**Содержание**

[Введение 3](#_Toc284574484)

[1. Экономическое содержание налогового менеджмента как рыночной системы управления налоговыми отношениями .5](#_Toc284574485)

[2. Налоговый менеджмент в добывающей промышленности 9](#_Toc284574486)

[Заключение 21](#_Toc284574490)

[Список использованной литературы 23](#_Toc284574491)

## Введение

В науке финансового менеджмента традиционно сложилась ситуация, при которой недостаточно уделяется внимания как западными, так и отечественными учеными-экономистами вопросам корпоративного налогового менеджмента. Отсутствует глубокая теоретическая проработка концептуальных вопросов налогового менеджмента, его периодизации, он не рассматривается как составная специфическая часть управления финансами организаций. Однако налоговый менеджмент оказывает непосредственное влияние на формирование финансовых ресурсов, стоимость организаций, поэтому требуется обобщение накопленных фрагментарных теоретических знаний и практического опыта по вопросам налогового менеджмента на уровне организаций.

Практика последних лет выявила объективную потребность разработки новых процессных подходов к налоговому менеджменту в рамках управления финансовыми ресурсами и денежными потоками хозяйствующих субъектов.

Вопросы налогового управления явились предметом исследования многих российских и зарубежных ученых. Однако в основном ученые и практики обращаются чаще всего лишь к отдельным вопросам и элементам общей системы налогового менеджмента.

Управление налоговыми платежами российскими предприятиями в современный период также требует своего научного развития. Корпоративный налоговый менеджмент должен стать одной из важнейших функций управления предприятием, которая, к сожалению, пока не имеет должного теоретического обоснования, а применяется на практике бессистемно и только в целях уменьшения налоговых платежей в бюджетную систему, используя зачастую и незаконные методы, не учитывая существующих функциональных взаимосвязей во внутренней организационной структуре предприятия.

Все вышеизложенное подтверждает актуальность темы настоящей работы и недостаточную степень разработанности проблемы, что определило цель и задачи исследования.

Целью настоящей работы является комплексная разработка системы подходов, форм, методов и механизмов организации налогового менеджмента в добывающей организации.

Реализация поставленной цели потребовала решения следующих задач:

* раскрыть экономическое, содержание налогового менеджмента как рыночной системы управления налоговыми отношениями;
* определить и раскрыть элементы налогового менеджмента добывающей организации.

Предметом исследования выступают денежные отношения, складывающиеся в процессе управления налогами и налогообложением на уровне предприятий рыночными способами и методами.

Объектом исследования явилась система налогов на уровне предприятия, а также деятельность налогоплательщиков по корпоративному налоговому планированию.

## 1. Экономическое содержание налогового менеджмента как рыночной системы управления налоговыми отношениями

Налоговые платежи составляют весомую долю в финансо­вых потоках организаций. Зачастую от грамотного, профес­сионального решения, принятого с учетом налоговых по­следствий, зависят судьба бизнеса, возможности его роста и развития. Недоучет этой стороны финансовой деятельности организации, допущенные ошибки в расчетах по налогам с бюджетом оборачиваются тяжелыми финансовыми потерями. Российские реалии таковы (высокое налогообложение бизне­са, нестабильность налогового законодательства и т.п.), что результаты четко организованного корпоративного менеджмен­та не идут ни в какое сравнение с результатами общеэкономи­ческого и даже финансового менеджмента. На сегодняшний день вести бизнес, не просчитав, сколько принесет прибыли та или иная сделка и сколько потребуется при этом заплатить налогов, практически невозможно. Проблемы налогообложе­ния, учета и управления налогами по значимости сравнимы, пожалуй, только с проблемами, возникающими непосредст­венно в ходе производственной или любой другой предприни­мательской деятельности. Эта значимость выражается в кон­кретных суммах, которые отдаются государству. Налоговые платежи, охватывая всю производственную и хозяйственную деятельность организаций, входя во все элементы, определя­ющие состав цены, влияют на эффективность производства, а также являются важнейшим фактором при принятии бизнес - решения.

