов из казны: бюджетные расходы — их цели, размеры и направления по адресатам — вызывают разногласия среди всех налогоплательщиков. И, наконец, любой бизнес существует не ради налогов, а в целях извлечения прибыли, и налоги при

этом существенно корректируют практически все управленческие решения. Поэтому при всей значимости этой доходной статьи национальных бюджетов система налогообложения объективно порождает стремление оптимизировать налоги и, как следствие, налоговый менеджмент.

Как сказал известный экономист Мадсен Пири, «люди понимают, что правительства тратят деньги менее осмотрительно и менее эффективно, чем они могли бы делать это сами».

Налоговый менеджмент выполняет специфическую функцию в системе управления хозяйствующего субъекта и являются в силу этого одной из подсистем внутрифирменного (корпоративного) менеджмента. Предметом налогового менеджмента являются налоговая политика, определяющая уровень налогообложения, и ее практическая реализация. Основным объектом налогового менеджмента являются хозяйствующие субъекты — налогоплательщики.

Информационная база налогового менеджмента формируется в системе финансового, налогового и управленческого учета. Это, в частности, обуславливает тесную взаимосвязь налогового менеджмента с такими отраслями, как финансовый менеджмент, бухгалтерский учет и налоговое право.

3. Правовые основы

Одна из составляющих налогового менеджмента — это управление налоговыми потоками в организации. И в первую очередь налоговый менеджмент должен опираться на законодательство. Однако ни одна отрасль законодательства не обладает такой изменчивостью, как налоговое право. Не имеет смысла строить анализ и принимать решения только на положениях и нормах, которые могут измениться до окончания планируемой сделки или отчетного периода. Положения очередной инструкции могут обосновать лишь краткосрочные решения; понимание налогов как теоретико-правовой категории не менее полезно для налогового менеджера.

Главной основой деятельности налогового менеджера в компании является Налоговый кодекс Российской Федерации. Этот нормативный акт создает как прямые, так и косвенные основы для осуществления налогового менеджмента. К нормам прямого действия можно отнести ст. 3, 5, 17, 21, 22, 32, 56 Налогового кодекса Российской Федерации, глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации и др.

Среди источников правового регулирования организации налоговой оптимизации помимо Налогового кодекса Российской Федерации следует отметить Федеральный закон от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»²⁶, который устанавливает правовые рамки для организации бухгалтерии на предприятии. В большинстве организаций именно данный орган занимается также налоговым планированием.

Также среди источников следует отметить Гражданский кодекс Российской Федерации²⁷ и Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»²⁸, которые закрепляют отдельные требования к структуре юридического лица. Данные правовые источники будут составлять основу правового регулирования самостоятельного подразделения организации по налоговому менеджменту.

Сокращение налоговых выплат должно вести к увеличению размера прибыли предприятия, а значит, и отвечать интересам владельцев, руководителей и работников предприятия. Однако эта зависимость не всегда бывает такой прямой и непосредственной, не исключено даже, что сокращение одних налогов приведет к увеличению других, а также к финансовым санкциям со стороны контролирующих органов. Поэтому наиболее эффективным способом увеличения прибыльности является не механическое сокращение налогов, а построение эффективной системы управления предприятием и принятия решений таким образом, чтобы оптимальной (в том числе и по налогам) была вся

структура бизнеса. Иными словами, речь идет не о тактике сокращения налогов, а о стратегии оптимального управления предприятием.

Налоги всегда оказывают колоссальное влияние на экономические и предпринимательские решения. Наличие или отсутствие того или иного налога, размер ставки, вычетов и льгот, те или иные положения налогового учета, — все это в большинстве случаев изменяет или корректирует решение, которое было бы принято в отсутствие налогов.

Учитывая, что предпринимательская деятельность осуществляется не ради налогов, а ради прибыли, результатом налогового менеджмента должна быть оптимизация общего уровня налоговых издержек. Мировая практика знает три варианта налоговой политики предприятия:

нелегальная, предполагающая уклонение от уплаты налогов на основе сознательного использования уголовно наказуемых методов учета доходов и имущества и намеренного искажения бухгалтерской и налоговой отчетности; легальная, основанная на корректировке хозяйственной деятельности и методов ведения учета и использовании возможностей, предоставленных законодательством; полулегальная, использующая коллизии, недоработки и противоречия действующих законов и подзаконных актов.

Наиболее цивилизованным способом оптимизации налогового менеджмента следует признать второй вариант. При этом в рамках данного варианта оптимизации налогового менеджмента можно выделить внешние и внутренние факторы.

Внешние факторы, необходимые учитывать при проведении налогового менеджмента, следующие:

система налогообложения (общий режим, упрощенный режим налогообложения и т. д.); выбор юрисдикции; выбор организационно-правовой формы; выбор состава учредителей; выбор вида деятельности и стратегии и т. д. Вся система внешних факторов не поддается обобщению, индивидуальны в каждом конкретном случае и могут рассматриваться главным образом в налоговом менеджменте.

Внутренние факторы связаны с конкретной предпринимательской деятельностью налогоплательщика и зависят от каждой конкретной сделки и каждого конкретного решения руководителя или бухгалтера.

Проблемы соотношения налогового права, других отраслей права и налогового менеджмента связаны, в первую очередь, с тем, что при правоприменительной деятельности в организации зачастую не анализируется налоговое законодательство.

Юридически грамотный договор купли-продажи может иметь тяжелые налоговые последствия для организации. Интегрирование налогового права и управления создает новый институт налогового менеджмента, используемый как в праве, так и в государственном управлении.

Одним из самых распространенных вариантов налогового менеджмента является налоговое планирование. Сущность налогового планирования заключается в признании за каждым налогоплательщиком права использовать все допустимые законами средства, приемы и способы для максимального сокращения своих налоговых обязательств.

Налоговое планирование можно определить как организацию деятельности налогоплательщика таким образом, чтобы минимизировать его налоговые обязательства на стабильный период без нарушения буквы и духа законов. Иными словами, оно означает выбор между различными вариантами деятельности юридического лица и размещения его активов для достижения возможно более низкого уровня возникающих при этом налоговых обязательств.

В основе налогового планирования лежит максимально полное и правильное использование всех установленных законом льгот и преимуществ, а также оценка позиции налоговых органов и учет основных направлений налоговой, бюджетной и инвестиционной политики государства.

В Российской Федерации субъекты предпринимательской деятельности обладают правом защищать свои имущественные права любыми, не запрещенными законом способами. Поскольку налог — это изъятие в доход государства определенной части имущества налогоплательщика, а право собственности первично, следовательно, налогоплательщик вправе избрать вариант уплаты налогов, позволяющий сохранять собственность, минимизировать налоговые потери. Данное положение особенно важно в связи с действующей в налоговом праве «презумпцией облагаемости», что выражается в обложении государством налогами всех доходов, за исключением перечисленных в законе.

Статья 21 Налогового кодекса Российской Федерации прямо предусматривает, что «налогоплательщик имеет право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах».

Еще в 1935 году [Джордж Сандерлен](#), судья Верховного суда [США](#), сказал: «Право налогоплательщика избегать налогов с использованием всех разрешенных законом средств никем не может быть оспорено».

Исходя из того, что законодатель предусмотрел более льготные режимы налогообложения, например, упрощенная система налогообложения, освобождение от [НДС](#), налогоплательщик вправе использовать те нормы законодательства, которые ему более выгодны с экономической точки зрения. Использование диспозитивного метода в налоговом праве, даже во всей ограниченности своего действия, не является уклонением от уплаты налога, а называется налоговым планированием.

Снижение налоговой нагрузки по сути своей является минимизацией налогов. Добиться желаемого результата возможно в том случае, когда минимизация налогообложения производится с учетом норм и требований действующего налогового, административного и уголовного законодательства или, в крайнем случае, на основе противоречий в законодательстве, трактуемых в пользу налогоплательщика.

Такие методы снижения налоговой нагрузки являются оптимизационными, поскольку с их помощью задача минимизации налогов решается путем применения или неприменения льгот, сравнения различных действующих режимов налогообложения, обоснования использования понижающих (регрессивных) налоговых ставок (шкал), планирования доходов и расходов и т. п.

По сути, выбор оптимизационных методов и есть налоговый менеджмент, в результате которого выбирается наиболее эффективная модель налогообложения из всех возможных на конкретном предприятии, в конкретном временном интервале.

Лекция № 2 (1 час)

Тема: Сущность налогов и их роль в экономике государства

1. Вопросы лекции:

1 Налоговая система: экономические основы и принципы ее построения

2 Понятие, определение и функции налогов

3 Классификация налогов, элементы налогов

Налоги – система правоотнош между гос-вом и юрид и физ лицами по формир-ю и распред-ю доходов гос-ва.

Сущность налогов – все налоги – обязательны к уплате для всех.

Налог - обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с орг-ций и физ лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собств-ти ден средств, необх для фин обеспеч-я деят-ти гос-ва и муниц образований. **Сбор** – обязательные взносы, взимаемые с орг-ций и физ лиц за совершение в их интересах юридически значимых действий гос органами, органами самоуправления или иными уполномоч лицами или орг-циями.

Налоговая система – совок-ть налогов, сборов и др платежей.

Принципы, заложенные в основу налог.системы: 1) определенность –2) простота –3) справедливость и всеобщность 4) прогрессивность –5) стабильность 6) экономность.

Ф-ции налогов: 1) фискальная. 2) контрольно-распределительная. 3) воспроизводственная.

Классиф-я налогов: 1) Доходно-расходный. 2) Статусный критерий *Федер налоги* – взим-ся на всей террит Р, регулир-ся НК РФ, формируют основу доходн части федер бюджета, за их счет поддерж-ся фин стабильность бюджетов субъектов и муниц образований. *Регион налоги* – устан-ся представительными органами субъектов РФ исходя из общероссийск законодат-ва. Часть регион налогов явл общеобязат на всей террит РФ, в этом случае регион органы власти регулируют только ставки в опред пределах, порядок и сроки уплаты. *Местные налоги* – формируют бюджеты муниц образований, местн органы власти имеют ф-ции как у регион. Регион и местн налоги явл добавкой в доходную часть соотв бюджетов.

Хар-ка элементов налога.

Налог существует только в том случае, если определены: субъект (плательщик), объект н/обложен, источник, единица обложения, налог база, ставка, оклад, льготы, налог период, порядок и сроки уплаты.

Субъект налога (налогоплат). Объект н/обложения. Источник налога. Единица обложения. Налог ставка. Налоговая база. Налоговая льгота. Налог период. Налоговый оклад. Порядок уплаты. Срок уплаты.

Лекция № 3 (1 час)

Тема: Организационное построение налоговой системы РФ и налоговый менеджмент

1. Вопросы лекции:

1. Система налогов

2. Принципы налоговой системы

2. Краткое содержание вопросов

1. Система налогов

Федеральные, региональные и местные налоги и сборы устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ.

Федеральные, региональные и местные налоги и сборы, не предусмотренные Налоговым кодексом РФ, устанавливаться не могут.

Федеральными налогами и сборами признаются налоги и сборы, которые установлены Налоговым кодексом РФ и неотклонимы к уплате на всей местности РФ. Исключение составляют случаи внедрения особых налоговых режимов.

Региональными налогами признаются налоги, которые установлены Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налогах и неотклонимы к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. Исключение составляют случаи внедрения особых налоговых режимов.

Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов РФ в согласовании с Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налогах.

Налоговые ставки, порядок и сроки уплаты региональных налогов могут устанавливаться органами гос власти субъектов РФ, в случаях, если эти элементы налогообложения не установлены НК РФ. Другие элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются НК РФ.

