

# ДОБРОСОВЕСТНЫЙ ИЛИ ПРОБЛЕМНЫЙ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИК: КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ

Е. П. Ансимова

## МЕТОДИКА ОЦЕНКИ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ ОРГАНИЗАЦИЙ ОТРАСЛИ ГАЗОСНАБЖЕНИЯ

***Аннотация.** Результаты анализа уровня налоговых рисков, проведённого без учёта отраслевых особенностей функционирования организаций представляются низкорепрезентативными. Оценка рискованного статуса хозяйствующих субъектов сферы газоснабжения возможна с использованием коэффициентов, отражающих соотношение количественных параметров деятельности компаний, рассматриваемых в совокупности и рассчитываемых как специфические индикаторы соответствия среднеотраслевому уровню показателей, представляющих интерес для налогового контроля. Достижение максимально достоверного описания ситуации риска предполагает дифференцирование искомым характеристик в зависимости от подотраслевой и региональной принадлежности организаций.*

***Ключевые слова:** налоги и налогообложение, налоговый риск, газоснабжение, газификация, магистральная транспортировка природного газа, газораспределительная деятельность, налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость, налог на имущество организаций, финансовый коэффициент.*

Количественные и качественные характеристики состояния отрасли газоснабжения являются одними из главных факторов, определяющих темпы экономического роста, а также уровень жизни населения. В то время как постулат о наличии у налогов регулирующей функции<sup>1</sup> заставляет рассматривать налогообложение в качестве инструмента корректировки макроэкономической ситуации и установления параметров её развития, наличие налоговых рисков, обуславливает незапланированный ход части событий, сопряжённых с налоговыми правоотношениями, и, соответственно, неполное достижение целей, преследуемых при формировании норм налогового законодательства, а значит и снижение степени управляемости экономики. Типичные налоговые риски, на наш взгляд, следует рассматривать как отличительные черты различных отраслей экономики<sup>2</sup>: именно в рамках

одного вида деятельности организации отличаются максимально схожими условиями функционирования, а также наименьшим устойчивым диапазоном основной совокупности количественных показателей. При этом большинство предлагаемых на сегодняшний день методик оценки рисков подразумевают нивелирование отраслевой специфики их носителей.

Применительно к хозяйствующим субъектам отрасли газоснабжения алгоритм измерения уровня налоговых рисков, по нашему мнению, должен включать расчёт следующих коэффициентов.

1. Для корректной оценки риска несоответствия декларируемого размера доходов реальному в качестве индикатора, сопоставляемого со среднеотраслевым показателем, следует использовать не рентабельность совокупного капитала, а рентабельность работающих активов:

<sup>1</sup> Налоги: учеб. пособ. / Под ред. Д.Г. Черника. – 3-е изд. перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1997. 688 с.

<sup>2</sup> Концепция планирования выездных налоговых проверок: утверждена Приказом Федеральной налоговой службы России от 30.05.2007 №ММ-3-06/333@ // Федеральная

налоговая служба Российской Федерации: [сайт]. URL: <http://www.nalog.ru/> (дата обращения: 07.11.2011).

$$\frac{\text{Прибыль до налогообложения} \times 100\%}{\text{Активы} - \text{Незавершённое строительство}} \quad (1)$$

С одной стороны, наличие незавершённого строительства, как следствия продолжающейся газификации, присуще большинству организаций отрасли, с другой, – масштабы, характер и причины соответствующих процессов имеют существенные различия, обусловленные неравномерностью развития газотранспортной системы в федеральном масштабе.<sup>3</sup>

2. В целях получения комплексной характеристики уровня налогового риска анализ рентабельности работающих активов следует дополнить рассмотрением коэффициента оборачиваемости этих активов:

$$\frac{\text{Выручка нетто} \times 100\%}{\text{Активы} - \text{Незавершённое строительство}} \quad (2)$$

Тесная взаимосвязь процессов производства и реализации в сфере транспортировки газа, отсутствие незавершённого производства предопределяют относительно низкую продолжительность операционного цикла, и существенная отрицательная разница между наблюдаемой и среднеотраслевой оборачиваемостью задействованного в финансово-хозяйственной деятельности имущества говорит об обоснованности предположения о наличии риска. Кроме того, более низкие значения показателей рентабельности и оборачиваемости работающих активов по сравнению с параметрами большинства организаций отрасли, – учитывая заведомо фондоёмкий характер магистральной транспортировки газа, – может быть следствием некорректного формирования первоначальной стоимости основных средств. Факт соответствующих отклонений позволяет судить о наличии риска завышения производственных расходов в части амортизационных отчислений (при неоправданно высоких суммах начисленного налога на имущество).

