**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ, ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ, СРМП И ОРГАНИЗАЦИИ СРМ**

Преподавание курса «Налоговый менеджмент» имеет своей целью ознакомить студентов с теоретическими и практическими основами налогового планирования, его стадиями, инструментами и способами, в том числе на Международном уровне.

Результатом обучения должна стать подготовка студентов к решению следующих задач:

- организация налогового планирования на уровне хозяйствующих субъектов;

- использование способов международного налогового планирования в процессе хозяйственной деятельности организации;

- формирование оптимальной налоговой и договорной политики организации;

- планирование отдельных налогов, исчисляемых и уплачиваемых организацией;

- использование форм изменения сроков уплаты налогов;

- расчет влияния налоговой составляющей на финансовую политику организации;

- расчет и оптимизация величины налогового бремени организации.

Для выполнения указанных задач студент должен изучить:

- концептуальные основы налогового планирования на уровне

хозяйствующего субъекта, его исторические предпосылки, место в

системе управления финансами хозяйствующего субъекта;

- этапы развития налогового планирования;

- классификацию, принципы и стадии налогового планирования;

- существующие в мире системы налогообложения;

- инструменты международного корпоративного налогового

планирования;

В учебном процессе используется системный подход создания, применения и определения всего учебного процесса преподавания и усвоения знаний с учетом технических и человеческих ресурсов и их взаимодействия. Реализация курса предполагает интерактивные лекции, семинары, практические занятия с использованием мультимедийного оборудования, разбор конкретных ситуаций (case study), презентации, тестирование, проведение групповых дискуссий и деловых игр, современные технологии контроля знаний.

Пример разбора кейс-ситуации

Кейс 1Оптимизация НДС

*Планирование налога на добавленную стоимость (НДС) задача непростая. Но, как показывает практика, все-таки решаемая. Для оптимизации НДС в рамках холдинговой структуры не обойтись без грамотной перестройки схемы всех финансовых и товарных потоков.*

В принципе, казахстанское налоговое законодательство предусматривает множество случаев, когда этот налог можно не платить. Например, в соответствии с законодательством Р К не уплачивается НДС при передаче на безвозмездной основе основных средств, инвестиций в недвижимость, нематериальных и биологических активов государственному учреждению или государственному предприятию Однако большинство предприятий воспользоваться налоговыми льготами не может. Зачастую они просто не соответствуют предъявляемым к льготникам требованиям. Иногда же потребители их продукции (работ, услуг) нуждаются в НДСзачетном и работать с теми, кто его не платит, не хотят.

Поэтому налоговое планирование в части НДС для хозяйствующих субъектов, не являющихся конечными в цепочке производства и реализации товаров, имеет существенные ограничения. По сути, оно сводится к четкому документальному оформлению всех сумм налога и контролю правильности его расчета и уплаты в бюджет. Однако мнение, что НДС практически невозможно оптимизировать законными средствами, не совсем верно. В рамках холдинга экономию или отсрочку уплаты НДС на значительный срок можно получить за счет оптимизации финансовых и товарных потоков.

Ценные покупатели

Оптимизация по НДС возможна в том случае, если часть своей продукции холдинг реализует покупателям, не нуждающимся НДСзач. Наш опыт показывает, что большинство налогоплательщиков могут выделить довольно большую группу таких покупателей. Это те, кто перешли на упрощенную систему налогообложения или освобождены от обязанностей плательщика НДС, либо имеют льготы по этому налогу. Также это физические лица, организации бюджетной сферы и любые покупатели, которые не приходуют у себя продукцию официально. Даже минимального процента доходов от таких покупателей достаточно для получения частичной экономии или отсрочки уплаты налога на длительный срок. Далее реализация им будет обозначаться как «продажа в розницу и мелким оптом без НДС».

На практике могут применяться следующие конкретные способы оптимизации НДС:

* Разделение и вывод производства продукции, предназначенной для реализации в розницу и мелким оптом без НДС, на субъектов льготного налогообложения (СЛН);
* Реализация продукции в розницу и мелким оптом без НДС через СЛН с использованием трансфертного ценообразования;

Реализацию некоторых из этих способов рассмотрим на примере реального производственно-торгового холдинга из нашей практики.