Не считая этого, органами гос власти субъектов РФ также могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их внедрения.

Местными налогами признаются налоги, которые установлены НК РФ и нормативными правовыми актами презентательных органов городских образований о налогах и неотклонимы к уплате на территориях соответствующих городских образований. Исключение составляют случаи внедрения особых налоговых режимов.

Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях городских образований в согласовании с НК РФ и нормативными правовыми актами презентательных органов городских образований о налогах.

Местные налоги в городках федерального значения Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются НК РФ и законами обозначенных субъектов РФ о налогах, неотклонимы к уплате на территориях этих субъектов РФ. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в согласовании с НК РФ и законами обозначенных субъектов РФ.

Налоговые ставки, порядок и сроки уплаты местных налогов могут устанавливаться презентательными органами городских образований (законодательными (презентательными) органами гос власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в случаях, если эти элементы налогообложения не установлены НК РФ.

Другие элементы налогообложения по местным налогам и налогоплательщики определяются НК РФ.

Не считая этого, презентабельными органами городских образований (законодательными (презентабельными) органами гос власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) также могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их внедрения.

Система налогов и сборов РФ – это совокупность определенных налогов и сборов, которые образуют группы и плотно сплетены между собой. Законодательство РФ о налогах и сборах устанавливает правила и порядок их взимания.

В соответствии с гл. 2 Налогового кодекса РФ система налогов и сборов в РФ состоит из 15 налогов и сборов и 4 особых налоговых режимов.

Налоговый Кодекс РФ устанавливает систему налогов и сборов, также общие принципы налогообложения и сборов в РФ.

В систему налогов и сборов в РФ в текущее время не вносятся таможенные пошлины и сборы, платежи за использование лесным фондом, платежи за негативное воздействие на окружающую среду, регулируемые особыми федеральными законами, которые ранее в нее входили.

Налоговый кодекс РФ делит налоги и сборы на три вида в зависимости от их территориального уровня:

1. федеральные налоги и сборы;
2. региональные налоги и сборы;
3. местные налоги и сборы. Федеральные налоги и сборы устанавливаются только НК РФ и неотклонимы к уплате на всей местности РФ.

К федеральным налогам и сборам отнесены:

1. налог на добавленную цену;
2. акцизы;
3. налог на доходы физических лиц;
4. единый соц налог;
5. налог на прибыль организаций;
6. налог на добычу полезных ископаемых;
7. аква налог;
8. сборы за использование объектами животного мира и за использование объектами аква ресурсов;
9. Муниципальная пошлина (ст. 13 Налогового кодекса РФ).

Региональные налоги устанавливаются НК РФ и законами субъектов РФ о налогах, вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ и неотклонимы к уплате на территориях данных субъектов РФ.

К региональным налогам относятся:

1. налог на имущество организаций;
2. налог на игорный бизнес;
3. транспортный налог (ст. 14 Налогового кодекса РФ).

Местными налогами являются налоги, которые установлены Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов городских образований о налогах. Они неотклонимы к уплате на территориях соответствующих городских образований. Местные налоги вводятся в действие в согласовании с Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов городских образований.

К местным налогам относятся:

1. земельной налог;
2. налог на имущество физических лиц (ст. 15 Налогового кодекса РФ).

Особые налоговые режимы устанавливаются НК РФ и могут предусматривать федеральные налоги, не обозначенные в ст. 13 Налогового кодекса РФ. Налоговым кодексом РФ определяется порядок установления таких налогов, порядок введения в действие и внедрения обозначенных особых налоговых режимов.

К особым налоговым режимам относятся:

1. система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
2. облегченная система налогообложения;
3. система налогообложения в виде одного налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
4. система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (п. 2 ст. 18 Налогового кодекса РФ).

2. Принципы налоговой системы

В первый раз принципы налогообложения были сформулированы в XVIII в. величайшим шотландским исследователем экономики и естественного права Адамом Смитом (1725—1793) в его именитом труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776 г.). Сейчас эти постулаты именуют традиционными принципами налогообложения. Назовем важные из их.

1. Глобальная история

1. Принцип справедливости. Налоги — легитимная форма изъятия части принадлежности налогоплательщика для ее использования в общих интересах (интересах общества, страны). Хотя какое изъятие принадлежности всегда было справедливо для того, кто отбирает, и напротив — не справедливо для того, у кого отымают.

Понятно, что справедливость — категория очень узкая, непростая для определения. Недаром это распространенное в ежедневной риторике понятие юридически не определено. Исходя из убеждений права «справедливость» — незапятнанная абстракция, ей нет измеряла, определения, образца. Справедливо то, что справедливо в каждом определенном случае. Потому осознание справедливости находится в зависимости от исторического шага развития, экономического устройства общества, общественного и правового статуса лица, его политических взглядов и пристрастий. Смит выступал за всеобщность налогообложения и равномерность рассредотачивания налогов меж гражданами «...соответственно их доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства». Таким макаром, по Смит, справедливость налогообложения — это равная обязанность всех платить налоги, но исходя из реальной платежеспособности лиц.

При всем этом неувязка справедливости налогообложения напрямую увязывалась с вопросами равенства налогового бремени (равенства при изъятии части доходов) и переложения налоговых тягот. Ведь на практике абсолютное равенство нереально сначала в силу различий в доходах и в имущественном положении налогоплательщиков.

Совместно с тем справедливость налогообложения на практике обретает одну из 2-ух крайностей. В налоговых системах со слабо развитыми механизмами налогового администрирования (к примеру, в РФ) налоги платят в главном экономически слабенькие хозяйствующие субъекты. В государствах с сильным налоговым администрированием налогообложение «наказывает» экономически действенные предприятия.

2. Принцип определенности налогообложения. Смит так определяет содержание этого принципа: «Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, метод платежа, сумма платежа — все это должно быть ясно и точно для плательщика и для всякого другого лица», ибо неопределенность налогообложения — большее зло, чем неравномерность налогообложения.

3. Принцип удобства налогообложения. Смысл этого принципа состоит в том, налогообложение должно осуществляться и тогда так (тем методом), когда и как плательщику удобнее всего платить его.

4. Принцип экономии. Сейчас данный принцип рассматривается как чисто технический принцип построения налога. Трактуются он обычно последующим образом: расходы по взиманию налога должны быть наименьшими по сопоставлению с доходом, который приносит данный налог. По Смиту, содержание обозначенного принципа сводится к тому, что «каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтоб он брал и задерживал из кармашков народа может быть меньше сверх того, что он приносит муниципальному казначейству».

Приведенные традиционные принципы дополнил германский экономист Адольф Вагнер (1835—1917):

1. Денежные принципы организации налогообложения:

- достаточность налогообложения;
- упругость (подвижность) налогообложения.

2. Народнохозяйственные принципы:

- соответствующий выбор источника налогообложения, т. е. решение вопроса о том, должен ли налог падать лишь на доход либо капитал отдельного лица или населения в целом;
- верная композиция разных налогов в такую систему, которая числилась бы с последствиями и критериями их предложения.

3. Этические принципы, принципы справедливости:

- всеобщность налогообложения;
- равномерность налогообложения.

4. Административно-технические правила либо принципы налогового управления:

- определенность налогообложения;
- удобство уплаты налога;
- наибольшее уменьшение издержек взимания.

Исторически принципы налогообложения сначала формировались как элемент налоговой идеологии на доктринальном уровне. Потом, в конце XIX— начале XX в., они были положены в базу первых построенных «по науке» налоговых систем (сначала в европейских государствах) и получили свою практическую реализацию.

2. Русская современность

К главным принципам налогообложения относятся:

1. Принцип законности налогообложения;
2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения;
3. Принцип справедливости налогообложения;
4. Принцип публичности налогообложения;
5. Принцип установления налогов и сборов в подающей правовой процедуре;
6. Принцип экономической обоснованности налогообложения;
7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неискоренимых колебаний, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах;
8. Принцип определенности налоговой обязанности;
9. Принцип единства экономического места Российской Федерации и единства налоговой политики;
10. Принцип единства системы налогов и сборов.

Главные аспекты выявления и включения принципов налогообложения в вышеприведенную систему следующие:

- Во-1-х, принципы налоговых правоотношений обязаны иметь социально-экономическое основание (т. е. быть экономически обоснованными для целей развития налоговой системы страны).

- Во-2-х, обозначенный принцип должен реализовываться в процессе функционирования и развития налоговой системы Российской Федерации (т. е. он должен быть закреплён в русском налоговом законодательстве).

- В-3-х, представляется, что в силу трансграничности налоговой науки дополнительным доказательством обоснованности включения какого-нибудь принципа в вышеприведенную систему может выступать то, что этот принцип не чужд налоговым правоотношениям в государствах, которые, как и Российская Федерация, стремятся к демократическому политическому режиму и построению правового страны.

Разглядим выделяемые в текущее время принципы налогообложения:

1. Принцип законности налогообложения. Данный принцип общеправовой и опирается на конституционный запрет ограничения прав и свобод человека и гражданина по другому чем федеральным законом (ч. 3 ст. 55 Конституции РФ). Налогобложение — это ограничение права принадлежности, закреплённого в ст. 35 Конституции РФ, но ограничение легитимное, т. е. основанное на законе, в широком смысле, ориентировано на

реализацию права (через финансирование муниципальных нужд по реализации государством и его органами норм права). НК РФ также показывает на то, что каждое лицо должно уплачивать только легитимно установленные налоги и сборы (п. 1 ст. 3 НК РФ).

2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения. Принцип всеобщности налогообложения конституционный и закреплён в ст. 57 Конституции Российской Федерации, согласно новелле этой статьи «каждый должен платить легитимно установленные налоги и сборы». Не считая того, ч. 2 ст. 6 Конституции РФ устанавливается, что каждый гражданин несёт равные обязанности, предусмотренные Конституцией РФ. Обозначенные положения Конституции развиваются в налоговом законодательстве (п. 1 и п. 5 ст. 3 НК РФ).

В согласовании с этим принципом каждый член общества должен участвовать в финансировании общественных издержек страны и общества вровень с другими. Всеобщность налогообложения заключается в том, что определённые налоговые обязанности инсталлируются, по общепринятому правилу, для всего круга лиц, соответственного определённым родовым требованиям (к примеру, земельный налог, по общепринятому правилу, уплачивают все обладатели земельных участков), при всем этом налогообложение строится на единых принципах.

Равенство налогообложения вытекает из конституционного принципа равенства всех людей перед законом (ч. 1 ст. 19 Конституции Российской Федерации).

Конституционные положения рассматриваемого принципа развиваются в абз. 1 п. 2 ст. 3 НК РФ: налоги либо сборы не могут не только лишь устанавливаться, да и практически взиматься различно, исходя из соц (принадлежность либо не принадлежность к тому либо иному классу, социальной группе), расовых либо государственных (принадлежность или не принадлежность к определённой расе, цивилизации, народности, этнической группе), религиозных и других различий меж налогоплательщиками.

В развитие этих положений в абз. 2 п. 2 ст. 3 НК запрещено устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, также налоговые льготы зависимо от формы принадлежности (муниципальная — федеральная и субъектов РФ, городская, личная), гражданства физических лиц (граждане РФ, граждане зарубежных стран, лица без гражданства, лица с двойным гражданством) либо места происхождения капитала.

3. Принцип справедливости налогообложения. В Российской Федерации до принятия первой части НК РФ данный принцип сначала был сформулирован в п. 5 постановления Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П: «В целях обеспечения регулирования налогообложения в согласовании с Конституцией Российской Федерации принцип равенства просит фактической возможности к уплате налога, исходя из правовых принципов справедливости и соразмерности. Принцип равенства в соц государстве в отношении обязанности платить легитимно установленные налоги и сборы (часть 2 ст. 6 и ст. 57 Конституции Российской Федерации) подразумевает, что равенство должно достигаться средством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов».