3. В совокупности с показателем доли работающих активов в общей стоимости имущества

$$\frac{(\text{Активы} - \text{Незавершённое строительство}) \times 100\%}{\text{Активы}} \quad (3)$$

следует рассматривать и удельный вес себестоимости в выручке от продаж:

$$\frac{\text{Себестоимость услуг по газоснабжению} \times 100\%}{\text{Выручка нетто}} \quad (4)$$

Превышение доли затрат в доходах над среднеотраслевым значением этого коэффициента при отсутствии выраженной инвестиционной активности, – наблюдаемой, например, у ОАО «Дальтрансгаз», – направленной на расширение масштабов деятельности с целью достижения общепромышленной экономии, – как следствия выполнения оптимального объёма производства, – или исправление технических неполадок, влекущих отклонение размера основных расходов от величины, обусловленной технологией производственного процесса (строго детерминированного, в отличие от ряда отраслей), свидетельствует о наличии риска завышения их суммы. Изложенное мнение об оправданности исключений из правил основано на следующих фактах. На протяжении всего периода деятельности ОАО «Дальтрансгаз» получаемая организацией выручка от транспортировки газа не обеспечивала покрытие постоянных расходов, при этом совокупный объём транспортировки газа за год соответствует лишь незначительной доле пропускной способности газотранспортной системы «Сахалин-Комсомольск-Хабаровск».<sup>4</sup> Специфика отрасли состоит в том, что мероприятия по обеспечению реализации услуг организаций заключаются не в операциях по их продвижению на рынке, а в создании соответствующих технических условий. Ввиду единства системы производства и реализации в сфере транспортировки газа достижение эффективности функционирования хозяйствующих субъектов подразумевает предварительное вложение средств в развитие соответствующей инфраструктуры, в том числе газораспределительной. Актуальность использования данных показателей усугубляется существенным разрывом между уровнями газификации западных и восточных регионов России.

<sup>3</sup> URL: [http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003\\_3q.html](http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003_3q.html) (дата обращения: 17.07.2010).

<sup>4</sup> URL: <http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/Emitents/daltransgas> (дата обращения: 17.07.2010).

4. Показатель доли работающих активов в стоимости совокупного капитала следует принимать во внимание также при рассмотрении соответствия удельного веса начисленных к оплате процентов в сумме всех доходов организации

$$\frac{\% \text{ к уплате (отраженные в форме №2)} \times 100\%}{\text{Величина совокупного дохода}} \quad (5)$$

и отношения этих процентов к величине долговых обязательств

$$\frac{\% \text{ к уплате (отраженные в форме №2)} \times 100\%}{\text{Величина долговых обязательств}} \quad (6)$$

среднеотраслевому размеру: существенное отклонение данных коэффициентов от ожидаемого уровня может быть результатом возмещения процентов, относящихся к создаваемым объектам основных средств, непосредственно за счёт выручки, минуя первоначальную стоимость соответствующих активов. Таким образом, перечисленные показатели в совокупности своей являются индикатором риска некорректности исчисления налога на имущество и применения в отношении организации налоговых санкций.

5. В числе факторов, определяющих уровень налоговой нагрузки в части налога на имущество, для оценки рисков организаций отрасли газоснабжения особое значение также имеет доля налогооблагаемого имущества в средней за период стоимости основных средств (ОС):

$$\frac{(\text{Средняя стоимость ОС} - \text{Средняя стоимость необлагаемых ОС}) \times 100\% \div}{\div \text{Средняя стоимость ОС}} \quad (7)$$

Фактическое значение данного коэффициента отражает уровень риска занижения налоговой базы по налогу на имущество посредством неправомерного применения нормы, предусмотренной пунктом 11 статьи 381 Налогового Кодекса Российской Федерации, об освобождении от налога на имущество организаций в отношении магистральных трубопроводов и сооружений непосредственно связанных с ними технологически<sup>5</sup>. При этом сопоставление