Финансовая диспозиция

Первоначально холдинг представлял собой хаотический конгломерат юридических лиц и предпринимателей. Он занимался следующими видами деятельности:

* Фабрика производство и реализация тары;
* Завод новый проект, производство текстиля из давальческого сырья;
* Торговый дом Завода работает по давальческой схеме: закупает необходимое сырье, передает его Заводу и реализует готовую продукцию;
* Розница магазин, оформленный на индивидуального предпринимателя на упрощенной системе налогообложения (УСН). Предприниматель является комиссионером девяти сменяющих друг друга предпринимателей-комитентов (также на УСН);
* Общественное питание столовые для рабочих, оформленные на предпринимателя, применяющего УСН.

Все элементы холдинга, кроме индивидуальных предпринимателей, находились на общей системе налогообложения (ОСН). НДС платили «по оплате». Причем анализ показал, что продукция обоих производств Фабрики и Завода частично реализовывалась покупателям, не нуждающимся в НДС.

Попытки оптимизировать налогообложение здесь видны только в розничном блоке (применяется упрощенная, а не общая система налогообложения). Структура же товарно-финансовых потоков холдинга была неоптимальна.

Во-первых, не было единого центра управления, контроля и аккумулирования прибыли. Результат-отсутствие контроля.

Во-вторых, используя давальческую схему отношений между Заводом и Торговым домом, холдинг платил даже большие налоги, чем платил бы один Завод без такой схемы. Дело в том, что Торговый дом выкупил все основные средства Завода у их прежнего собственника и имел положительное сальдо по расчетам с бюджетом по НДС. У Завода основные затраты приходились на фонд оплаты труда и СН, а вычеты по налогу были минимальны. Поэтому со всей стоимости своих услуг он платил НДС в бюджет. Торговый дом принимал предъявленные ему Заводом суммы налога к вычету, но из-за значительного положительного сальдо по НДС они пропадали

ВЫВОД:

Нужен единый центр

При оптимизации структуры холдинга стоит две основные задачи.

Во-первых, создание управляющей компании, контролирующей все финансовые потоки и аккумулирующей прибыль холдинга.

Во-вторых, налоговое планирование. Далее рассматриваются предложения только в части оптимизации НДС, хотя заметим, что они также дают и экономию КПН.

В результате подробного анализа холдинга была разработана оптимальная схема договоров и товарно-финансовых потоков В частности, основные предложения по рационализации структуры холдинга и оптимизации НДС сводились к следующему:

* Создание в составе холдинга Управляющей компании, которой передаются функции Торгового дома;
* Использование розницы и мелкого опта без НДС;
* Как дополнительный вариант разделение обоих производств на два предприятия (плательщик НДС и неплательщик), необходимое для того, чтобы перевести часть оборотов на режим без НДС.

Кратко опишем предлагаемую схему

* Управляющая компания закупает все ТМЦ. Затем сырье и материалы она реализует Фабрике и Заводу, а товары для перепродажи с минимальной наценкой продает предпринимателю. Он за наличный расчет поставляет товары одному из девяти предпринимателей, использующих УСН. Далее они передаются на реализацию «розничному» предпринимателю-комиссионеру (также на УСН).
* Часть своей продукции, предназначенную для продажи в розницу и мелким оптом без НДС, Фабрика и Завод продают по минимальным ценам предпринимателю и далее по описанной выше схеме. Остальную продукцию они реализуют Управляющей компании с минимальной рентабельностью.
* Управляющая компания получает все денежные средства за реализованную продукцию и перераспределяет их в рамках холдинга. Для этого используется система договоров поставки (с НДС), займа и купли-продажи ценных бумаг (без НДС). Договоры без НДС могут заключаться не напрямую, а через посредника, который может действовать как за свой счет, так и за счет Управляющей компании.
* Для регулирования рентабельности в рамках холдинга Управляющая компания заключает с основными предприятиями договоры на оказание им услуг с гибким механизмом определения цены, а также может получать проценты по предоставленным займам.

Экономия и отсрочка НДС достигаются в схеме прежде всего за счет использования розницы то есть закупки с НДС товаров, реализуемых затем без НДС. При этом максимальная прибыль (добавленная стоимость) остается у предпринимателя, (неплательщик НДС). Немаловажным фактором является то, что все финансовые потоки аккумулируются в одном подразделении холдинга Управляющей компании. Кроме того, оперативно регулируются и перераспределяются денежные потоки с НДС и без (займы, взносы в уставный капитал).