Потом данный принцип был закреплён в п. 1 ст. 3 НК РФ, правда, в несколько ином виде (без упоминания о справедливом рассредотачивании собранных налогов): «...При установлении налогов учитывается практически способность налогоплательщика к уплате налога, исходя из принципа справедливости», т. е. налоги должны быть справедливыми.

При всем этом, как лицеизреем, справедливость налогов и налогообложения понимается через призму догмы «с каждого налогоплательщика по его возможностям».

4. Принцип публичности налогообложения. Публичность цели взимания налогов обосновывается доктриной денежного (Япония, Корея, Бирма), налогового (США) и (либо) экономического (Франция) права многих забугорных государств, прямо либо косвенно закреплена в конституциях многих государств мира. Принцип общественной цели подразумевает поиск баланса интересов отдельных лиц — налогоплательщиков и общества в целом. «Поэтому правительство вправе и должно принимать конструктивные меры по регулированию налоговых правоотношений в целях защиты прав и легитимных интересов не только лишь налогоплательщиков, да и других членов общества» (Пункт 3 постановления КС РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности пт 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Русской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» // Собрание законодательства Русской Федерации. 1997. Ст. 197.).

5. Принцип установления налогов и сборов в подабающей правовой процедуре. Данный принцип закреплён и реализуется, а именно, через конституционный запрет на установление налогов по другому как законом (установление его в ином порядке противоречит ст. 57, ч. 3 ст. 75 Конституции Русской Федерации), а в ряде стран — специальной (более жесткой) процедурой внесения в парламент законопроектов о налогах. В РФ такое правило содержится в ч. 3 ст. 104 Конституции Русской Федерации.

6. Принцип экономической обоснованности налогообложения. Налоги и сборы не только лишь не должны быть чрезвычайно обременительными для налогоплательщиков, да и должны непременно иметь экономическое основание (другими словами, не должны быть случайными). В согласовании с п. 3 ст. 3 НК РФ «Налоги и сборы обязаны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными».

7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неискоренимых колебаний, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах. Этот принцип закреплён в п. 7 ст. 3 НК РФ. В согласовании с обозначенной нормой все неискоренимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах должны трактоваться в пользу налогоплательщика.

8. Принцип определенности налоговой обязанности. Он закреплён в п. 6 ст. 3 НК РФ. В согласовании с обозначенным принципом акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким макаром, чтоб каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

9. Принцип единства экономического места Русской Федерации и единства налоговой политики. Данный принцип конституционный, закреплён в ч. 1 ст. 8 Конституции Русской Федерации, п. 3 ст. 1 ГК РФ и п. 4 ст. 3 НК РФ. В согласовании с рассматриваемым принципом не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое место Русской Федерации, а именно прямо либо косвенно ограничивающие свободное перемещение в границах местности Русской Федерации продуктов (работ, услуг) либо денег.

10. Принцип единства системы налогов и сборов. Правовое значение необходимости существования рассматриваемого принципа налогового права продиктовано задачей унифицировать налоговые изъятия принадлежности. Как обозначено в абз. 4 п. 4 постановления Конституционного Суда Русской Федерации от 21 марта 1997 г. № 5-П,

такая унификация нужна для заслуги равновесия меж правом субъектов Федерации устанавливать налоги, с одной стороны, и соблюдением главных прав человека и гражданина, закрепленных в ст. 34 и 35 Конституции Русской Федерации, обеспечением принципа единства экономического места — с другой. Потому закрепленный налоговым законодательством Русской Федерации список региональных и местных налогов носит закрытый, а означает, исчерпывающий нрав.

Лекция № 4

Тема: Налоговый контроль и налоговая ответственность - функция налогового менеджмента

1 Сущность налогового контроля для государства.

2. Камеральные проверки механизм осуществления.

3. Механизм осуществления выездных проверок.

Правоотношения между гос-вом и налогоплатель.

Участники налог правоотнош — *налогоплат* (юрид, физ лица, индивид предпринимат) и *гос органы* (Департам по налогам и н/о — бывш Мин-во по налогам и сборам, Госуд тамож комитет — ГТК, террит налог и тамож органы, Минфин, ЦБ РФ, Казначейство, органы госуд внебюдж фондов). Человек потенциально становится налогоплатель в 18 лет.

Юрид лица — орг-ции, образов в соотв с законодат-вом РФ, иностр предпр, облад гражданской правоспособностью и созданные на террит РФ. **Физ лица** — граждане РФ, иностр граждане, лица без гражданства. М.б. *резиденты* (постоянно прожив на террит РФ) и *нерезиденты* (прожив на террит РФ менее 183 дней в году). **Индивид предприним** — физ лица, зарегистрир в устан порядке, осущ-щие предприним деят без образ-я юр лица, а также лица, заним частной практикой.

Налог органы участв в разраб налог законодат-ва и контролируют правильность исчисления и полноту уплаты налогов. **Тамож органы** — взимают налоги и сборы, осущ-ют контроль за правильностью исчисл и полнотой уплаты только в случаях пересечения товарами тамож границы РФ. Налог и тамож органы могут привлекать налогоплатель к ответств-ти. **Минфин** — разраб предложения о налог политике, законодат-ве и усовершеннии налог сист РФ. **ЦБ РФ и Казначейство** — аккумулируют на своих счетах и распределяют доходы гос-ва, поступающие в виде налог платежей. **Гос внебюдж фонды** — аккумулируют, учитывают и перераспред ден средства, поступающие во внебюдж фонды как на обязат, так и на добровольн основе.

Права и обяз-ти субъектов налог.отношений.

По законодат-ву обязанность по уплате налога может возлагаться как на самого налогоплатель, так и на его законных или уполномоч представителей. Полномочия представителей д.б. документально подтверждены и нотариально заверены. Представители м.б. как у юрид, так и у физ лиц. **Законный представит юр лица (орг-ции)** — лицо, уполномоч представлять данную орг-цию на основании закона или учредит док-тов этой орг-ции. **Законный представит физ лица** — лицо, выступающее в кач-ве представителя в соотв с Гражд кодексом (ГК РФ). Действия законных представителей признаются действиями самих лиц. **Уполномоч представит юр лица** — представляет интересы налогоплатель в налог органах на основании довер-ти, выдаваемой согл ГК РФ. **Уполномоч представит физ лица** — как у юр лица, но доверенность д.б. нотариально заверена. Не м.б. представителями — судьи, прокуроры, следователи, должн лица налог и тамож органов.

Налоговые правонарушения

Все налог правонарушения рассматриваются как совершенные умышленно и по неосторожности. **Умышленно совершенное** – когда лицо осознавало противоправный хар-р своих действий, желало или сознательно допускало наступление его вредных последствий. **По неосторожности** – если лицо не осознавало противоправный хар-р своих действий или вредный хар-р их последствий.

Обстоятельства, исключающие возможность привлечения к налог ответственности:

- 1) отсутствие правонарушения;
- 2) отсутствие вины лица в совершении правонаруш;
- 3) лицо не достигло 16 лет;
- 4) истечение срока давности (3 года), не распростр на тяжкие и особо тяжкие правонарушения.

Обстоят-ва, исключ вину лица в совершении налог правонаруш: 1) наличие форс-мажорных обстоят-в; 2) совершено лицом в невменяем состоян; 3) связано с выполнением письм указаний, данных налог органами, либо уполномоч или должностн лицами. **Обстоят-ва, смягчающ ответств лица:** 1) правонаруш совершено вследствие тяжелых личных или семейных обстоят-в; 2) совершено под влиянием угрозы или принуждения, в силу матер, служебн или иной зависимости; 3) любые другие обстоят-ва, признанные в качестве смягчающих налог или судебн органами. **Отягчающие обстоят-ва:** лицо уже привлекалось к ответств-ти за подобное правонаруш.

За налог правонаруш на налогоплатель налагаются штрафы. Их размер зависит от тяжести правонаруш. Кроме штрафа берется пеня за несвоеврем уплату, ее размер одинаков для всех налогов и равен 1/300 ставки рефинансир-я ЦБ РФ за каждый день просрочки начиная со след дня установленного срока по день уплаты включительно.

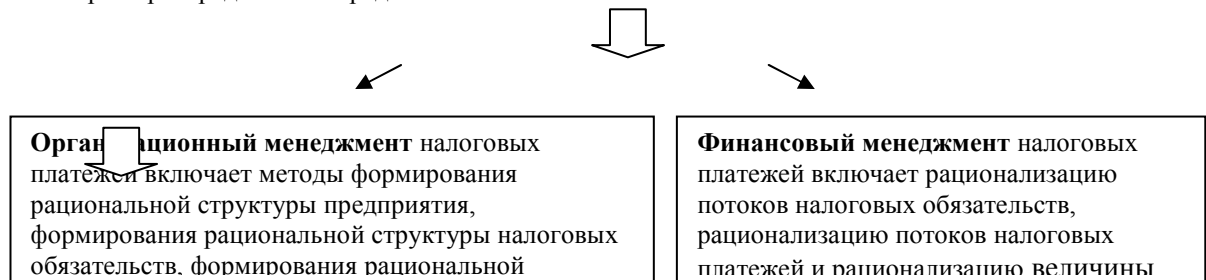
Лекция № 5

Тема: Лекция 5 (Л-5) Система налогового менеджмента организации

1. Организация системы налогового менеджмента

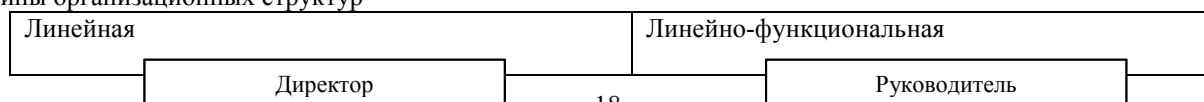
Задачи налогового менеджмента - планирование налоговых обязательств и налоговых платежей, организация управления налоговыми обязательствами и налоговыми платежами и рационализации потоков налоговых обязательств и налоговых платежей, а также их величин.

Формирование рациональной структуры предприятия - дифференциация ресурсов предприятия путем распределения их среди обособленных структурных единиц для оптимизации потоков налоговых платежей в некоторой “распределенной среде” налоговых обязательств.



Организационная структура - совокупность управленческих подразделений, между которыми установлена система взаимосвязей, призванных обеспечить реализацию различных видов работ, функций и процессов.