рассчитанного показателя со среднеотраслевым предполагает дифференцирование критерия риска для организаций, играющих разные роли в системе газоснабжения: осуществляющих магистральную транспортировку или поставляющих газ конечным потребителям. Наличие данного риска связано с тем, что объекты магистральной транспортной системы, отличные от собственно главного трубопровода: газопроводы-отводы, имущественные комплексы газораспределительных станций, газоизмерительных станций, цехов транспорта нефти и газа по обслуживанию газопроводов, компрессорных станций, технологическая связь, узлы замера расхода газа, редуцирования, узлы приёма-запуска очистного устройства и т.д., – могут представлять собой отдельные основные средства, которые в бухгалтерском учёте не должны отражаться как часть линейного трубопровода, то есть не могут увеличивать его стоимость. Разнообразие данных средств и их потенциальная обособленность в учётном отношении создаёт почву для необоснованного использования вышеупомянутой льготы по налогу на имущество путём исключения из налоговой базы стоимости объектов, не включённых в список, утверждённый Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 №504 «О перечне имущества, относящегося к железнодорожным путям общего пользования, федеральным автомобильным дорогам общего пользования, магистральным трубопроводам, линиям энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, в отношении которых организации освобождаются от обложения налогом на имущество организаций».

6. Доля общей величины расходов в совокупной выручке по всем видам деятельности не имеет значения для оценки уровня налоговых рисков, так как характер видов деятельности, отличных от основного, в отрасли газоснабжения существенно варьируется: от разработки программного обеспечения до оказания транспортных услуг и предоставления помещений в аренду.

7. Идентичность технологических процессов в рамках отрасли (и сравнительно жёсткая структура себестоимости) обуславливает важность расчёта удельного веса каждого из элементов расходов в

<sup>5</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр.

Рос. Федерации 19 июля 2000 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 26 июля 2000 г.: ввод. Федер. законом Рос. Федерации от 5 авг. 2000 г. №118-ФЗ: Омега-Л, 2009. 560 с. – ст. 381 – с. 535-536.

**Система аналитических показателей, характеризующих уровень налоговой нагрузки  
и области налогового риска организаций отрасли**

Наименование показателя	ОАО “Владимироблгаз”			ОАО “Дальтрансгаз”			ОАО “Хабаровсккрайгаз”			ОАО “Омскоблгаз”		
	2008 год	2009 год	прирост, %	2008 год	2009 год	прирост, %	2008 год	2009 год	прирост, %	2008 год	2009 год	прирост, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Рентабельность работающих активов, %	22,87	11,55	-49,47	-7,11	-7,10	-0,20	2,08	1,38	-33,75	7,90	4,78	-39,45
Удельный вес расходов по транспортировке и реализации газа в выручке, %	81,25	81,83	0,72	337,57	302,22	-10,47	100,24	98,25	-1,99	94,21	84,84	-9,95
Материалоёмкость производства, %	41,42	39,61	-4,37	8,82	12,38	40,34	32,66	22,44	-31,28	39,20	36,18	-7,71
Зарплатоёмкость производства, %	57,28	52,05	-9,14	12,77	10,65	-16,63	30,20	22,01	-27,11	43,32	45,13	4,19
Удельный вес отчислений на социальные нужды в выручке, %	14,08	12,78	-9,26	2,60	1,98	-23,76	7,36	5,51	-25,11	11,08	11,25	1,48
Удельный вес амортизации в выручке, %	5,64	11,50	103,80	75,18	69,68	-7,32	3,19	2,46	-22,66	2,21	2,77	25,45
Удельный вес прочих затрат в выручке, %	21,67	24,59	13,48	0,62	5,31	751,38	26,60	47,57	78,83	4,19	4,67	11,39

выручке для установления наличия налоговых рисков.

$$\frac{\text{Материальные расходы} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (8)$$

$$\frac{\text{Расходы на оплату труда} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (9)$$

$$\frac{\text{Отчисления на социальные нужды} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (10)$$

$$\frac{\text{Амортизационные отчисления} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (11)$$

$$\frac{\text{Прочие расходы} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (12)$$

Данные приведённые в таблицах 1, 2, 3 свидетельствуют о том, что сопоставление показателей, отражающих уровень налоговых рисков более оправданно осуществлять в рамках подотраслей: магистральной транспортировки природного газа и газораспределительной деятельности, – нежели по отрасли в целом, применяя среднее значение коэффициентов. Организационно-технологические различия данных видов деятельности обуславливают заметное варьирование структуры расходов и соответственно структуры налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов отрасли.