Налоги в идеале не должны влиять на выбор экономиче­ских решений предприятия, они не должны существенно ме­нять философию бизнеса. На практике же налоги, являясь мощнейшим инструментом экономического регулирования, вторгаются в сферу стратегических решений, нередко вынуждая кардинально менять тактику действия компании. Серьез­ные решения никогда не принимаются без учета налогов и управления ими. На предприятиях всегда должны быть внут­ренние и внешние специалисты, основными функциями ко­торых являются анализ и обеспечение деятельности данного предприятия с налоговой точки зрения. Даже если налоги не определяют основной стратегии предприятия, кто-то должен их своевременно и правильно исчислять, а также принимать меры по их оптимизации. Известная позиция налогоплатель­щиков «если не платить налоги становится невозможным, то надо платить как можно меньше» основана на праве всех субъ­ектов хозяйствования уменьшать свои налоговые обязатель­ства любыми, не запрещенными законом способами. [2, с. 77]

Корпоративный налоговый менеджмент как вид управлен­ческой деятельности на предприятии все больше входит в прак­тику хозяйственной жизни России, а налоговый менеджер ор­ганизации (эксперт, консультант по налогам) становится все более значимой фигурой. В последнее время в России корпо­ративный налоговый менеджмент стал предметом деятельности многих аудиторских и консалтинговых фирм, работающих на договорной основе с налогоплательщиками.

Корпоративный налоговый менеджмент — это система управ­ления налоговыми потоками коммерческой организации пу­тем использования научно обоснованных рыночных форм и методов принятия управленческих решений в области нало­говых доходов и расходов на микроуровне.

Корпоративный налоговый менеджмент как звено целостной системы налогового менеджмента имеет те же, что и последний, функциональные элементы, но со своими особенностями:

* организация процесса управления налоговыми потоками на предприятии;
* корпоративное налоговое планирование;
* корпоративное налоговое регулирование;
* корпоративный налоговый контроль (самоконтроль).

Организация корпоративного налогового менеджмента в широком смысле — это совокупность организационных форм и методов налогового планирования, налоговой оптимизации и налогового самоконтроля; в узком — это подготовка и созда­ние условий для оптимизации налоговых потоков. Для организации управления налоговыми потоками на предприятиях используется организационная структура финансового менедж­мента.

Управлением налоговыми платежами на большинстве рос­сийских предприятий занимается либо специалист финансо­вого отдела (службы), либо (что нежелательно) бухгалтерия. Рационально, когда на предприятии, в его финансовой служ­бе (а в крупных холдинговых структурах — в специально созданной налоговой службе) налоговыми потоками занимают­ся специалисты — налоговые менеджеры. В их обязанности входит:

* участие в разработке регламентирующих документов компании, устава и различных положений;
* разработка и обо­снование применения эффективного налогового режима;
* со­здание и поддержание информационной базы по налоговому законодательству;
* участие в обосновании системы договоров и контрактов;
* разработка корпоративной налоговой полити­ки и налогового бюджета; осуществление корпоративного на­логового планирования, прогнозирования и бюджетирования;
* разработка корпоративного налогового регулирования;
* осуще­ствление внутреннего налогового контроля, анализ налогооб­ложения компании;
* обеспечение выполнения внешнего нало­гового контроля (своевременное и полное представление до­кументации налоговым органам);
* осуществление налогового производства (своевременная постановка на учет в соответ­ствующие органы и перерегистрация, разработка налогового календаря и регулирование платежей по отдельным налогам, взаимодействие с местными налоговыми и финансовыми орга­нами по налоговым льготам и другим налоговым вопросам);
* выполнение организационно-методической работы в области налогообложения в своей организации;
* другие вопросы.

При рассмотрении процессов налогового менеджмента на предприятии довольно сложно отделить процессы планирова­ния и регулирования в связи с их тесной взаимосвязью. Поэтому основные методические направления налогового плани­рования и регулирования рассматриваются в совокупности как единое целое, как налоговая оптимизация, т.е. оптимизация корпоративных налоговых доходов, расходов и прибыли путем налогового бюджетирования и других форм и методов корпо­ративного налогового планирования и регулирования.