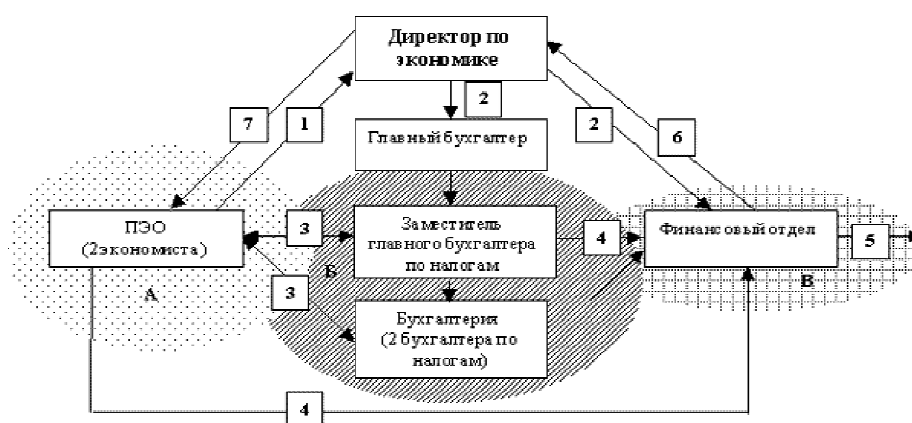
Типы организационных структур



 <p>Руководители занимаются одинаковым видом деятельности. На практике в России все предприятия на начальном этапе имеют эту организационную структуру. Для налогового менеджмента - на малых предприятиях и по численности и по масштабам деятельности.</p>	 <p>Отделы занимаются различными функциями, поэтому цели у них отличаются. Происходит раздел зоны влияния. Сложно осуществить взаимодействие непосредственно между отделами, только через руководителя, что затрудняет деятельность предприятия. Применительно к налоговому менеджменту данный тип организационной структуры требует сильного лидера.</p>
<p>Проектная (матричная)</p>  <p>"+" - более эффективное использование ресурсов; гибкость, адаптивность к внешней среде; развитие общей и специальной подготовки; получение дополнительного опыта в результате коммуникации с другими отделами. "- " - двойное подчинение может вызвать путаницу; острые противоречия между отдельными службами или проектами; необходимость обучения взаимодействию. Можно применить для формирования налогового менеджмента на предприятии</p>	<p>Партисипативная организация</p>  <p>Членам организации предоставляется право участвовать в принятии решений, касающихся ИХ работы Степени участия: выдвижение предложений выработка альтернативы выбор окончательного решения В результате повышается качество принимаемых решений, рассматривается большее число альтернатив, богаче оценка внутренней и внешне среды. Данная структура могла бы стать основой для формирования системы налогового менеджмента на предприятии</p>

ТРИ ВАРИАНТА ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

1 вариант



А - разработка бюджета, включающего план потоков налоговых платежей.

Б - реализация параметров плана.

В - контроль за точным и полным исполнением плана.

Налоговое планирование производится в рамках процесса бюджетирования. В начале каждого календарного года ПЭО на основании данных, предоставленных производственным отделом и маркетинговой службой,

формирует годовой бюджет предприятия, где в расходной части выделяют раздел “налоговые отчисления”. Прогнозы по статье строятся, исходя из производственных и рыночных показателей, которых планирует достичь в следующем году и из данных, предоставленных бухгалтерией. Бухгалтерия разрабатывает график уплаты налоговых платежей. ПЭО согласовывает с бухгалтерией применение льгот по отдельным налогам.

(1) - проекта бюджета ПЭО передает на согласование директору по экономике.

(2) - передача утвержденного плана на исполнение в бухгалтерию и финансовый отдел.

(3) - бухгалтерия рассчитывает текущие налоги. Зам. главного бухгалтера по налогам и бухгалтера по налогам учитывают налоговые льготы. Земельный налог рассчитывают экономисты.

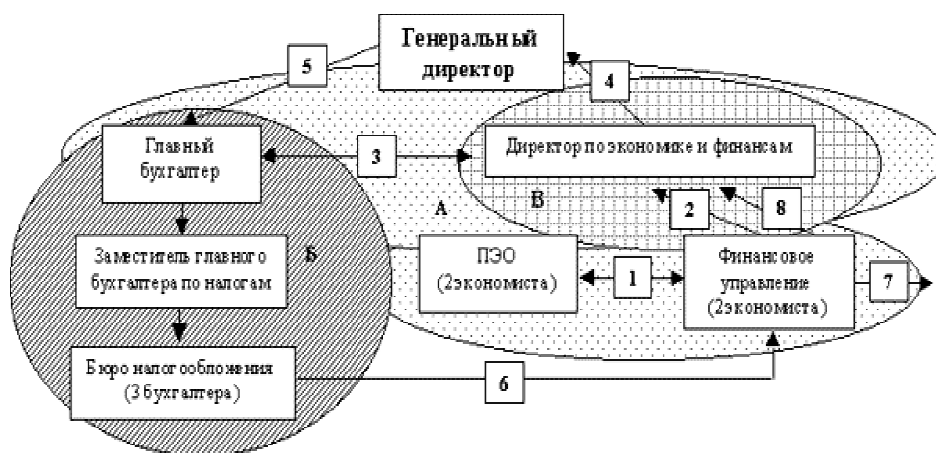
(4) - своевременная передача рассчитанных налоговых деклараций в финансовый отдел,

(5) - финансовый отдел уплачивает налоги.

(6) - финансовый отдел контролирует соответствие заложенных в бюджете и фактических показателей, в том числе в области налогового администрирования. Выявленные расхождения доводятся до директора по экономике

(7) - Директор по экономике и ПЭО выявляют причины допущенных расхождений.

2 вариант



А - разработка бюджета, включающего план потоков налоговых платежей.

Б - реализация параметров плана.

В - контроль за точным и полным исполнением плана.

Организационная структура налогового менеджмента в данном случае строится по функционально-линейному принципу. Этот принцип применяется только на крупных предприятиях, т.к. позволить себе ещё одного работника (или отдел) может далеко не каждая компания).

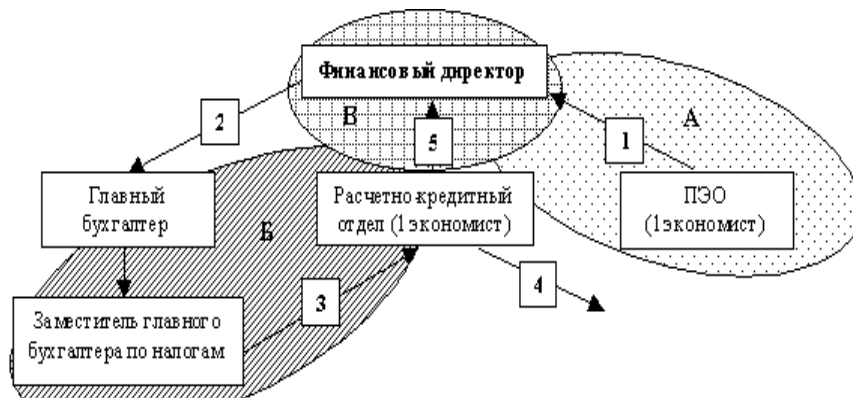
	Отдел (должность)	Обязанности
1	Генеральный директор	- общее руководство процессом планирования, исчисления и уплаты налоговых платежей, контроль над деятельностью в области налогообложения
2 уровень	Глав. бухгалтер	организует работу бухгалтерии в части налогообложения
	Директор по экономике и финансам	- организует работу ПЭО и финансового управления по планированию налоговых платежей; контролирует процесс налогового планирования и своевременность уплаты налоговых платежей; принятие решений по улучшению и рационализации работы в области налогового менеджмента; организует систему налогового менеджмента на предприятии.
3	Бухгалтерия	- обеспечивает своевременность, полноту, точность исчисления налоговых платежей;

		участвует в разработке и согласовании плана налоговых отчислений на будущий год
	ПЭО	составляет годовой бюджет на основе данных производственных и маркетинговых служб и рыночных перспектив предприятия
	Финансовое управление по планированию налоговых платежей	- на основе составленного годового бюджета строит финансовую модель денежных потоков (бюджет доходов и расходов) в планируемом году сообщать директору по экономике и финансам суммы и причины экономии (переплаты) денежных средств при уплате налогов (в виде докладных записок)

Тактическое планирование налоговых платежей (в расчете на год) происходит в рамках процесса бюджетирования. Планируемые налоговые изъятия, подробно расписаны по видам налоговых отчислений, содержатся в расходной части бюджета.

- (1) - составленный годовой бюджет передается в финансовое управление.
- (2) - бюджет доходов и расходов вместе с финансовой моделью согласуется с директором по экономике и финансам.
- (3) - директор по экономике и финансам координирует данный процесс с глав. бухгалтером на соответствие финансовых прогнозов законодательству по бух. учету, принципам его построения.
- (4) - утверждение годового бюджета генеральным директором предприятия.
- (5) - утвержденный бюджет передается на исполнение в бухгалтерию (в части налогообложения). работники которой руководствуются им, наряду с налоговым календарем, разрабатываемым в соответствии с действующим налоговым законодательством, и фактическими данными управленческого и бухгалтерского учета, при организации оперативного налогового учета.
- (6) - исчисленные налоги, налоговые декларации и справки представляются в финансовое управление.
- (7) - фактическая уплата налоговых платежей.
- (8) - составление докладных записок директору по экономике и финансам, если это необходимо.

3 вариант



А - разработка бюджета, включающего план потоков налоговых платежей.

Б - реализация параметров плана.

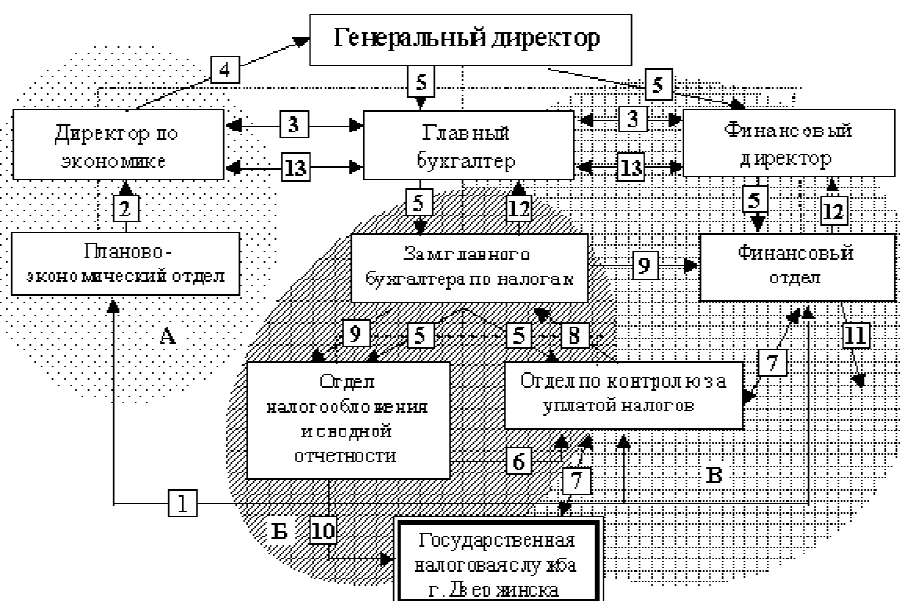
В - контроль за точным и полным исполнением плана.

Организация налогового менеджмента осуществляется в рамках налогового планирования.

Производственно-технический отдел разрабатывает годовой прогноз производства в натуральном измерении. ПЭО прогнозирует прибыль от реализации товаров с учетом скидок покупателям и услуг сторонним организациям, возможных налоговых изъятий предприятия в следующем налоговом периоде (1-3 месяца) с применением льготного порядка налогообложения.

Финансовый директор непосредственно участвует во всех сферах деятельности налогового менеджмента: планировании, учете, исчислении, уплате, контроле. Вопросы налоговой оптимизации также находятся в компетенции финансового директора.

- (1) - производственная программа передается на согласование финансовому директору, который утверждает экономическую часть и вносит в программу необходимые коррективы.
- (2) - утвержденная производственная программа направляется на исполнение в бухгалтерию.
- (3) - бухгалтерия рассчитывает фактические налоговые платежи
- (4) - расчетно-кредитный отдел производит уплату налогов в бюджет
- (5) - уплата налогов в бюджет производится с санкции финансового директора.



Организационная структура налогового менеджмента по вопросам налогового планирования может быть построена, исходя из функционального состава планирования налоговых платежей: собственно планирования (А), реализации плана (Б) и контроля за реализацией плана (В), в соответствии с выбранным на предприятии линейно-функциональным принципом построения управленческих взаимосвязей.

Планирование налоговых отчислений производится в рамках разработки годовой производственной программы.