В качестве специфических показателей, отражающих уровень налоговых рисков организаций отрасли газоснабжения, следует использовать доли издержек, обусловленных утечками газа, в выручке от основного вида деятельности и в совокупных производственных расходах:

$$\frac{\text{Издержки, связанные с утечкой газа} \times 100\%}{\text{Выручка от основной деятельности}} \quad (13)$$

$$\frac{\text{Издержки, связанные с утечкой газа} \times 100\%}{\text{Совокупные расходы на транспортировку и реализацию газа}} \quad (14)$$

Налоговые риски, сопряжённые с превышением данными соотношениями среднеотраслевого значения, объясняются тем, что издержки, вызванные утечкой газа, с одной стороны, являются экономически нецелесообразными (даже с учётом предположения о неизбежности некоторой их части), а с другой стороны, осуществление контроля в их отношении, – в том числе контроля со стороны налоговых органов, – является задачей затруднительной. Указанные в данном пункте факторы предопределяют также необходимость выявления уровней налоговой нагрузки в разрезе отдельных платежей: НДС – налога, сумма подлежащая оплате по которому зависит от количества используемых в производстве материальных ресурсов, НДС/ФЛ и отчислений на социальное, медицинское и пенсионное страхование, уровень задолженности по которым прямопропорционален количеству задействованных в производственных и управленческих процессах работников, налога на имущества, зависящего от степени фондёмкости производства.

Наглядность перечисленных показателей для определения уровня налоговых рисков организаций отрасли газоснабжения, кроме того, – следствие государственного регулирования тарифов, в значительной мере определяющего размер выручки от основной деятельности. Однако, при осуществлении анализа необходимо учитывать различие структуры расходов и, соответственно, соотношения элементов затрат и выручки в зависимости от места организации в системе газоснабжения (из таблицы 1 видно, что состав выручки организаций, чьими контрагентами являются конечные потребители газа: природного и/или сжиженного, – отличается от аналогичного показателя для организации, осуществляющей магистральную транспортировку природного газа).

Таблица 2

**Налоговая нагрузка ОАО «Дальтрансгаз»  
в разрезе отдельных платежей**

Наименование показателя	2008 год	2009 год	Δ, +/-	прирост, %
Налоговая нагрузка по налогу на прибыль, %	0,00	0,01	0,01	-
Налоговая нагрузка по налогу на добавленную стоимость, %	0,11	13,85	13,74	12486,65
Налоговая нагрузка по налогу на имущество, %	0,36	0,31	-0,05	-12,82
Налоговая нагрузка по налогу на доходы физических лиц, %	3,57	2,63	-0,95	-26,45
Налоговая нагрузка по единому социальному налогу, %	5,23	3,84	-1,38	-26,45
Совокупная налоговая нагрузка по прочим налогам	1,69	0,15	-1,54	-91,19

Таблица 3

**Налоговая нагрузка ОАО «Омскоблгаз»  
в разрезе отдельных платежей**

Наименование показателя	2008 год	2009 год	Δ, +/-	прирост, %
Налоговая нагрузка по налогу на прибыль, %	0,63	0,33	-0,30	-47,96
Налоговая нагрузка по налогу на добавленную стоимость, %	9,97	9,31	-0,67	-6,68
Налоговая нагрузка по налогу на имущество, %	0,44	0,44	0,00	0,46
Налоговая нагрузка по налогу на доходы физических лиц, %	4,63	4,76	0,12	2,68
Нагрузка по отчислениям на медицинское страхование, %	1,05	1,10	0,05	4,78
Нагрузка по отчислениям на социальное страхование, %	1,15	1,18	0,03	2,85
Нагрузка по отчислениям в пенсионный фонд, %	6,83	7,15	0,32	4,72
Налоговая нагрузка по земельному налогу, %	0,27	0,34	0,07	25,65
Налоговая нагрузка по налогу на экологию, водному налогу, %	0,003	0,007	0,005	180,96
Налоговая нагрузка по транспортному налогу, %	0,104	0,105	0,000	0,42



8. Ввиду того, что технологии процессов, лежащих в основе видов деятельности, не имеющих непосредственного отношения к собственно транспортировке и реализации газа, в том числе строительно-монтажные работы, – являются сравнительно вариативными, а также вследствие отсутствия государственного контроля ценообразования на соответствующую продукцию, работы и услуги, в выявлении налоговых рисков организаций отрасли газоснабжения особую роль играет показатель удельного веса выручки от прочих видов деятельности в совокупном доходе хозяйствующего субъекта. Помимо того, что существенный удельный вес прочих видов деятельности в общем доходе организации отрасли газоснабжения отражает относительно более высокую возможность для налоговых нарушений (в том числе посредством закупки сырья и материалов через подставные фирмы), соответствующая ситуация создаёт риск некорректного распределения общехозяйственных расходов. Таким образом, показатель доли управленческих расходов в выручке от транспортировки и реализации газа также имеет существенное значение.

9. Учитывая вышесказанное, высокий удельный вес доходов от прочих видов деятельности предполагает необходимость расчёта соотношения расходов, связанных с этими видами деятельности и совокупного дохода организации, а также долю затрат по каждому виду деятельности, отличному от основного, в выручке от этой деятельности.

10. Постольку, поскольку газоснабжение не предусматривает наличия расходов на продажу, – процессы производства и реализации в данной отрасли являются идентичными или практически

идентичными друг другу, – предлагаемый в стандартной методике расчёт показателя удельного веса коммерческих расходов в совокупном доходе организации не представляет интереса.

11. Что касается оценки рисков, сопряжённых с налогом на добавленную стоимость, то наличие потенциала для повышения уровня газификации<sup>6</sup> обуславливает особую значимость показателя, отражающего соотношение вычетов, связанных с осуществлением капитального строительства, и суммы налога, начисленного с облагаемого оборота

$$\frac{\text{Вычеты по капитальному строительству} \times 100\%}{\text{НДС начисленный (включая все вычеты)}} \quad (15)$$

(наиболее актуально применение данного коэффициента в отношении организаций, функционирующих на территории Восточной Сибири и Дальнего Востока), а также доли вычетов вообще и вычетов в части приобретаемых материальных ресурсов в НДС – ввиду того, что одним из видов деятельности организаций отрасли, в том числе, поставляющих газ непосредственно коммунальным хозяйствам и прочим конечным потребителям, являются строительно-монтажные работы.

Преимущества представленной методики заключаются в возможности оперативного мониторинга уровня налоговых рисков. При этом пригодность рассчитываемых по предложенным формулам показателей для дальнейшей интерпретации в свете анализа ситуации риска обеспечивается учётом помимо данных, имеющих непосредственное отношение к налогообложению, также и производственно-технологических факторов, а также индикаторов финансового состояния хозяйствующего субъекта.

### Библиография

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 19 июля 2000 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 26 июля 2000 г.: введ. Федер. законом Рос. Федерации от 5 авг. 2000 г. №118-ФЗ: Омега-Л, 2009. 560 с.
2. О перечне имущества, относящегося к железнодорожным путям общего пользования, федеральным автомобильным дорогам общего пользования, магистральным трубопроводам, линиям энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, в отношении которых организации освобождаются от обложения налогом на имущество организаций:

<sup>6</sup> Дальтрансгаз: [сайт]. URL: <http://www.ru/daltransgas/> (дата обращения: 18.09.2011).

- Постановление Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 №504 // Справочная система «Гарант» / НПП «Гарант-Сервис». Последнее обновление 01.11.2010.
3. Концепция планирования выездных налоговых проверок: утверждена Приказом Федеральной налоговой службы России от 30.05.2007 №ММ-3-06/333@ // Федеральная налоговая служба Российской Федерации: [сайт]. URL: <http://www.nalog.ru/> (дата обращения: 07.11.2011).
  4. Способы ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском: приказ Федеральной налоговой службы России: №ММ-3-2/467@ от 14.10.2008 // Учёт и анализ торговой деятельности. 2008. №10. С. 17-19.
  5. Акулов В. Б., Рудаков М. Н. Теория организации: учеб. пособ. Петрозаводск: ПетрГУ, 2002. 269 с.
  6. Банк В. Р., Банк С. В., Тараскина А. В. Финансовый анализ: учеб. пособ. М.: Проспект, 2009. 352 с.
  7. Воронкова Н. В. Информационные технологии управления рисками налоговых споров в органах Федеральной налоговой службы // Аудит и финансовый анализ. 2007. №4. С. 51 – 53.
  8. Владимироблгаз: [сайт]. URL: <http://www.vladoblgaz.ru/> (дата обращения: 10.08.2010).
  9. Газовые сети и газохранилища: учеб. пособ. / под ред. Ю. Д. Знаменкова. Тюмень: Вектор Бук, 2004. 208 с.
  10. Гасанов Э. А., Калгина Л. Д. Экономическая теория неопределённости и рисков: учеб. пособ. Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2009. 124 с.
  11. Гордеева О. В. К вопросу об управлении налоговыми рисками // Налоги. 2008. №2. С. 11-14.
  12. Гудков Ф.А. Налоговая выгода. Запретить нельзя и допустить тоже. // Налоговая политика и практика 2010. №5. С. 36-42.
  13. Дальтрансгаз: [сайт]. URL: <http://www.ru/daltransgas/> (дата обращения: 18.09.2011).
  14. Джамурзаев Ю. Д., Родина О. В. О подходах к оценке критериев риска совершения налоговых правонарушений в налоговых инспекциях // Налоговый вестник. 2009. №3. С. 3 – 19.
  15. Зоненшвили Д. Р. Проблемы управления налоговыми рисками // Налоговая политика и практика. 2008. №6. с. 60 – 65.
  16. Карасевич А. М. Региональные системы газоснабжения: энергетика, экономика, технологии. М.: Страховое Ревю, 2006. 469 с.
  17. Климова Н. В. Методические основы анализа налоговых рисков // Финансы. 2011. №3. С. 34- 36
  18. Ковалёв В. В. Курс финансового менеджмента: учебник. М.: Проспект, 2009. 480 с.
  19. Налоги: учеб. пособ. / под ред Д. Г. Черника. 3-е изд. перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1997. 688 с.
  20. Омскоблгаз: [сайт]. URL: <http://www.eomsk.ru/> (дата обращения: 21.07.2010).
  21. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник. М.: ИНФРА-М, 2009. 345 с.
  22. Финансовый менеджмент: учеб. пособ. / под ред. Ю. П. Анискина. 3-е изд., стер. М.: Омега-Л, 2008. 335 с.
  23. Фиш Н. А. Правовые основы налоговой оптимизации // Бухгалтерский учёт. 2010. №7. С. 122-126.
  24. Шапкин А. С., Шапкин В. А. Теория риска и моделирование рисков ситуаций: учебник. М.: Дашков и Ко, 2009. 880 с.
  25. Шеремет А. Д., Сайфулин Р. С., Негашев Е. В., Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 2000. 208 с.
  26. URL: [http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003\\_3q.html](http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003_3q.html) (дата обращения: 17.07.2010).
  27. URL: <http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/Emitents/daltransgas> (дата обращения: 17.07.2010).

#### References (transliteration):

1. Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii. Chast' vtoraya ot 5 avg. 2000 g. №117-FZ: prinyat Gos. Dumoy Feder. Sobr. Ros. Federatsii 19 iyulya 2000 g.: odobr. Sovetom Federatsii Feder. Sobr. Ros. Federatsii 26 iyulya 2000 g.: vvod. Feder. zakonom Ros. Federatsii ot 5 avg. 2000 g. №118-FZ: Omega-L, 2009. 560 s.
2. O perechne imushchestva, otnosyashchegosya k zheleznodorozhnyam putyam obshchego pol'zovaniya, federal'nym avtomobil'nym dorogam obshchego pol'zovaniya, magistral'nym truboprovodam, liniyam energopredachi,

a takzhe sooruzheniy, yavlyayushchikhsya neot'emlemoy tekhnologicheskoy chast'yu ukazannykh ob'ektov, v otnoshenii kotorykh organizatsii osvobozhdayutsya ot oblozheniya nalogom na imushchestvo organizatsiy: Postanovlenie Pravitel'stva Rossiyskoy Federatsii ot 30.09.2004 №504 // Spravochnaya sistema «Garant» / NPP «Garant-Servis». Poslednee obnovlenie 01.11.2010.

3. Kontseptsiya planirovaniya vyezdnykh nalogovykh proverok: utverzhdena Prikazom Federal'noy nalogovoy sluzhby Rossii ot 30.05.2007 №MM-3-06/333@ // Federal'naya nalogovaya sluzhba Rossiyskoy Federatsii: [sayt]. URL: <http://www.nalog.ru/> (data obrashcheniya: 07.11.2011).
4. Sposoby vedeniya finansovo-khozyaystvennoy deyatel'nosti s vysokim nalogovym riskom: prikaz Federal'noy nalogovoy sluzhby Rossii: №MM-3-2/467@ ot 14.10.2008 // Uchet i analiz torgovoy deyatel'nosti. 2008. №10. S. 17-19.
5. Akulov V. B., Rudakov M. N. Teoriya organizatsii: ucheb. posob. Petrozavodsk: PetrGU, 2002. 269 s.
6. Bank V. R., Bank S. V., Taraskina A. V. Finansovyy analiz: ucheb. posob. M.: Prospekt, 2009. 352 s.
7. Voronkova N. V. Informatsionnye tekhnologii upravleniya riskami nalogovykh sporov v organakh Federal'noy nalogovoy sluzhby // Audit i finansovyy analiz. 2007. №4. S. 51 – 53.
8. Vladimiroblgaz: [sayt]. URL: <http://www.vladoblgaz.ru/> (data obrashcheniya: 10.08.2010).
9. Gazovye seti i gazokhranilishcha: ucheb. posob. / pod red. Yu. D. Znamenkova. Tyumen': Vektor Buk, 2004. 208 s.
10. Gasanov E. A., Kalgina L. D. Ekonomicheskaya teoriya neopredelennosti i riskov: ucheb. posob. Khabarovsk: RITs KhGAEP, 2009. 124 s.
11. Gordeeva O. V. K voprosu ob upravlenii nalogovymi riskami // Nalogi. 2008. №2. S. 11-14.
12. Gudkov F.A. Nalogovaya vygoda. Zapretit' nel'zya i dopustit' tozhe. // Nalogovaya politika i praktika 2010. №5. S. 36-42.
13. Dal'transgaz: [sayt]. URL: <http://www.ru/daltransgas/> (data obrashcheniya: 18.09.2011).
14. Dzhamuraev Yu. D., Rodina O. V. O podkhodakh k otsenke kriteriev riska soversheniya nalogovykh pravonarusheniy v nalogovykh inspektsiyakh // Nalogovyy vestnik. 2009. №3. S. 3 – 19.
15. Zonenashvili D. R. Problemy upravleniya nalogovymi riskami // Nalogovaya politika i praktika. 2008. №6. s. 60 – 65.
16. Karasevich A. M. Regional'nye sistemy gazosnabzheniya: energetika, ekonomika, tekhnologii. M.: Strakhovoe Revyu, 2006. 469 s.
17. Klimova N. V. Metodicheskie osnovy analiza nalogovykh riskov // Finansy. 2011. №3. S. 34- 36
18. Kovalev V. V. Kurs finansovogo menedzhmenta: ucheb. M.: Prospekt, 2009. 480 s.
19. Nalogi: ucheb. posob. / pod red D. G. Chernika. 3-e izd. pererab. i dop. M.: Finansy i statistika, 1997. 688 s.
20. Omskoblgaz: [sayt]. URL: <http://www.eomsk.ru/> (data obrashcheniya: 21.07.2010)
21. Savitskaya G. V. Analiz khozyaystvennoy deyatel'nosti predpriyatiya: ucheb. M.: INFRA-M, 2009. 345 s.
22. Finansovyy menedzhment: ucheb. posob. / pod red. Yu. P. Aniskina. 3-e izd., ster. M.: Omega-L, 2008. 335 s.
23. Fish N. A. Pravovye osnovy nalogovoy optimizatsii // Bukhgalterskiy uchet. 2010. №7. S. 122-126.
24. Shapkin A. S., Shapkin V. A. Teoriya riska i modelirovanie riskovykh situatsiy: ucheb. M.: Dashkov i Ko, 2009. 880 s.
25. Sheremet A. D., Sayfulin R. S., Negashev E. V., Metodika finansovogo analiza. M.: INFRA-M, 2000. 208 s.
26. URL: [http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003\\_3q.html](http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/pages/gasrep2003_3q.html) (data obrashcheniya: 17.07.2010).
27. URL: <http://www.adm.khv.ru/emitents.nsf/Emitents/daltransgas> (data obrashcheniya: 17.07.2010).