Корпоративный налоговый контроль представляет собой систематическую деятельность, направленную на организацию самоконтроля (наблюдения, проверки менеджерами правиль­ности начисления и уплаты налогов, движения входящих и исходящих налоговых потоков, эффективности использования налоговой прибыли, а также выявление и устранение налого­вых ошибок до проверки со стороны налоговых органов). [6, с. 37]

Организация и реализация по элементам полноценного корпоративного налогового менеджмента создают возмож­ность решения субъектами хозяйствования ряда проблем, ко­торые не всегда удается решить в рамках других типов управ­ления и видов менеджмента:

* получить дополнительный инструментарий для исполь­зования текущих и будущих благоприятных налоговых, финансовых и иных условий;
* более полно учесть изменения внешней среды; стимулировать участников налогового менеджмента с уче­том результатов принятых управленческих решений, со­здать предпосылки для повышения классности и квали­фикации менеджеров;
* обеспечить более рациональное распределение и исполь­зование различных видов ресурсов хозяйствующего субъ­екта;
* повысить при минимальных затратах финансовую устой­чивость и стоимость предприятия.

Важным критерием решения вопроса о необходимости организации хозяйствующим субъектом корпоративного нало­гового менеджмента является уровень налогового бремени. Если удельный вес налогов не превышает 15 % НДС предпри­ятия, то потребность в налоговом планировании и оптими­зации минимальная; при более высоких значениях уровня налогового бремени необходима организация полноценного налогового менеджмента. Чем выше налоговое бремя, тем эф­фективнее будут затраты хозяйствующего субъекта по органи­зации налогового менеджмента, тем выше цена принимаемых управленческих налоговых решений (при условии их эффек­тивности).

## 2. Налоговый менеджмент в добывающей промышленности

Добывающая промышленность в Российской Федерации представлена двумя основными производственными секторами: добыча полезных ископаемых и добыча водных биологических ресурсов (рыбы и морских млекопитающих). С 1 января 2002 года с вступлением в силу главы 26 “Налог на добычу полезных ископаемых” НК РФ изменился порядок учета расходов на освоение природных ресурсов для целей исчисления налога на прибыль организаций.

Специфика налогообложения в добывающей промышленности обусловлена:

* горно-геологическими и техническими условиями функционирования предприятий данной отрасли экономики;
* составом имущества, участвующего в процессе производства;
* длительностью производственного цикла;
* сезонностью отдельных работ;
* необходимостью учета при налогообложении особенностей оформления и реализации прав недропользования, особенностей добычи и оборота драгоценных металлов и т. п.

Предприятия, специализирующиеся на добыче полезных ископаемых, как правило, представляют собой комплексы добывающего и обогатительного  производств с возможным объединением в компании, холдинги. Специфика деятельности указанных предприятий определяет особенности учета  объектов налогообложения  данной отрасли экономики.

## Порядок признания объектов учета

Налогоплательщиками в сфере добычи полезных ископаемых являются субъекты предпринимательской деятельности,      в том числе участники простого товарищества, иностранные граждане, а также юридические лица, которым в соответствии с  Законом РФ от 21.02.92 № 2395-1 “О недрах” (далее - Закон о недрах) предоставлен в пользование участок недр для добычи полезных ископаемых.

Статьей 32 Закона о недрах предусмотрено ведение государственного баланса запасов полезных ископаемых, формируемого на основании регулярной отчетности, представляемой пользователями недр в статистические органы, органы Минприроды России, Минэнерго России и Госгортехнадзора России.

Запасы полезных ископаемых и содержащиеся в них полезные компоненты по экономическому значению подразделяются на две основные группы, подлежащие раздельному подсчету и учету органами управления фондом недр: балансовые (экономические) и забалансовые (потенциально экономические).

Поскольку полезные ископаемые являются государственной собственностью, величина  их запасов не находит количественного и стоимостного выражения в бухгалтерском и налоговом учете, а отражается в геологической и статистической отчетности, составляемой по результатам поисково-оценочных работ, маркшейдерских замеров извлечения полезных ископаемых и их потерь.

Признание объектов учета для целей налогообложения  предприятиями добывающей промышленности производится в общеустановленном порядке, в рамках правил, применяемых в соответствии с НК РФ при налогообложении других отраслей экономики. НДС, налог на прибыль организаций, акциз на природный газ, налог на имущество предприятий исчисляются и уплачиваются с налоговой базы, определяемой в соответствии с общими требованиями  глав 21, 22 и 25 НК РФ и Закона РФ от 13.12.91 № 2030-1 “О налоге на имущество предприятий”.

Вместе с тем специфика деятельности указанных предприятий и обусловленная этим особая природа отдельных элементов налогообложения требуют учета объектов налогообложения и налоговой базы, скорректированного на отраслевую составляющую, а введенный главой 26 НК РФ налог на добычу полезных ископаемых предусматривает ведение специального учета объектов налогообложения.