(1) - программа формируется ПЭО в области налоговых выплат совместно с финансовым отделом и отделом по контролю за уплатой налогов. С последним согласовывается график уплаты текущих налогов, погашения реструктурированной задолженности; фин. отдел предоставляет информацию о наличии финансовых ресурсов на дату уплаты налоговых платежей.

(2) - план производства согласуется с директором по экономике,

(3) - согласование плана, в части исчисления налоговых платежей, с глав. бухгалтером и финансовым директором (3),

(4) - внесение корректив и утверждение у генерального директора

(5) - утвержденная производственная программа передается на исполнение

(6) - отдел налогообложения и сводной отчетности исчисляет и закрепляет в бух. учете налоговые платежи, формирует отчетность, заполняет налоговые декларации, которые передаются на оценку в отдел контроля за уплатой налогов.

(7) - отдел контроля за уплатой налогов согласовывает данные отдела налогообложения и сводной отчетности с данными налогового органа либо получает консультации в последнем относительно возникших вопросов при анализе деклараций; изучается возможность уплаты исчисленных платежей финансовой службой, учитывается дефицит ликвидности.

(8) - бух. и налоговая отчетность утверждается у зам. глав. бухгалтера по налогам, подписывается главным бухгалтером

(9) - распоряжение зам. главного бухгалтера по налогам, согласованному с финансовым директором, об оплате налогов

(10) - отчетность направляется отделом налогообложения и сводной отчетности в ГНС.

(11) - финансовая служба производит уплату налогов.

Контроль за правильностью исчисления налогооблагаемой базы осуществляется отделом по контролю за уплатой налогов в процессе непосредственной реализации налогового плана. Контроль за эффективностью реализации запланированных действий производится на основании данных, предоставленных заместителем главного бухгалтера и финансовым отделом независимо друг от друга (12), совместными усилиями директора по экономике, главного бухгалтера и финансового директора (13).

Гипотетическая проектная организационная структура налогового планирования

Проектная организационная структура - это временная структура, создаваемая для решения КОНКРЕТНОЙ ЗАДАЧИ, когда в одну команду собирают самых квалифицированных сотрудников предприятия для осуществления сложного проекта в установленные сроки с заданным уровнем качества.

В проектной организационной структуре члены проектной группы (специалисты, собранные для реализации конкретного проекта) подчиняются и руководителю проекта, и руководителям тех функциональных отделов, в которых они работают постоянно.

Лекция № 6 (1 час)

Тема: Лекция 6 (Л-6) Инструменты налогового менеджмента

1. Виды инструментов налогового менеджмента:

- 1) стратегические мониторинг проектных пакетов нормативных актов, оценка государственной налоговой политики и прогноз на этой основе возможного развития событий; обзор и прогноз обычаев делового оборота и судебной практики; разработка учетной политики с учетом действующего законодательства, внутрифирменного стратегического менеджмента и налоговых последствий ее реализации; учет налоговых обязательств при разработке контрактных схем и многовариантность схем управления финансовыми и информационными (документооборотом) потоками; оценка рисков по различным программам действий и налоговых обязательств при наступлении форсмажорных обстоятельств, прогноз эффективности применяемых мер;
- 2) оперативные еженедельный мониторинг нормативных актов и комментариев специалистов; разработка сетевого графика исполнения налоговых, финансовых и иных обязательств с учетом установленного налогового календаря и контроль за его исполнением; регулярный налоговый анализ и оценка эффективности налогового менеджмента.-

Лекция № 7 (1 час)

Тема: Основы налогового планирования

1. Роль планирования в налогообложении

2. Содержание налогового планирования

1. Роль планирования в налогообложении

Планирование и прогнозирование занимает чрезвычайно важное место в экономических системах стран, развивающихся по пути рыночных отношений и, в

частности, в их налоговых системах. Содержание предпринимательской деятельности определяет естественное стремление хозяйствующих субъектов к экономическому росту, к увеличению размера получаемой прибыли. В условиях нестабильной внешней среды, которой отличается рыночная экономика, при недостаточной определенности условий хозяйствования в современной России эффективность функционирования как государственных структур, так и частных предпринимателей во многом зависит от состояния их планирования. Чем выше уровень неопределенности, вызванный нестабильностью в экономической и социальной системах, тем большее значение приобретает способность правильно предвидеть последствия тех или иных собственных действий, то есть способность к планированию и прогнозированию.

Одним из важнейших объектов планирования на уровне предприятий и организаций, а также на уровне государства являются налоги. Они служат основным источником пополнения государственных и местных бюджетов, эффективным инструментом регулирования экономического роста хозяйствующих субъектов и составляют значительную долю в финансовых потоках организации.

Существует достаточно много определений понятия «налоговое планирование». С

точки зрения классификации планирования по объекту можно выделить два из них.

Общее определение планирования, которое можно назвать «классическим» поскольку оно возникло несколько веков назад в начале развития научного осмысления человеком общественных отношений, говорит о том, что планирование – это определение будущих результатов какой-либо деятельности. В применении к области налогообложения это означает определение будущих объемов налогов. На уровне государства определяется (планируется) объем будущих налоговых доходов бюджета,

а на корпоративном уровне – будущий объем налоговых расходов (выплат)

организаций и предприятий. При этом отличие понятий «планирование» и «прогнозирование» выражается в основном в сроках планов и прогнозов.

Планирование осуществляется на относительно краткосрочном отрезке времени, а

прогнозирование – на более долгосрочном (свыше 5-ти лет). Соответственно планирование дает более точное совпадение разработанных планов с фактическими результатами, чем прогнозирование, направленное в основном на определение главных тенденций развития того или иного процесса (явления) в будущем.

В определенный момент исторического развития капиталистической экономики из деятельности по управлению финансами хозяйствующего субъекта выделилась специфическая деятельность по управлению его налогами (налоговый менеджмент).

Основной частью этой деятельности является налоговое планирование направленное уже не столько на правильное определение будущих размеров налоговых выплат,

сколько на целенаправленное воздействие на эти размеры для их изменения в соответствии со стратегией, избранной предпринимателем. Таким образом, второе определение налогового планирования, которое можно назвать «современным»,

говорит о том, что налоговое планирование – это законная деятельность хозяйствующего субъекта в рамках общего стратегического планирования бизнеса,

направленная на выявление возможности налоговой экономии и учет налоговых последствий в деятельности организации, в основе которой лежит системный подход.

Налоговое планирование в организациях все чаще входит в отечественную практику процесса хозяйственной деятельности. Оно является составной частью системы финансового планирования в организации и позволяет прогнозировать ее налоговые отчисления в краткосрочном и долгосрочном периодах, оперативно и эффективно управлять имеющимися ресурсами и денежными потоками, существенно снизить риск финансовых затруднений и избежать санкций за несвоевременное исполнение обязанностей налогоплательщика.

Возрастающая роль налогового планирования в условиях современного рыночного хозяйства определяется рядом факторов. Потребность в налоговом планировании диктуется, прежде всего, двумя основными причинами: тяжестью налогового бремени для конкретного хозяйствующего субъекта и сложностью и изменчивостью налогового законодательства. В качестве других факторов можно назвать увеличение размеров фирмы, усложнение форм ее деятельности, подвижность внешней среды (например,

изменение спроса на продукцию предприятия), внутренние структурные перестройки в организации.

Отсутствие четкой системы налогового планирования, позволяющей всесторонне моделировать эффективные предпринимательские решения с учетом налогового фактора, свидетельствует о незадействованности всех возможных резервов оптимизации налогообложения с целью увеличения эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

2. Содержание налогового планирования

Налоговое планирование является составляющим звеном менеджмента в организации и обусловлено стремлением и одновременно правом налогоплательщика уменьшить налоговые обязательства на основе действий, не противоречащих законодательным актам и не нарушающих права других лиц, а также самим налоговым законодательством, предусматривающим различные налоговые режимы и льготы.

Имеющиеся в научной литературе определения понятия «налоговое планирование» целесообразно объединить в две основные группы. Ряд авторов основываются на подходе к определению налогового планирования с точки зрения минимизации налоговых обязательств налогоплательщика. Определения второй группы авторов основано на налоговой оптимизации. Две этих группы определений налогового планирования отличаются по смыслу, поскольку минимизация и оптимизация налогообложения – это не одно и то же. Если налоговая минимизация – это максимальное снижение всех налогов, то налоговая оптимизация – это процесс, направленный на уменьшение налогов с учетом необходимости достижения определенных пропорций всех аспектов деятельности хозяйствующего субъекта в целом. «Экономическая энциклопедия» под редакцией академика Л.И. Абалкина дает следующие определения понятию «оптимизация»:

1. Процесс нахождения экстремума функции, то есть выбор наилучшего варианта из множества возможных, процесс выработки оптимальных решений.

2. Процесс приведения системы в наилучшее (оптимальное) состояние.

Первое определение трактует термин «оптимизация» как факт выработки и принятия оптимального решения. При этом выясняется, какое состояние изучаемой системы будет наилучшим с точки зрения предъявляемых к ней требований (критерия оптимальности), и рассматривается такое состояние как цель. Второе определение имеет в виду процесс выполнения этого решения, то есть перевод системы от существующего к искомому оптимальному состоянию.

Оба определения отражают оптимизацию как процесс направленного регулирования с целью достижения оптимальных параметров, что подводит к раскрытию понятия «оптимальный». Согласно второму изданию Большой советской энциклопедии (т. 31) слово «оптимальный» происходит от латинского *optimus* – наилучший и означает – наиболее благоприятный, наиболее соответствующий желательным (благоприятным) условиям (оптимуму).

В настоящее время большинство исследователей налогового планирования трактуют его именно как оптимизацию налогов. Она рассматривается как универсальный подход к проблеме налогового планирования позволяющий достигать поставленных целей не за счет других направлений деятельности, а благодаря комплексному решению всех задач хозяйственной деятельности. Ведь стремление минимизировать налоговые обязательства любой ценой часто мешает текущей деятельности предприятия, вступает в противоречие с другими целями финансового менеджмента и привлекает излишнее внимание со стороны контролирующих налоговых органов.

Математически модель налогового планирования (оптимизации) может быть представлена как аналитическая задача нахождения минимума налоговых платежей для

применяемой финансовой схемы с некоторыми постоянными и переменными экономическими показателями. Под постоянными показателями понимаются те экономические показатели, на которые налогоплательщик не может влиять, которые от него практически не зависят. Под переменными экономическими показателями понимаются те показатели, на которые налогоплательщик может влиять, которые каким-либо образом от него зависят. Постоянные показатели зависят как от внутренних условий хозяйствования предприятия (стоимость сырья, величина зарплаты и т.п.), так и от внешних условий (необходимость лицензирования и подчинения установленным правилам, мнение контролирующих органов, специфика конкретного региона и т.п.). К переменным показателям можно отнести организационно-правовую форму предприятия, вид и качество реализуемой продукции (работ, услуг), формы взаиморасчетов и т.п.

Исходя из всего вышесказанного, налоговому планированию как процессу оптимизации налоговых обязательств организации можно дать следующее определение. Налоговое планирование – это неотъемлемая часть управления финансово-хозяйственной деятельностью в рамках единой стратегии экономического развития, представляющая собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансового состояния объекта в условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования.

В определении выделяются следующие основные характеристики, присущие налоговому планированию:

налоговое планирование представляет собой вид управленческой деятельности по оптимизации собственной налоговой нагрузки;

налоговое планирование осуществляется в рамках стратегического планирования хозяйствующего субъекта;

налоговое планирование должно проводиться на основе системного подхода;

налоговое планирование должно носить легитимный характер.

Сущностью налогового планирования является признание за каждым налогоплательщиком права использовать все допустимые законом средства, приемы и способы для максимального сокращения и оптимизации своих налоговых обязательств.

Сущность налогового планирования проявляется так же в выполнении им определенных функций налогов: фискальной, регулирующей и контрольной.

Фискальная функция налогов выражается в обеспечении органов государственной и местной власти средствами для финансирования их расходов через налоговые поступления.

Регулирующая функция налогов проявляется через направленное воздействие государства на экономику посредством установления и изменения различных параметров налогообложения с целью решения задач, поставленных государственной экономической политикой.

Контрольная функция представляет собой использование налоговой системы государства с целью наблюдения и контроля эффективности мероприятий по выполнению целей государственной экономической политики.

Лекция № 8 (1 час)

Тема: Методология налогового планирования

1. Принципы налогового планирования

2. Классификация налогового планирования

1. Принципы налогового планирования

Как и любая экономическая категория налоговое планирование строится на определенных принципах. Основными принципами налогового планирования являются законность, обязательность, эффективность, перспективность, превентивность, взаимосвязь налогового планирования и общего планирования организации, индивидуальный подход, юридическая чистота.

1. Принцип законности подразумевает обязательное соблюдение требований действующего законодательства при осуществлении налогового планирования.
2. Сущностью принципа обязательности является признание того факта, что уплата налогов обязательна хотя и нежелательная, но неизбежная. При этом налогоплательщик обязан платить налоги только в размере минимально установленных законодательством сумм. Этим положена законная основа возможности проведения налогового планирования. Согласно ей любой налогоплательщик имеет неотъемлемое право предпринимать все законные действия для того, чтобы уровень его налоговых платежей не превысил законодательно установленный минимум.
3. Эффективность означает использование возможностей, предоставленных законодательством, и инструментов доступных для конкретной организации, обеспечивающих налоговую экономию в размере ощутимо большем, чем размер затрат, связанных с их внедрением и применением.
4. Принцип перспективности подразумевает необходимость более-менее четкого представления того, к каким результатам приведет конкретное новое мероприятие, а также предвидения последствий некорректного применения различных методов и схем налоговой оптимизации, которые могут повлечь за собой крупные финансовые потери или увеличение платежей по другим налогам.
5. Очень важным принципом налогового планирования является превентивность. Он означает, что мероприятия налогового планирования могут привести к ожидаемому эффекту только тогда, когда они проводятся до начала осуществления планируемой хозяйственной операции, до момента подписания договоров с контрагентами, до момента начала расчетов по сделке, а также до окончания отчетного периода или до сдачи календарной отчетности по планируемому налогу.
6. Взаимосвязь налогового планирования и общего планирования организации предполагает, что планировать налоги необходимо в постоянной связи с общим планированием бизнес-процессов организации, так как в результате изменения различных параметров деятельности изменяются и суммы налогов, подлежащих начислению и уплате. Необходимо также учитывать и возможность обратного влияния.
7. Индивидуальный подход означает необходимость учета специфики каждой конкретной фирмы при проведении мероприятий налогового планирования. Прежде применять налоговую схему¹, которая дала эффект на другом предприятии, необходимо оценить специфические условия деятельности предприятия, на котором ее планируется применить, и, при необходимости, приспособить данную схему к этим условиям. Слепой «технический» перенос налоговой схемы с одной фирмы на другую без ее адаптации может привести к серьезным негативным последствиям.
8. Принцип юридической чистоты подразумевает необходимость повышенного внимания к правильному документальному оформлению хозяйственных операций, подвергающихся налоговому планированию. Это очень важно, поскольку даже небольшая формальная ошибка в документах может повлечь за собой признание недействительной всей налоговой схемы судом или налоговыми органами.

2. Классификация налогового планирования

Выделяются следующие классификационные признаки налогового планирования.

В зависимости от степени использования в деятельности организаций норм налогового законодательства различают следующие виды налогового планирования:

1. Классическое налоговое планирование. Оно подразумевает соответствие действий налогоплательщика нормам законодательства, когда налоговые платежи вносятся строго в установленном порядке. Сущность этого вида заключается в планировании правильной и своевременной уплаты налогов. Основное внимание при этом сосредотачивается на избежании учетных ошибок при типичных операциях и разовых крупных сделках. Классическое налоговое планирование предусматривает сосредоточение всех сил на организации правильного учета и отчетности,

планирование финансовой деятельности в рамках, определенных законом, с повсеместным использованием принципа осторожности и поиском безрисковых путей определения налоговых обязательств фирмы. Этот путь, который в публицистической литературе иногда называют «белый», представляет собой легальный путь сокращения налогов, при котором используются только возможности, прямо предоставленные законом (выбор режима хозяйственной деятельности с меньшей налоговой нагрузкой, методов ведения бухгалтерского и налогового учета, прямых налоговых льгот).

Современное налоговое законодательство предлагает немало инструментов этого пути: специальные налоговые режимы, особые экономические зоны, методы амортизации основных средств и нематериальных активов, методы списания приобретенных

1 Налоговая схема – это основная идея конкретного метода (инструмента) оптимизации налогов; описание технологии (текстовое или графическое) конкретного набора действий, приводящих к снижению налогов.

материалов в производство и т.п. Эти методы достаточно просты, но низкоэффективны при использовании их по-отдельности. Ощутимый эффект налоговой экономии достигается только при комплексном применении большинства из них.

2. Противозаконное налоговое планирование – это уклонение от уплаты налогов включающее использование способов, при которых экономический эффект в виде снижения размера налоговых платежей достигается с применением противозаконных действий. Уклонение от уплаты налогов представляет собой форму уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно или неосторожно уменьшает размер своих налоговых обязательств с нарушением действующего законодательства. Противозаконное налоговое планирование – это действия, влекущие за собой ответственность, предусмотренную законодательством, с применением мер уголовно-правовой ответственности. Этот путь, который в публицистической литературе иногда называют «черный», в совсем недавнем прошлом применялся большинством отечественных предприятий и организаций и в настоящее время продолжает использоваться немалым их числом. Он основан на сознательном, уголовно наказуемом, использовании методов сокрытия учета доходов и имущества от контроля налоговых органов, а также намеренного искажения бухгалтерской и налоговой отчетности. Эта стратегия предусматривает использование таких инструментов налогового планирования как, поддельные печати, фирмы-однодневки, неучтенные наличные денежные средства («черный нал») и т.п. Как правило, нарушения осуществляются различными по величине субъектами бизнеса по-разному: малые предприятия манипулируют с кассой, учетом и отчетностью; средние предприятия работают с различными схемами обналичивания (в основном через своих субподрядчиков или контрагентов); крупные предприятия используют специально создаваемые подконтрольные им короткоживущие предприятия, которые встраиваются в финансовые цепочки и, достаточно быстро исчезая, не платят налоги вообще.

3. Оптимизационное налоговое планирование предусматривает способы, при которых экономический эффект в виде уменьшения налоговых платежей достигается путем квалифицированной организации дел по исчислению и уплате налогов, что исключает или

снижает необоснованную переплату налогов. При реализации оптимизационного налогового планирования действия налогоплательщика соответствуют закону, но он планирует и организует свою экономическую деятельность так, чтобы платить меньше налогов. В рамках оптимизационного налогового планирования используются все преимущества и все несовершенство

Лекция № 9 (1час)

Тема: Оптимизация налоговых платежей

1.Схемы и методы оптимизации

2. Методы уклонения от налогов

1.Схемы и методы оптимизации

Надо отметить, что отдельные методы оптимизации налогов всегда складываются в общие схемы, и только схемы могут принести значительный успех. Для того, чтобы провести налоговую оптимизацию, надо рассматривать следующие методы:

1. Выявление ошибок своего предприятия в уплате налогов;
2. Выявление пробелов в законах
3. Полное пользование налоговыми льготами
4. Правильный выбор формы деятельности предприятия
5. Правильный учет на предприятии
6. Применение законных методов вывода денег в оффшорные зоны
7. Мониторинг и корректировка сроков уплаты налогов
8. Правильное оформление сделок
9. Применение приемов лоббирования интересов крупными компаниями
10. Сведение к нулю налоговых рисков
11. Максимальное прогнозирование перемен в законах и правилах по выплатам

налогов.

Методов еще можно называть много, и все они делятся на три вида. Это методы, работающие на крупные цели налогоплательщика, на минимизацию самих налогов, методы делятся по возможности применения для различных форм собственности предприятий, а также есть методы, применяемые только в определенных отраслях хозяйствования.

После составления схемы налоговой оптимизации она проверяется на эффективность, на надежность, разумность, на законность и безвредность для предприятия. В результате должна появиться налоговая схема, которая будет максимально использовать возможности предприятия, которая в своей реализации не будет нарушать закон, которая будет устойчива к внешним и внутренним изменениям предприятия, и которая не сможет никогда нанести вред всей структуре бизнеса.

Первый путь самый легкий, но и самый рискованный. Это уклонение от налогов. Можно не открывать ИП и не платить налоги. Многие предприниматели так и рассуждают: штраф за деятельность без регистрации – 5 тысяч рублей, а налоги – минимум 38 тысяч. Ну и пусть меня оштрафуют пару раз в год, все равно это экономнее. Можно экономить и зарегистрировавшись, то есть показывать не всю прибыль, не принимать официально сотрудников на работу, создавать фиктивные расходы и пр. Государство предупреждает, что нет возможности уклониться совсем от налогов на легальных основаниях, а все нелегальные методы ведут к уголовному наказанию.

2. Методы уклонения от налогов

1. Неоприходование выручки и ТМЦ, продажа неучтенного объема товаров за наличные деньги;
 2. Работа без регистрации;
 3. Обналичивание средств расчетного счета в банке на неучтенную наличность;
 4. Обезналичивание денег или отмывание, то есть применение финансовой схемы, когда «черные» деньги поступают на счет в банке;
- Второй путь оптимизации – четкое планирование налогов. Вы должны всегда быть в курсе всех налоговых изменений, и использовать все возможности, чтобы сократить свои выплаты. Об этих методах мы уже рассказали. Если самому сложно всегда быть в курсе налоговых изменений и событий, то нанимайте грамотного консультанта.

Методы планирования налогов:

1. Замена налогового субъекта, выбор оптимальной формы собственности, или открытие «профильных» компаний, и примеру, НКО, компаний для инвалидов и пр.
2. Изменение вида деятельности компании, переход на определенные виды деятельности, которые облагаются меньшими налогами, к примеру, применяются активно агентские схемы;
3. Замена налоговой юрисдикции, то есть регистрация компании на той территории, где налоги – меньшие.
4. Разработка схем по организации аффилированных компаний, которые позволяют выводить средства в оффшорные зоны с минимальным налогообложением.
5. Правильный метод учетной политики – один раз в год;
6. Применение ускоренной амортизации и регулярная переоценка основных средств компании;
7. Совершение сделок на основе контрактов, а не по типовым договорам;
8. Активно пользоваться льготами, предоставляемыми государством.

И третий путь оптимизации налогов – это их избежание. Любой квалифицированный экономист, юрист, бухгалтер, расскажет вам, что нет таких законов, где не существовало бы пробелов. Всегда можно найти какую-либо лазейку, чтобы придумать такую налоговую схему, которая дала бы возможность оплачивать существенно меньшие суммы в качестве налогов на законных основаниях. И как бы не досадовали инспекторы ФНС, больше они с вас взять не смогут. Но для того, чтобы такие схемы создавать, надо досконально знать законы, надо уметь ими оперировать, надо уметь применять на практике все тонкости и нюансы. Вы не умеете это делать, а экономить хочется? Консалтинговых компаний, которые занимаются осуществлением оптимизации налогов для предприятий различного типа – довольно много.