#### НДС

Объектом учета по налогу на добавленную стоимость признается  реализация товара -  собственно добытого полезного ископаемого либо продукции, полученной в результате переработки данного полезного ископаемого на производственных мощностях налогоплательщика или по договору на другом предприятии. Необходимо отметить, что раздельному учету подлежат: реализация минерального сырья на территории Российской Федерации и за ее пределы; операции с минеральным сырьем,  как подлежащие, так и не подлежащие налогообложению; объекты, облагаемые по различным налоговым ставкам. Особый порядок исчисления и уплаты НДС установлен при выполнении соглашений о разделе продукции.

#### Акцизы

Из всех видов минерального сырья  акцизом облагается только  природный газ. Ведение и наличие отдельного учета является условием освобождения от акциза операций, перечисленных в п. 1 ст. 183 НК РФ. К таким операциям, в частности, относятся: закачка природного газа в пласт для поддержания пластового давления и в подземные хранилища; использование газа для повышения нефтегазоотдачи, а также для газлифтной добычи нефти; использование природного газа на собственные технологические нужды газодобывающих и газотранспортных организаций и т. д.

Кроме того, объекты подлежат раздельному учету и для целей применения ставок акциза, дифференцированных по месту нахождения покупателей газа. [7, с. 29]

Акциз исчисляется исходя из стоимости реализованного природного газа, к которому в соответствии с главой 22 НК РФ относится не только газ горючий природный из газовых и газоконденсатных месторождений, но также отбензиненный сухой газ из газоконденсатных и нефтяных месторождений и нефтяной (попутный) газ после их обработки или переработки. Глава 26 НК РФ к объекту налогообложения относит газ горючий природный из газовых, газоконденсатных, нефтяных (газонефтяных, нефтегазовых) и нефтегазоконденсатных месторождений.

#### Налог на прибыль организаций

По налогу на прибыль особому учету предприятиями добывающей промышленности подлежат расходы, связанные с проведением подготовительных и эксплуатационных работ, а также использованием в процессе деятельности специального имущества (горношахтного оборудования,  нефтяных и газовых скважин и т. д.). Доходы от реализации добытых полезных ископаемых или продуктов обогатительного производства признаются в общеустановленном порядке.

Статья 325 НК РФ обязывает налогоплательщиков в налоговом учете обособленно отражать расходы на освоение природных ресурсов, осуществленные как до приобретения лицензий, так и после, причем по каждой лицензии отдельно.

После заключения лицензионного соглашения расходы на освоение природных ресурсов подлежат раздельному учету по каждому участку недр (месторождению) или участку территории (акватории), отраженному в указанном  соглашении. Эти расходы учитываются при определении налоговой базы только после окончания работ на основании актов  об их выполнении. Отдельному учету подлежат и расходы, связанные с безрезультатными работами, а также со строительством (бурением) разведочной скважины на нефть и газ, впоследствии оказавшейся непродуктивной. (Особенности признания расходов в целях налогообложения прибыли будут изложены ниже.)

#### Налог на добычу полезных ископаемых

Пунктом 1 ст. 337 НК РФ установлено, что объектом обложения по налогу на добычу полезных ископаемых является продукция добывающих отраслей промышленности, по своему качеству соответствующая государственному, отраслевому, межгосударственному, региональному стандартам, а в случае их отсутствия - стандарту предприятия. Учету подлежит налоговая база по каждому виду добытого полезного ископаемого, в отношении которых в налоговом периоде полностью завершен предусмотренный проектной документацией технологический процесс, включающий собственно добычу полезного ископаемого и первичную обработку.

Кроме того, применяя предусмотренный ст. 340 НК РФ способ определения расчетной стоимости добытого полезного ископаемого, налогоплательщик должен обеспечить обособленный учет расходов, связанных с производством по его добыче: материальных расходов; расходов на оплату труда; расходов на амортизацию имущества; расходов на ремонт основных средств; косвенных расходов.

## Признание расходов на освоение природных ресурсов для исчисления налога на прибыль организаций

#### Расходы на освоение природных ресурсов

Перечень расходов на освоение природных ресурсов и порядок их признания в целях исчисления налога на прибыль организаций регулируются статьями  261 и 325 НК РФ.

Согласно п. 1 ст 261 НК РФ к расходам на освоение природных ресурсов относятся расходы на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ подготовительного характера.

Поисково-оценочные и геолого-разведочные работы, как правило, проводятся на территориях, в отношении которых имеются предварительные сведения о полезных ископаемых. Однако  на практике  эти  работы не всегда могут привести к желаемому результату - выявлению запасов полезных ископаемых, причем в объемах, позволяющих делать заключение о целесообразности разработки данного месторождения. Кроме того, при проведении  таких работ могут быть установлены причины, по которым разработка месторождения невозможна. Эти причины могут быть обусловлены особенностями залегания полезного ископаемого, составом сырья, кондициями и др.

**К расходам на поиски месторождений** **полезных ископаемых** относятся затраты на проведение комплекса мероприятий по обнаружению месторождений полезных ископаемых или новых залежей на ранее открытых месторождениях в пределах лицензионного участка до того момента, когда поисковая скважина или разрез вскроет продуктивный пласт.

**Расходы на оценку месторождений** **полезных ископаемых** включают расходы на проведение работ по изучению запасов месторождений, качества и  технологических свойств полезных ископаемых, гидрогеологических и горно-технических условий разработки в степени, позволяющей обосновать целесообразность дальнейшей разведки и разработки. К таким работам относятся геологические, геофизические и геохимические исследования, позволяющие определить площадь и глубину распространения полезного ископаемого, представляющего промышленный интерес, а также произвести подсчет геологических и извлекаемых запасов основного полезного ископаемого и сопутствующих компонентов.

По результатам поисково-оценочных работ, осуществляемых пользователем недр, имеющим соответствующую лицензию, проводится оценка запасов полезных ископаемых. В отношении оцененных запасов полезных ископаемых, извлечение которых из недр представляется экономически целесообразным, составляется проект разработки месторождения, включающий разведку и добычу.

Если в результате работ по освоению месторождения выявлены полезные ископаемые, которые подлежат постановке на баланс запасов полезных ископаемых (либо учету за балансом), эти работы признаются **результативными.**Они полностью включаются в состав прочих расходов по окончании работ и учитываются в целях налогообложения по каждому участку недр, на пользование которым предоставлена лицензия, ежемесячно равными долями в течение пяти лет начиная **с 1-го числа месяца, следующего за месяцем окончания работ**(п. 2 ст. 261 НК РФ).

В соответствии со ст. 261 НК РФ **безрезультатными** для целей налогообложения признаются не все работы, по окончании которых не достигнута поставленная цель, а только работы, при проведении которых установлена бесперспективность выявления запасов полезных ископаемых.

Налогоплательщик должен принять решение о прекращении таких работ с указанием причины  и уведомить об этом федеральный орган управления государственным фондом недр или его территориального подразделения (Министерство природных ресурсов РФ либо комитет природных ресурсов по субъекту РФ).  Пунктом 3 ст. 261 НК РФ установлено: начиная с **1-го числа   месяца, следующего за уведомлением,**сумма понесенных расходов на проведение безрезультатных работ ежемесячно в размере 1/60 признается прочими расходами и уменьшает доходы соответствующего периода.

Если же в течение пяти лет до момента предоставления участка недр в пользование на нем уже осуществлялись **аналогичные** поисково-оценочные и разведочные работы данным налогоплательщиком или иными недропользователями, расходы на безрезультатные работы по освоению природных ресурсов для целей налогообложения **не признаются**.

Но согласно п. 5 ст. 261 НК РФ налогоплательщик, использовавший в указанных целях **принципиально иную технологию работ** либо осуществлявший работы в отношении **других полезных ископаемых, сохраняет право** на признание в целях налогообложения расходов на безрезультатные работы.

Учитываемые отдельно расходы на строительство, а также на ликвидацию разведочной скважины, оказавшейся непродуктивной, признаются ежемесячно в размере 1/12 с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором  она была ликвидирована (п. 4 ст. 261 НК РФ).

#### Расходы на приобретение лицензии

Глава 25 НК РФ предусматривает признание в целях налогообложения не только расходов на освоение природных ресурсов по уже предоставленным организации лицензионным участкам, но и расходов, связанных с приобретением лицензий и учитываемых в аналитических регистрах налогового учета отдельно по каждой лицензии. Перечень расходов, осуществляемых в целях приобретения лицензии, приведен в п. 1 ст. 325 НК РФ. Кроме расходов на геологическое изучение к ним относятся затраты на проведение аудита запасов, подготовку проекта разработки месторождения, а также на участие в конкурсе на предоставление лицензии**7**.

**При заключении лицензионного соглашения** лицензия на право пользования недрами учитывается как нематериальный актив и ее стоимость, представляющая собой сумму расходов на приобретение лицензии, амортизируется в порядке, установленном главой 25 НК РФ.  Полезный срок использования данного нематериального актива определяется сроком действия лицензии. В таком же порядке признаются расходы, если лицензионное соглашение заключается без проведения конкурса.

Во всех остальных случаях расходы налогоплательщика, связанные с  участием в конкурсе, включаются в состав прочих расходов равными долями в течение пяти лет с 1-го числа месяца, следующего за месяцем проведения конкурса, **если налогоплательщик не заключает лицензионное соглашение,** либо за месяцем, в котором **налогоплательщиком принято решение об отказе от участия в конкурсе.**

#### Пример 1

Расходы ОАО “Газойл” на освоение природных ресурсов, связанные с приобретением лицензии на добычу природного газа, составили 3 300 000 руб. Лицензия предоставлена в июне 2002 года на 22 года. Амортизация начисляется линейным методом.

**Порядок отнесения расходов в целях налогообложения**

Лицензия учитывается в составе нематериальных активов. В течение 22 лет ежемесячно начиная с июля 2002 года на ее стоимость начисляется амортизация в сумме 12 500  руб. (3 300 000 руб. : 22 года : 12 мес.).

Если бы по результатам конкурса ОАО “Газойл” не заключило лицензионное соглашение, расходы, связанные с участием в конкурсе, подлежали бы включению в состав прочих расходов ежемесячно в течение пяти лет в сумме 55 000 руб. (3 300 000 руб. : 5 лет : 12 мес.).

#### Пример 2

ОАО “Рассвет”, имеющим две лицензии на право пользования недрами для добычи полезных ископаемых, проведены оценочные работы стоимостью  соответственно 650 000 руб. и 120 000 руб. Акты об окончании работ  подписаны: по первому участку в октябре 2002 года;  по второму -- в ноябре 2002 года. По первому участку работы признаны результативными. На втором участке работы оказались безрезультатными, о чем сообщено в комитет природных ресурсов 4 декабря 2002 года.

**Порядок отнесения расходов в целях налогообложения**

Расходы по первому участку включаются в состав прочих расходов ежемесячно в течение пяти лет начиная с 1 ноября 2002 года в сумме 10 833 руб. (650 000 руб. : 5 лет : 12 мес.).

Расходы по второму участку включаются в состав прочих расходов ежемесячно в течение пяти лет начиная со следующего налогового периода -- с 1 января 2003 года - в сумме 2000 руб. (120 000 руб. : 5 лет : 12 мес.).

## Методы амортизации объектов учета

Специфика добывающей промышленности определяет особенности амортизации имущества, участвующего в производственной деятельности. Имущество должно быть распределено по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Основные виды имущества, участвующего в технологическом процессе по добыче полезных ископаемых, принадлежат к четвертой - девятой группам, предусматривающим срок полезного использования от 6 до 30 лет включительно.

Как установлено ст. 259 НК РФ, налогоплательщик обязан применять линейный метод равномерного переноса стоимости имущества на затраты в отношении имущества с наиболее длительным сроком полезного использования. В организациях добывающей промышленности к такому имуществу относятся: водозаборные скважины; магистральные газопроводы (восьмая группа); металлические и железобетонные резервуары для хранения  нефтепродуктов (девятая группа). Кроме того, данное положение распространяется на лицензии на право пользования недрами, имеющие срок действия  свыше 20 лет.

В отношении остального имущества налогоплательщик вправе применить один из методов амортизации - линейный или нелинейный.

Срок полезного использования имущества предприятиями добывающей промышленности определяется и его назначением. Так, скважина газовая  для разведочного бурения относится к пятой амортизационной группе, а скважина для эксплуатационного бурения -- к шестой. К шестой группе отнесены и нефтяные эксплуатационные скважины.

При группировке имущества для целей амортизации следует руководствоваться постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 “О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы” (далее - постановление о классификации основных средств) и Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-94, утвержденным постановлением Госстандарта России от 26.12.94 № 359.

В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, налогоплательщик вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2. При этом следует учитывать, что агрессивной средой для конкретного имущества являются условия его эксплуатации, сокращающие срок его полезного использования. Агрессивные факторы делятся на физические (повышенная температура, влажность, давление), химические (воздействие химических веществ, разрушающих имущество, - кислотная, щелочная среды) и радиационные.

Фактор повышенной сменности принимается во внимание при установлении специального коэффициента в том случае, если эксплуатация машин, оборудования и другого имущества осуществляется в режиме, отличном от условий, указанных в технической документации по эксплуатации конкретного имущества.

#### Пример 3

ЗАО “Поморская горная компания” имеет лицензию на добычу медно-никелевых руд на 20 лет (с апреля 2002 года по март 2022 года).  Стоимость лицензии -- 5 560 000 руб. Расходы на освоение природных ресурсов после получения лицензии составили в 2002 году 13 250 000 руб. (Акт об окончании работ подписан в сентябре 2002 года.)

В процессе своей деятельности организация использует, в частности, следующее оборудование:

машины и оборудование для взрывных скважин стоимостью 4 280 000 руб.;

самосвалы для вывоза горной породы с карьера стоимостью 34 500 000 руб.;

экскаваторы для загрузки горных пород в самосвалы  8 750 000 руб.

**Порядок отнесения расходов в целях налогообложения**

1. Расходы на освоение природных ресурсов ежемесячно в течение пяти лет включаются в состав прочих расходов в сумме 220 833 руб. (13 250 000 руб. : 5 лет : 12 мес.).
2. Поскольку лицензия на право пользования недрами выдана на 20 лет, данный нематериальный актив включается в седьмую амортизационную группу,  и амортизация может начисляться либо линейным методом, либо нелинейным. В таком же порядке может начисляться амортизация по другому имуществу.

 В соответствии с  указанным выше постановлением о классификации основных средств машины и оборудование для взрывных скважин  относятся к третьей амортизационной группе со сроком полезного использования свыше двух лет до трех лет включительно, самосвалы -- к четвертой группе со сроком полезного использования свыше пяти лет до семи лет включительно, экскаваторы - к пятой группе со сроком полезного использования свыше семи лет до 10 лет включительно.

## Заключение

Налоговая система является одним из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития. В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т. д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода российской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Поэтому налогоплательщики изыскивают все возможные пути ухода от налогов как легальными, так и нелегальными методами. Государственные органы могут сколь угодно долго бороться с нарушителями законодательства, это не поможет, примером тому является кривая Лаффера.

Законы должны соответствовать условиям их применения, если этого не происходит, значит, число нарушителей будет расти. В России, за последние годы заметно сократилось число нарушителей. Это позволяет говорить о постепенном совершенствовании законодательства, доведения его до того уровня, когда нелегальный уход от налогов становится нецелесообразным. И здесь, в качестве приоритетного направления, выделяется оптимизация налоговых платежей, в частности для организаций. Возможность легального сокращения налоговых платежей заинтересовала многие организации и как показывает практика, они используют все возможные законные методики. Для организаций, занятых в добывающей промышленности, глава 21 «Налог на добавленную стоимость не содержит каких либо специальных положений, то есть, если производственная организация является плательщиком НДС, она исчисляет и уплачивает НДС в общеустановленном порядке.

В процессе осуществления своей деятельности, производственные организации изготавливают и реализуют собственную продукцию. В соответствии с нормами главы 21 «Налог на добавленную стоимость», а именно статьи 146 НК РФ, операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации являются объектом налогообложения по НДС.

## Список использованной литературы

1. Аронов А.В., Кашин В.А. Налоговая политика и налоговое администрирование: Учебное пособие. – М.: Экономистъ, 2006. – 591 с.
2. Басалаева Е.В. Об управлении налогами в организации. Финансы. –М, 2002 – №10 – с. 77-78.
3. Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. – СПб.: Питер, 2004.- 288 с.: ил.
4. Козлов Д.А. Расчет налогов в оперативной деятельности предприятия // Финансовый менеджмент. – 2010. № 1, с. 28-34.
5. Налоговая оптимизация // Отечественные записки. - 2010. - № 4/5. - С. 134-141.
6. Налоговый менеджмент и его эффективность / Г. И. Хотинская // Фин. менеджмент. - 2009. - № 2. - С. 35-50.
7. Совершенствование налогового администрирования - фактор повышения эффективности работы налоговых органов / М. В. Мишустин // Финансы. - 2008. - № 6. - С. 27-32.