Лекция № 10 (1час)

Тема: Международные аспекты налогового планирования

1. Особенности международного налогового планирования

Особенностью международного налогового планирования является тот факт, что международные аспекты планирования изучены не достаточно хорошо. Отдельные аспекты налогового планирования российских предприятий в системе противодействия «отмыванию» незаконных доходов изучены Генераловым А.Н. Кроме того, Ермишина О.А. уделила внимание вопросам налогового планирования в холдингах.

В этой связи хотелось бы особо обратить внимание на тот факт, что именно холдинговые структуры активно используют налоговое планирование как в деятельности в Российской Федерации, так и за рубежом.

В целом много работ посвящено общим вопросам налогового планирования. Среди авторов можно выделить научные работы: Мелешева Р.С., Федечкиной Д.Ю., Подкопаева А.П., Ашурбековой З.Н., Дворецкой В.В., Николаева Д.В., Фишер О.В., Воробьева Д.А. и других.

Вместе с тем, само понятие «налогового планирования» различные авторы понимают по-разному. Под налоговой оптимизацией (налоговым планированием) обычно понимается деятельность по правомерному уменьшению налогового бремени, а под международным налоговым планированием – налоговое планирование в международных коммерческих операциях. Важнейшим приемом международного налогового планирования является перераспределение функций между участниками международной группы компаний, направленное на аккумулирование дохода в наименее налогооблагаемых элементах группы. Эта цель может достигаться, в частности, путем трансфертного ценообразования или аккумулирования в низконалоговых юрисдикциях процентного и дивидендного дохода, а также дохода в виде лицензионных выплат (роялти) за использование интеллектуальной собственности группы [1]

. Главным инструментом международного налогового планирования, по словам Лермонтова Ю.М. [2]

, является создание за рубежом офшорных, льготных и других специализированных компаний, предназначенных для снижения налоговых потерь. Иванец Ю.Л. [3] связывает международное налоговое планирование, прежде всего, со схемами уклонения от налогов, указывая, что «уклонение от уплаты налогов в большинстве случаев осуществляется с использованием агрессивных способов налогового планирования – так называемых налоговых схем. Таких схем существует огромное множество, и они создаются и видоизменяются столь же динамично, сколь динамично изменяется законодательство – как российское, так и иностранное, являющееся весьма существенным фактором при международном налоговом планировании». Мачехин В.А. связывает процессы международного налогового планирования с получением финансирования, указывая, что [4]

«получение финансирования от иностранных сестринских компаний – чрезвычайно распространенная практика международного налогового планирования применительно к России. Популярность таких займов объясняется тем, что формально они не подпадают под действие правил тонкой капитализации».

Виноградова А. [5]

рассматривает международное налоговое планирование с точки зрения международной ежегодной отчетности, отмечая, что «реже встречающееся направление (налогового планирования) – это оптимизация налоговых активов в международной ежегодной отчетности. Данный вариант связан с возможным применением бухгалтерских методов налогового планирования, которые также позволяют оптимизировать итоговую налоговую нагрузку, эффективную налоговую ставку, отражаемую в международной финансовой отчетности».

Вместе с тем, международное налоговое планирование нельзя рассматривать исключительно как схему уклонения от налогов или как способ получения займов или кредитов.

Причины налогового планирования за рубежом для Российских компаний могут заключаться в следующем:

- расширение бизнеса;
- выбор наиболее выгодных юрисдикций для открытия нового офиса;
- получение зарубежного кредитования под небольшие проценты;
- уменьшение налогооблагаемой прибыли в России или в юрисдикциях с более высокими ставками налога;
- усиление конкурентных преимуществ в части предоставления услуг не в одной стране, а во многих странах;
- привлечение инвестиций
- другое.

Саркисов А.К.[6]

выделяет следующий спектр операций, связанных с налоговым планированием. «Существует широкий спектр офшорных операций, обслуживающих самые разнообразные потребности физических и юридических лиц, как-то: использование для расчетов дебетовых и кредитных карточек, открытых на имя офшорной компании; доступ к кредитным ресурсам иностранных банков, к международному рынку депозитов и услугам по управлению капиталом и инвестициями; выбор финансовых схем и посредников; валютный дилинг; оптимальную маршрутизацию доходов с учетом особенностей международной сети налоговых и инвестиционных соглашений; владение и распоряжение зарубежным имуществом; обеспечение перераспределения активов внутри корпорации; построение холдинговых организаций с взаимозависимыми интегрированными элементами и т.д.».

Виды международного налогового планирования

В целом, можно выделить два основных вида международного налогового планирования:

- планирование налогов в странах СНГ, в том числе в рамках Таможенного союза;
- планирование налогов в западных странах.

Планирование налогов в западных странах, в свою очередь, можно подразделить на:

- планирование налогообложения при работе в оффшорах;
- планирование налогообложения при работе в оншорах;
- планирование налогов в Европейском регионе;
- планирование налогов в Американском регионе;
- планирование в Азиатском регионе.

Для налогового планирования в оффшорах и оншорах характерны низкие налоговые ставки, применяемые с целью привлечения максимальных инвестиционных потоков. Однако не со всеми странами данной группы ведущие государства имеют соглашения об избежании двойного налогообложения. В европейском регионе применяются различные дифференцированные ставки налогообложения по налогу на прибыль, кроме того для европейских стран характерно применение налога на добавленную стоимость. В Соединенных штатах используются традиционно одни из самых высоких ставок по налогу на прибыль и отсутствует налог на добавленную стоимость. Азиатский регион имеет ряд особенностей, в том числе связанных с национальным менталитетом, что ярко выражено, например в Японии.

Можно также выделить в зависимости юрисдикции стран планирование со странами «черной», «серой» и «белой» юрисдикции. Данная особенность отмечена Иванцом Ю.Л. [7]

На сегодняшний день в «черном» списке ОЭСР нет ни одной юрисдикции. «Серый» список включает в себя в основном классические офшоры, хотя встречаются и налоговые юрисдикции, популярные для целей международного налогового планирования, такие как Лихтенштейн и Сингапур. «Белый» список содержит по большей части налоговые

юрисдикции, не имеющие популярных льготных налоговых режимов (к ним, кстати, отнесена и Россия). Однако есть в нем и несколько офшорных зон, которые успели заключить 12 соглашений, соответствующих стандартам налоговой прозрачности. Интересно, что количество офшорных зон в «белом» списке быстро увеличивается.

В свою очередь, также можно разделить планирование по видам налогов условно на «низкие», «средние» и «высокие». Однако это деление является весьма условным. При этом, например Погорлецкий А.И. выделяет только юрисдикции с «нормальным» уровнем налогов. Юрисдикции с «нормальным» уровнем налогов (шкала ставок подоходных налогов 20 – 40%), налоговая система которых имеет встроенные дискретные режимы налогообложения. Дискретные (скрытые) режимы льготного налогообложения предполагают существование в налоговом законодательстве стран с традиционно высоким (или нормальным) уровнем налогообложения определенных льгот, позволяющих налогоплательщикам существенно снизить налоговое бремя[8]

Международное налоговое планирование может осуществляться на нескольких стадиях работы предприятия:

- при планировании развития компании и освоении новых рынков;
- при оптимизации налогового планирования в рамках компаний или представительств, основанных в иностранных юрисдикциях;
- планирование закрытия представительств и компаний в одних регионах и открытии в других;
- ликвидация компаний и представительств в иностранных юрисдикциях.

Соболев М. предлагает, прежде всего, выбрать юрисдикцию для создания компании, говоря о том, что если правильно выбрать юрисдикцию создания этой компании, то можно построить очень выгодный алгоритм международного налогового планирования, в том числе и при различных видах инвестиций в страны, где налоговые ставки высоки, а налоговая система неконкурентна[9]

.Однако сам выбор юрисдикции предусматривает несколько стадий, предполагающих выбор следующих параметров:

- выбор ставок налогообложения по совокупности налогов;
- выбор юрисдикций, в которых не требуется привлечения специальных консультантов и соответственно дополнительных затрат;
- выбор юрисдикций с минимальными требованиями по налоговым проверкам.

При осуществлении налогового планирования необходимо прежде всего следующее:

- налоговые ставки;
- наличие договора об избежании двойного налогообложения;
- пути осуществления представительных функций в иностранной юрисдикции;
- планирование минимизации налоговых рисков.

Кроме того, необходимо учитывать особенности налогообложения, а также тенденции реформирования налоговых систем.

Рассмотрим налоговые ставки, используемые в различных странах которые могут быть использованы при выборе новой юрисдикции. Прежде всего, с точки зрения автора, необходимо рассматривать ставки по налогу на прибыль.

Для сравнения, в России применяется ставка – 20%, в США – 38% (плюс региональный налог на прибыль), Великобритании – 28%.

Также для компаний, приобретающих недвижимость за рубежом актуальным является налог на недвижимость.

В Российской Федерации предусмотрена ставка по налогу на прибыль в размере 2,2%.

Также для Российских компаний, осуществляющих налоговое планирование, важным фактором является наличие соглашения об избежании двойного налогообложения. Работа со странами с которыми нет такого соглашения может привести к следующим негативным последствиям:

необходимость обложения налогом (всей прибыли) как по ставке в иностранном государстве, так и по ставке в Российской Федерации;

наличие возможных судебных издержек, связанных с судебными спорами;

временные затраты и возможные решения не в пользу налогоплательщика.

Так, Российская Федерация имеет соглашения об избежании двойного налогообложения со следующими странами: Австралия, Австрия, Азербайджан, Албания, Алжир, Армения, Белоруссия, Бельгия, Болгария, Бразилия, Великобритания, Венгрия, Венесуэла, Вьетнам, Германия, Греция, Дания, Египет, Израиль, Индия, Индонезия, Иран, Ирландия, Исландия, Испания, Италия, Казахстан, Канада, Катар, Кипр, Киргизия, Китай, КНДР, Корея, Кувейт, Ливан, Литва, Люксембург, Македония, Малайзия, Мали, Марокко, Мексика, Молдова, Монголия, Намибия, Нидерланды, Новая Зеландия, Норвегия, Польша, Португалия, Румыния, Сербия; Черногория, Сингапур, Сирия, Словакия, Словения, США, Таджикистан, Таиланд, Туркменистан, Турция, Узбекистан, Украина, Филиппины, Финляндия, Франция, Хорватия, Чехия, Швейцария, Швеция, Шри-Ланка, ЮАР, Япония.

С иными юрисдикциями, такими как Невис, Ниуэ, о.Ман и другие соглашения об избежании двойного налогообложения отсутствуют. Следовательно, налоговые органы Российской Федерации могут доначислить налоги, исходя из российской ставки налогообложения.

Однако многие специалисты выделяют следующие признаки привлекательности оффшорных зон, с которыми даже отсутствует соглашение об избежании двойного налогообложения.

Ревников П.В. выделяет следующие критерии привлекательности оффшоров[10]

1. Налог на прибыль отсутствует или не превышает 1 – 2% (также может заменяться ежегодным сбором). В различных странах размер ежегодного сбора колеблется в пределах 150 – 1000 долл. США и, что самое важное, не зависит от величины дохода оффшорной компании. Отсу

тствуют налоги на вывод доходов (дивидендов, банковских процентов). Уровень налогообложения зависит от того, является ли компания резидентной или нерезидентной по отношению к стране регистрации. Резидентной признается компания, созданная и зарегистрированная в соответствии с законами данной страны. Нерезидентной признается иностранная компания, зарегистрированная за пределами данной оффшорной юрисдикции. Резидентные и нерезидентные оффшорные компании уплачивают налоги на все доходы, полученные в стране своего местонахождения, однако резидентные компании имеют более широкие льготы относительно нерезидентных.

2. Процедура регистрации компании максимально упрощена, минимальный размер уставного капитала не определен, сведения о личности владельца (владельцев) компании не подлежат разглашению (исключение делается только при расследовании по уголовному делу в случае выявления фактов совершения мошеннических действий, торговли наркотиками, оружием и т.д.).

3. Компании могут свободно открывать счета в любой валюте в любых зарубежных банках, переводить и получать платежи в любой валюте без ограничений, т.е. отсутствуют ограничения на вывод капитала.

4. Процедура управления компанией не слишком усложнена (зачастую управление осуществляется секретарской фирмой по доверенности владельца).

5. От компаний не требуется представление налоговых деклараций. Внешние аудиторы имеются не во всех оффшорных зонах, и счета фирм проверяются ими только по решению владельцев компании. Единственной формой отчетности является ежегодный

финансовый отчет. В большинстве офшорных зон нарушение налогового и таможенного законодательства не считается уголовно наказуемым преступлением.

С точки зрения выбора юрисдикции интересен международный доклад, оценивающий системы налогообложения 183 стран[11]

.В частности, в докладе оцениваются такие параметры, как простота налогообложения.

Таким образом, исходя из представленной выше таблицы наиболее удобными странами в части построения системы налогообложения являются такие, как Гонконг и Ирландия, ОАЭ С наименее удобным налоговым режимом страной можно назвать, например, Беларусь, Украина.

Кроме того, интересны данные, указанные в докладе, характеризующие количество уплачиваемых налогов.

Меньше всего налогов в Швеции, Катаре, Бахрейне, Багамских островах, в Гонконге. Наибольшее количество налогов можно наблюдать в таких странах, как Беларусь, Ямайка, Монтенегро, в Украине, Румынии.

Что касается времени, которое налогоплательщики затрачивают в налоговых инспекциях, то меньше всего времени Багамские острова, Бангладеш, Мальдивы, Люксембург, Оман, Румыния, ОАЭ. Больше всего времени налогоплательщики тратят в таких странах, как Нигерия, Мавритания, Чад, Бразилия, Боливия, Румыния.

Снижение налоговых рисков

Говоря о работе с иностранными налоговыми юрисдикциями нельзя не отметить необходимость снижения налоговых рисков.

Налоговые органы Российской Федерации выделяют следующие критерии «неблагонадежности», которые могут быть применимы при международном налоговом планировании. Налоговые органы особо обращают внимание на тот факт, когда Российские компании работают с иностранными контрагентами через фирмы-однодневки.

Использование в хозяйственной деятельности фирм-«однодневок» является одним из самых распространенных способов получения необоснованной налоговой выгоды. Концептуально суть схемы сводится к включению в цепочку хозяйственных связей лиц, не исполняющих свои налоговые обязательства. Можно выделить два основных направления получения необоснованной налоговой выгоды с использованием фирм-«однодневок»:

1. Использование фирм-«однодневок» для создания фиктивных расходов и получения вычетов по косвенным налогам без соответствующего движения товара (работ, услуг).

2. Использование фирм-«однодневок» с целью увеличения добавленной стоимости товара, уменьшения налоговой нагрузки на производственные подразделения. Данная схема построения хозяйственных связей характерна при реализации товаров, имеющих низкую себестоимость. Производитель (импортер) реализует продукцию по цене, близкой к себестоимости, лицу, не исполняющему свои налоговые обязательства. Далее фирма-«однодневка» реализует тот же товар с существенной наценкой лицу, осуществляющему сбыт конечным потребителям. В рассматриваемой ситуации основная налоговая нагрузка приходится на фирму-«однодневку», в то время как производитель и конечный продавец имеют минимальную налоговую нагрузку[12]

.Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов на основании положений ст. 40 НК РФ вправе проверять правильность применения цен по сделкам:

- между взаимозависимыми лицами;
- по товарообменным (бартерным) операциям;
- при совершении внешнеторговых сделок;

при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Все эти основания могут возникнуть при применении в схемах реализации товаров (работ, услуг) офшорных посредников[13]

.Поскольку неправомерное возмещение налога на добавленную стоимость является угрозой экономической безопасности Российской Федерации в сфере внешнеторговой деятельности, то имеется ряд особенностей, связанных с налоговыми рисками возмещения НДС, которые выделяет Лапшина С.В.[14]

1) зарубежные фирмы – покупатели по указанным в договоре реквизитам не находятся или вообще не существуют либо находятся в офшорных зонах зарубежных государств, что делает получение информации об их деятельности практически невозможным;

2) затруднительно установить природу поступивших из-за границы (в счет оплаты контрактов) денежных средств;

3) передача продукции зачастую производится через посредников, которых реально не существует или расположенных в других странах и зарегистрированных, как правило, в офшорных зонах зарубежных государств или реально не существующих, что делает практически невозможным установить местонахождение товара;

4) российские предприятия – экспортеры, как правило, не являются производителями экспортируемой продукции, а закупают ее у российских фирм, зарегистрированных по утерянным или поддельным документам либо фактическое местонахождение которых установить не удается;

5) расчеты за покупаемую продукцию зачастую производятся ликвидными векселями коммерческих банков России либо на расчетные счета предприятий, зарегистрированных по поддельным/утраченным документам, что значительно затрудняет дальнейшее отслеживание движения денежных средств и установление их получателей;

6) как правило, российские предприятия – экспортеры создаются для осуществления одной-двух подобных сделок и ликвидируются сразу после возмещения НДС либо являются крупными производителями, а подобные схемы «фиктивного экспорта» используют для зачета причитающегося к уплате НДС;

7) стоимость подобных контрактов исчисляется в миллионах долларов США, соответственно и сумма возмещения имеет значительные размеры, поэтому руководители вышеуказанных предприятий в целях обеспечения «безопасности» возмещения НДС стремятся избежать каких-либо других нарушений законодательства.

Вместе с тем документальное оформление экспортных сделок производится с соблюдением всех требований и приложением необходимых документов, дающих право на возмещение НДС из федерального бюджета. В то же время выявление отдельных признаков недобросовестности предприятия-экспортера не может служить основанием для отказа в возмещении НДС без надлежащим образом проведенной проверки и доказывания вышеуказанных признаков незаконного возмещения.

Таким образом, снизить данный риск возможно следующим способом:

проверка контрагентов;

работа только с контрагентами, которые имеют договоры с другими клиентами; заключение договоров с контрагентами, давно работающими на рынке.

Кроме того, налоговые органы могут обратить внимание на следующие признаки схем, связанных с регистрацией контрагентов:

регистрация экспортера и поставщиков по адресам массовой регистрации;

учредителем, руководителем и главным бухгалтером является одно и то же лицо;

изменение места постановки на налоговый учет организаций менее чем за 6 месяцев до поставки товаров на экспорт;

незначительная численность сотрудников организации-экспортера (1-3 человека);

компаний-поставщики не представляют бухгалтерскую отчетность;
Также налоговые органы обращают внимание на вопросы оплаты налогов:
срок расчетов между контрагентами составляет 1-3 банковских дня;
движение денежных средств экспортера и контрагентов по сделке осуществляется по расчетным счетам, открытым в одном банке;
несоответствие банковских реквизитов иностранного покупателя, указанных в контракте, паспортах сделок, реквизитах банковских счетов;
отсутствие паспортов сделок;
экспорт товаров, приобретенных по цене, в несколько раз превышающей рыночные, либо по цене ниже закупочной;
низкая рентабельность экспортной сделки;
контракт заключен с иностранным покупателем, зарегистрированным в одном государстве, а товар направляется в другую страну.
К признакам, связанным со спецификой экспортируемого товара относятся:
экспорт лома черных и цветных металлов, алюминия, станков и оборудования, технической документации, ноу-хау;
экспорт товаров, номенклатура которых не характерна для деятельности налогоплательщика;
изменение номенклатуры экспортируемых товаров;
резкое изменение объемов поставок на экспорт или резкое увеличение цены приобретаемых товаров.

В заключении следует отметить, что вопросы международного налогового планирования являются актуальными не только для крупных компаний, но и для небольших компаний, которые желают расширить свой бизнес, сделать его более диверсифицированным или просто экспортировать небольшие партии товаров. Зачастую, от выбора порядка работы, юрисдикции, а также от соблюдения простых правил и ограничений по сделкам зависит успех не только налогового планирования, но и всей работы организации. Кроме того, хотелось бы обратить внимание на тот факт, что налогоплательщик, планируя взаимодействие с компаниями, расположенными в иностранных юрисдикциях или осуществляя операции, должен обращать внимание как на параметры налогов, так и на признаки сделок, которые могут быть оспорены налоговыми органами.

2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ ЛАБОРАТОРНЫХ РАБОТ

Не предусмотрены РУП.

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

3.1 Практическое занятие 1 (ПЗ-1) Теоретические основы налогового менеджмента

Задание для работы:

- 1. Формирование теоретической основы налогового менеджмента**
- 2. Понятие и структура**
- 3. Правовые основы**

3.1.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.1.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

1.2 Практическое занятие 2 (ПЗ-2) Сущность налогов и их роль в экономике государства

Задание для работы:

- 1 Налоговая система: экономические основы и принципы ее построения**
- 2 Понятие, определение и функции налогов**
- 3 Классификация налогов, элементы налогов**

3.2.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.2.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.3 Практическое занятие 3 (ПЗ-3) Организационное построение налоговой системы РФ и налоговый менеджмент

3.3.1 Задание для работы:

- 1. Система налогов**
- 2. Принципы налоговой системы**

3.3.2 Краткое описание проводимого занятия:

- 1 Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.3.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.4 Практическое занятие 4 (ПЗ-4) Налоговый контроль и налоговая ответственность - функция налогового менеджмента

3.4.1 Задание для работы:

1. Сущность налогового контроля для государства.
2. Камеральные проверки механизм осуществления.
3. Механизм осуществления выездных проверок.

3.4.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.4.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.5 Практическое занятие 5 (ПЗ-5) Система налогового менеджмента организации

3.5.1 Задание для работы:

1. Организация системы налогового менеджмента

3.5.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.5.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.6 Практическое занятие 6 (ПЗ-6) Инструменты налогового менеджмента

3.6.1 Задание для работы:

1. Виды инструментов налогового менеджмента:

3.6.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.6.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.7 Практическое занятие 7 (ПЗ-7) Основы налогового планирования

3.7.1 Задание для работы:

- 1. Роль планирования в налогообложении**
- 2. Содержание налогового планирования**

3.7.2 Краткое описание проводимого занятия:

1. Работа с теоретическим материалом и конспектами.
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.7.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.8 Практическое занятие 8 (ПЗ-8) Методология налогового планирования

3.8.1 Задание для работы:

- 1. Принципы налогового планирования**
- 2. Классификация налогового планирования**

3.8.2 Краткое описание проводимого занятия:

- 1 Работа с теоретическим материалом и конспектами
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.8.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.9 Практическое занятие 9 (ПЗ-9) Оптимизация налоговых платежей

3.9.1 Задание для работы:

- 1.Схемы и методы оптимизации**
- 2. Методы уклонения от налогов**

3.9.2 Краткое описание проводимого занятия:

- 1 Работа с теоретическим материалом и конспектами
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.9.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

3.10 Практическое занятие 10 (ПЗ-10) Международные аспекты налогового планирования

3.10.1 Задание для работы:

1. Особенности международного налогового планирования

3.10.2 Краткое описание проводимого занятия:

- 1 Работа с теоретическим материалом и конспектами
2. С помощью устного опроса и (или) тестирования оценить уровень усвоения студентами изученного материала.

3.10.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия