**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1 Налоговая система республики Беларусь

1.1 Понятие и сущность налоговой системы

1.2 Классификация налогов, их виды и распределение

2 Налогообложение на предприятии

2.1 Платежи, уплачиваемые из выручки от реализации продукции, работ, услуг (косвенные налоги)

2.2 Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг

2.3 Налоги, уплачиваемые из прибыли

3 Анализ налогообложения на примере финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЛЮМ» и совершенствование налоговой системы

3.1 Анализ налогообложения на примере финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЛЮМ»

3.2 Совершенствование налоговой системы республики Беларусь

Заключение

Список использованных источников

Приложение 1 Баланс предприятия

Приложение 2 Отчет о прибылях и убытках

Приложение 3 Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 за 2004г.

Приложение 4 Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 за 2005г.

**ВВЕДЕНИЕ**

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Они не только обеспечивают финансовую базу для общественных расходов, но и активно используются государственной властью в качестве механизма косвенного управления общественными отношениями в сфере экономики, политики, социальной защиты граждан. Налоги как один из важнейших инструментов государственного регулирования экономики могут быть либо предпосылкой, либо преградой на пути к благополучию страны; это необходимое звено экономических отношений в обществе. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы.

Под налоговой системой государства понимается совокупность налогов, пошлин и сборов, установленных на его территории и взимаемых с целью создания централизованного общегосударственного фонда финансовых ресурсов, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания.

Налоговая система государства должна строиться исходя из знаний фундаментальных закономерностей распределительных отношений, их влияния на процесс развития экономики. Рациональная налоговая система должна обеспечивать сбалансированность общегосударственных, региональных, местных и частных интересов, содействовать развитию производства, предпринимательства и активизации инвестиционной деятельности.

Одним из важнейших принципов построения налоговой системы государства является эффективность налогообложения. Реализация этого принципа состоит в соблюдении следующих требований:

- налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений:

- налоговая структура должна содействовать проведению политики стабилизации и развития экономики страны;

- налоговая система не должна допускать произвольного толкования, должна быть понятной налогоплательщикам и принята большей частью общества;

- административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.

С обретением национальной независимости и государственной самостоятельности перед Республикой Беларусь встала задача создания собственной налоговой системы, адекватной национальным интересам и целям развития Беларуси и соответствующей современным мировым требованиям. В результате налоговой реформы, проведенной в 1992 г., социалистическая налоговая система, действовавшая в республике, была заменена системой, отвечающей основным европейским и мировым стандартам, однако процесс совершенствования белорусского налогообложения продолжается до сих пор.

Налоговая система Республики Беларусь – один из важнейших элементов экономической системы государства. В условиях коренных преобразований в экономике налоговая система испытывает двойную нагрузку. С одной стороны, она должна стимулировать развитие экономики, придание ей соответствующей структуры отраслей и производства, а с другой – она испытывает постоянное воздействие со стороны государства, нуждающегося во все возрастающих финансовых ресурсах. Существует непосредственная взаимосвязь между государственными расходами и налоговой нагрузкой на предприятие и население. Эффективная налоговая система может состояться при грамотном регулировании налоговых отношений и соответствующем требованиям времени налоговом законодательстве.

Целью дипломной работы является исследование налоговой системы Республики Беларусь, принципов ее построения, видов налогов и сборов, действующих на территории Республики Беларусь; анализ налоговой нагрузки на экономику и структуры налогов, формирующих доходную часть бюджета; выявление недостатков белорусской налоговой системы и основные направления ее реформирования.

Объектом исследования дипломной работы определено юридическое лицо Республики Беларусь, которое является плательщиком налогов.

ООО «ЛЮМ» зарегистрировано решением Миноблисполкома от 13.09.2000 г. № 609 в Едином государственном реестре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей за № 600045077.

Основными источниками при изучении правовых основ организации налоговой системы Республики Беларусь явились: Налоговый кодекс Республики Беларусь, Законы, Указы и Декреты Президента по вопросам налогообложения, материалы периодической печати, статистические данные по налоговой отчетности.

# 1. Налоговая система Республики Беларусь

## Понятие и сущность налоговой системы

Налоговые системы современных государств – результат их многовековой эволюции. С точки зрения структуры экономики, институтов государственной власти, правовой доктрины, а именно они придают колорит национальным налоговым системам, национальная налоговая система в каждом государстве индивидуальна, так как нет абсолютно одинаковых государств. Однако налоги как интернациональная экономическая категория, сохраняя национальные особенности, имеют ряд общих признаков. Без этого было бы невозможно сравнивать налоговые системы различных государств, а главное, - международная торговля и движение капиталов требуют если не равных, то приблизительно одинаковых условий.

Налоговая система представляет собой совокупность налогов, на законном основании взимаемых на территории страны; компетенцию органов власти и управления в отношении налогов, включая распределение поступающих платежей по звеньям бюджетной системы; государственные налоговые органы, обеспечивающие сбор налогов.

**Налоговая система** – единство экономических, правовых и организационных принципов, обусловливающих ее самостоятельность и функционирование. Кроме уровня развития экономики, отношений собственности большое значение для построения налоговой системы имеют политико-правовые принципы.

Экономическая и юридическая наука выделяют следующие общие характеристики налоговой системы:

- порядок установления и ввода в действие налогов;

- виды налогов или система налогов; классификация налогов в соответствии с национальной бюджетной классификацией;

- порядок распределения налогов между звеньями бюджетной системы;

- налоговые органы;

- права и обязанности налогоплательщиков;

- права и обязанности налоговых органов;

- ответственность участников налоговых отношений;

- защита прав и интересов налогоплательщиков;

- налоговое законодательство.

Общим правилом для всех современных государств, независимо от их устройства, является прерогатива органов представительной власти на установление и введение в действие налогов. Достигается это посредством законов или иных законодательных актов. В Республике Беларусь государственные налоги устанавливаются законами, а поскольку Конституция приравнивает указы и декреты Президента к законам, то налоги могут устанавливаться ими. Местные налоги устанавливаются решениями областных, городских и районных Советов депутатов.

Каждое государство имеет свою систему налогов, или перечень законодательно установленных налогов. Их количество варьирует в зависимости от многих обстоятельств экономического и исторического характера. В целях сравнимости и достижения единообразия в построении налоговых систем, к чему обязывают интеграционные процессы и нормы международного финансового права, все налоги подразделяются по критериям бюджетной классификации. Республика Беларусь перешла в 1998г. на международные стандарты в области бюджетной классификации.

В налоговых отношениях участвуют две стороны: налогоплательщики и государство, интересы которого защищают государственные налоговые органы. Они могут быть как самостоятельные органы государственного управления, либо как структуры в составе, как правило, Министерства финансов [28].

Участники налоговых отношений наделяются государством определенным объемом прав и обязанностей. Они закрепляются налоговым законодательством.

В Республике Беларусь **права и обязанности налогоплательщиков** изложены в Налоговом кодексе Республики Беларусь, вступившим в силу с 1 января 2004 г., статьи 21-22. А **права, обязанности и ответственность налоговых органов Беларуси** установлены в статьях 67, 82-84 Налогового кодекса Республики Беларусь [1].

Что касается защиты прав и интересов налогоплательщиков, то они регулируются нормами гражданского, уголовного, административного и финансового законодательства.

Принципиальным в налоговой системе является ее логичность, отлаженность, эффективность и эластичность, то есть приспособляемость к изменяющимся условиям. При этом важна не только официально декларированная налоговая система, но и ее реальная действенность, включая отклонения от декларированных принципов и правил, бюрократизм, коррумпированность налогового аппарата, необязательность выполнения налоговых предписаний. По мнению Ф. Бэкона, подать, взимаемая с согласия народа или без такового, может быть одинакова для кошельков, но не одинаково ее действие на дух народа.

Не меньшее значение имеет и то, куда и как расходует государство налоговые поступления. Если «справедливое налогообложение» и имеет положительный смысл, то он в значительной степени сводится к тому, что раз уж государство собирает налоги, то оно должно оправдывать их, эффективно выполняя свои функции. Тем самым будет обеспечена возвратность налогов по отношению к обществу в целом и к тем в отдельности, кто, действительно, своим трудом создает общественное богатство (материальное и нематериальное).

Выделяют следующие признаки несовершенной налоговой системы:

- неясное определение налоговой базы в законодательстве; множество нормативных актов, поправок, разъяснений. Такое влияние свойственно современному белорусскому и российскому законодательствам;

- множество налогов, взимаемых с одной налоговой базы;

- сложность распределения налоговых поступлений по бюджетам различных уровней;

- отсутствие прогрессивного обложения прибыли, доходов;

- нарушение системы ценообразования путем исключения отдельных субъектов или товаров из обложения налогом на добавленную стоимость;

- множество льгот и вычетов, способствующее уклонению от налогов;

- индивидуальные льготы.

Наряду с признаками налоговая система включает способы и методы взимания налогов. В налогообложении действуют три способа взимания налогов: кадастровый; декларационный; административный (рис. 1.1).

СПОСОБЫ ВЗИМАНИЯ НАЛОГОВ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

Кадастровый Декларационный Административный

Земельный налог Таможенные платежи Подоходный налог

Рис. 1.1 Способы взимания налогов

**Первый способ** предполагает использование кадастра (реестра, описи), содержащего перечень типичных сведений об оценке и средней доходности объекта обложения (земли, домов), которые применяются при исчислении соответствующего налога. Так, земельный налог во многих зарубежных странах исчисляется по земельному кадастру, в котором типичные участки земли сгруппированы в зависимости от их качества, местоположения, использования. Для каждой группы участков определена средняя доходность единицы площади за ряд лет, остальные земельные участки приравниваются к той категории, для которой установлена точная ставка налога с единицы площади. Земельные кадастры составляются государственными органами.

На таких же принципах построен и используется для исчисления налога на земельный кадастр Беларуси. В нем представлен систематизированный перечень данных о земле как средстве производства, о земельных угодьях; дается описание земельных угодий, участков, указываются их площади и местоположение, конфигурация, качество, оценка стоимости. Однако такой подход к составлению земельного кадастра имеет определенные недостатки. Во-первых, его составление требует длительного времени, во-вторых, данные кадастровых оценок быстро устаревают вследствие изменения ценности земли и инфляции. В прошлом кадастры широко использовались для переписи граждан при обложении подушным налогом.

**Второй способ** предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы официального заявления – декларации – о величине объекта обложения, в которую, как правило, включают данные о доходах и расходах плательщика, источниках доходов, налоговых льготах и порядке исчисления суммы налога. Этот способ учитывает недостатки предыдущего, но создает условия для отклонения от уплаты налога, поскольку контроль финансовых органов за субъектом ослабевает.

Производственные объединения, предприятия, а также собственника капитала уплачивают налог на основе предъявленных ими деклараций. Налоги с лиц наемного труда взимаются при выплате им заработной платы.

**Третий способ** предполагает исчисление и изъятие налога у источника образования объекта обложения, обычно осуществляемые бухгалтерией предприятия или другим органом, который уплачивает налог. Таким путем взимается подоходный налог, налог с доходов по ценным бумагам и. Др. В данном случае налог удерживается бухгалтерией до выплаты дохода, что исключает возможность уклонения от уплаты налога. Сумма изъятого налога переводится сборщиком-предприятием в бюджет. В современных условиях этот способ часто сопровождается последующей подачей декларации в налоговые органы.

Применяются следующие методы уплаты налога:

- наличный платеж, когда плательщик вносит в казну определенную сумму наличных денег;

- безналичный платеж путем перечисления средств через банк со счета клиента на счет бюджета;

- гербовыми марками, покупаемыми плательщиком и наклеиваемыми на официально признанный документ [17].

**Основные инструменты налогового регулирования**

**Налоговый механизм** – совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор сведений, который позволял бы конкретно определить: обязанное лицо, размер обязательства и порядок его исполнения; границы требований государства относительно имущества плательщика.

Инструментами налогового механизма или элементами налоговой системы выступают:

- субъект налога;

- предмет и объект налогообложения;

- база налогообложения;

- источники выплаты налоговых платежей;

- ставка налога;

- налоговые льготы;

- налоговый и отчетный период;

- санкции;

- порядок уплаты и сроки перечисления налоговых платежей и предоставления отчетов в государственную инспекцию.

Механизм налогового регулирования опирается на законодательную базу и включает ряд инструментов, позволяющих направлять предпринимательскую инициативу налогоплательщиков в нужное русло, обеспечивая тем самым стабильность и рост поступлений доходов в государственный бюджет.

Задачей государственных органов власти является законодательное утверждение четких критериев каждого из перечисленных элементов, позволяющее толковать их однозначно в любой ситуации.

Совокупность инструментов налоговой системы, которая представляет собой налоговое обязательство, выражает взаимосвязь и взаимозависимость составляющих элементов налога как экономико-правового явления. В структуре налогового обязательства налоговая норма (налоговый закон, нормативный акт) определяет общие правила в налоговой сфере (рис. 1.2). Она устанавливается и утверждается в определенном порядке. Именно налоговая норма регулирует возникновение, изменение, исполнение и прекращение налоговых обязательств. Без налоговой нормы обязанность уплачивать налог не может считаться установленной в законном порядке и в рыночной экономике не влечет за собой финансовых последствий для субъектов хозяйствования.

**Субъект налога (т.е. плательщик)** – это лицо, на которое в соответствии с законом возлагается ответственность за уплату налога, а также основополагающий элемент, по отношению к которому строится вся налоговая система в комплексе. Все функциональные последующие элементы налога (объекты налогообложения, ставки, льготы и пр.) используются с учетом возможностей конкретного плательщика.

В налоговых законодательствах всех государств в качестве налогоплательщиков признаны юридические и физические лица. Юридическое лицо – организация, учреждение, выступающее в качестве единого самостоятельного носителя прав и обязанностей, имеющее обособленный баланс и отдельный расчетный счет в банке. Физическое лицо – гражданин данного или иностранного государства или лицо без гражданства.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь (статья 13) «плательщиками налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под **организациями** понимаются:

1. юридические лица Республики Беларусь;
2. иностранные юридические лица и международные организации;
3. простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
4. хозяйственные группы.
5. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА (МЕХАНИЗМ)

**Льготы Субъект Налоговый закон, акт,**

**Резидент Нерезидент норма**

**Налоговый период**

**Предмет налогообложения**

**Объект налогообложения**

**Масштаб налога Бухгалтерский**

**Льготы Единица налогообложения учет**

**Налогооблагаемая база Налоговый учет**

**Льготы Ставка налога Срок предо-**

**ставления**

**Методика расчетов**

**расчета Налоговый расчет**

**Источник Налоговый оклад Срок уплаты**

**налога налога**

**Порядок (способ) уплаты налога**

**Ответственность плательщика**

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА (МЕХАНИЗМ)

**Льготы Субъект Налоговый закон, акт,**

**Резидент Нерезидент норма**

**Налоговый период**

**Предмет налогообложения**

**Объект налогообложения**

**Масштаб налога Бухгалтерский**

**Льготы Единица налогообложения учет**

**Налогооблагаемая база Налоговый учет**

**Льготы Ставка налога Срок предо-**

**ставления**

**Методика расчетов**

**Расчета Налоговый расчет**

**Источник Налоговый оклад Срок уплаты**

**налога налога**

**Порядок (способ) уплаты налога**

**Ответственность плательщика**

Рис. 1.2 Инструменты налоговой системы

Под **физическими лицами** понимаются:

1. граждане Республики Беларусь;
2. граждане либо подданные иностранного государства;
3. Лица без гражданства (подданства) [1].

Примером фискального подхода к определению субъектов налогообложения может служить включение до 1999 г. в Беларуси в их состав бюджетных организаций, частично занимающихся хозяйственной деятельностью. При недостаточности бюджетного финансирования непроизводственной сферы такое решение лишало ее дополнительных доходов для развития, источников повышения оплаты труда. Оно не обеспечивало ощутимого пополнения доходов государственного бюджета, но подрывало финансовую базу бюджетных организаций. Не случайно, начиная с 1999 г., специальным решением правительства бюджетные учреждения, занимающиеся хозяйственной деятельностью, были освобождены от уплаты налогов по этой деятельности с направлением высвободившихся сумм на укрепление их материально-технической базы. Также с апреля 1996 г. из числа налогоплательщиков исключены государственные учебные заведения, аккредитованные в установленном порядке, получающие доходы от хозяйственной и коммерческой деятельности и направляющие их на укрепление материально-технической базы и выплату заработной платы.

Приведенные примеры и аргументы говорят о том, что определение плательщиков налогов требует всестороннего обоснования с экономических и социальных позиций.

Понятие субъекта налогообложения не всегда однозначно. В ряде случаев имеет место переложение налога формальным плательщиком (субъектом) на другое лицо, которое становится реальным исполнителем платежей.

**Переложение налогов** – полное или частичное перенесение налога его плательщиком на другое лицо, с которым оно вступает в различные экономические отношения и которое становится носителем налога.

Проблема переложения – одна из самых важных и сложных в финансовой науке. Механизмы переложения налогов весьма разнообразны. Речь идет о механизме прямого и косвенного налогообложения. При косвенном налогообложении оборотов по реализации продукции, работ, услуг, когда сумма налога (акциза, НДС) включается в реализационную цену, действительным плательщиком налогов выступает потребитель. По прямым налогам, например, плательщиком налога на недвижимость является владелец дома, но если он сдает свое имущество в аренду, то налог переносится на арендатора.

Государство в законодательном порядке регламентирует границы своих взаимоотношений с налогоплательщиками, определяя права и обязанности сторон. В отдельных случаях уплата налога, реализация прав и обязанностей налогоплательщика может осуществляться налоговым агентом или представителем налогоплательщика [13].

**Налоговый агент** – это лицо, на которое законодательством возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов, пошлин.

**Представитель налогоплательщика** – это физическое или юридическое лицо, действующее от имени и по поручению официального налогоплательщика.

**Носитель налога** – это лицо, за счет которого в итоге осуществляется уплата налога. Например, ответственность за перечисление косвенных налогов в бюджет несет продавец, который является субъектом (или налогоплательщиком), а реальными носителями этих налогов являются потребители, которые возмещают налог, включаемый в цену товаров.

**Предмет налогообложения** – это имущество и нематериальные блага, с наличием которых закон связывает возникновение налоговых обязательств, а также экономическая и неэкономическая деятельность (рис. 1.3).

**ВИДЫ НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Экономическая деятельность неэкономическая деятельность

производ- финан- коммер- управлен- религиоз- благотво-

ственная совая ческая ческая ная рительная

организа- физичес- предпри- бюджет- религиоз- благотво-

ции кие лица ниматели ные ные рительные

субъекты экономической субъекты неэкономической

деятельности деятельности: организации

**СУБЪЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Рис. 1.3 Виды и субъекты налогооблагаемой деятельности

Под **экономической деятельностью** понимается деятельность по производству и реализации продукции (работ, услуг), а также любая иная деятельность, которая влечет и может повлечь за собой получение доходов (прибыли).

**Субъектами экономической деятельности и носителями налогов** выступают организации и индивидуальные предприниматели.

Под **неэкономической** понимается деятельность, имеющая целью неполучение дохода, а достижение определенных социальных или моральных эффектов. Ее субъектами являются бюджетные организации, общественные фонды, ассоциации, содружества, религиозные, благотворительные организации и т. п. Их доходы формируются преимущественно за счет бюджетных ассигнований, добровольных взносов физических или юридических лиц и не облагаются налогами, если используются в соответствии с зарегистрированным уставом. Налогоплательщиками указанные субъекты становятся только в том случае, если они параллельно занимаются и экономической деятельностью.

Основанием для возникновения у юридических и физических лиц обязанностей по уплате налогов является получение определенного дохода, прибыли, владение землей, строениями, то есть наличие объекта налогообложения.

**Объект налогообложения** – это количественно измеримая экономическая база, подлежащая налогообложению; или юридические факты (действия, события, состояния), которые обусловливают обязанность субъекта заплатить налог. Согласно Налогового кодекса Республики Беларусь (статья 28) «объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства».

Все государства используют для формирования бюджетов наиболее продуктивные объекты налогообложения, которые можно классифицировать следующим образом: права имущественные и неимущественные, действия (деятельность) субъекта; результаты хозяйственной деятельности (рис. 1.4).

Таким образом, в качестве объекта налогообложения могут выступать: доход; имущество (земля, капитал, прочая недвижимость, предметы роскоши); передача имущества (наследство и дарение, сделки купли-продажи, займа и др.); потребление (акцизы, налог на добавленную стоимость); ввоз и вывоз товаров (пошлины на экспортные и импортные товары).

Перечень всех объектов налогообложения и полная характеристика каждого из них устанавливаются налоговым кодексом государства, а при его отсутствии – законом о данном налоге. Выбор объектов налогообложения является важнейшим элементом проводимой правительством налоговой политики и существенно влияет на экономическое развитие страны.

Источник налога – доход субъекта либо носителя налога, из которого вносится оклад налога [28].

ОБЪЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

права имущест- права неимущест- действие результат

венные венные

право собствен- право пользования реализация това- добавленная

ности на ров, работ, услуг стоимость

имущество право на вид операции с ценны- доход

право деятельности ми бумагами

пользования ввоз (вывоз) на тер- прибыль

имуществом риторию страны

Рис. 1.4 Виды объектов налогообложения

Объект налогообложения и его источник могут совпадать или не совпадать. Например, выручка от реализации продукции, работ и услуг является и объектом и источником исчисления и уплаты косвенных налогов; прибыль служит объектом и источником налога на прибыль, транспортного сбора и иных местных налогов и сборов.

**База налогообложения** – это величина объекта налогообложения, образующая в результате учета всех налоговых льгот, от которой будет исчисляться налог.

Согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь (статья 41) «Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».

В качестве облагаемой базы могут выступать: фонд заработной платы; остаточная стоимость фондов; налогооблагаемая прибыль; прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия; валовой доход; выручка от реализации продукции, работ, услуг; доход физического лица.

Правильное определение налогооблагаемой базы является ключевым моментом в налоговых отношениях субъекта хозяйствования с государством и позволяет свести к минимуму риск финансовых потерь субъекта в виде санкций и штрафов. Расчет налогооблагаемой базы опирается на данные бухгалтерского, а в необходимых случаях – и оперативного налогового учета.

**Налоговая ставка** – величина налога в расчете на единицу объекта налогообложения. Она устанавливается либо в коэффициентах (процентах), либо в абсолютных суммах.

Согласно Налогового кодекса Республики Беларусь (статья 41) «налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено настоящим Кодексом. Налоговые ставки и порядок их применения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».

В налоговой политике любого государства важное место занимают налоговые льготы, представляющие собой частичное или полное освобождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов путем вычетов, скидок при определении налогооблагаемой базы.

**Налоговые льготы** – это определенная часть объекта, изъятая из-под обложения. Налоговые льготы имеют большое стимулирующее значение для развития экономики, приоритетных отраслей, отдельных производств, регионов страны. Скидки, ослабляя налогообложение, улучшают материальное положение физических лиц, отдельных групп населения. Скидки и льготы для предпринимателей стимулируют производство.

Согласно Налогового кодекса Республики Беларусь (статья 43) «налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере. Налоговые льготы устанавливаются в виде:

- освобождения от уплаты налога, сбора (пошлины);

- дополнительных по отношению к учитываемым при определении (исчислении) налоговой базы для всех плательщиков налоговых вычетов и (или) скидок, уменьшающих налоговую базу либо сумму налога, сбора (пошлины);

- пониженных по сравнению с обычными налоговых ставок;

- возмещения суммы уплаченного налога, сбора (пошлины);

- в ином виде, установленном Президентом Республики Беларусь».

**Налоговый оклад** – сумма налога, исчисленная на весь объект налога за определенный период, подлежащая внесению в бюджетный фонд. В действительности в момент установления государством налога как отношения, возлагающего обязанности на субъекта, никаких денежных платежей не осуществляется. И только тогда, когда конкретный субъект по определенному налогу исчислит оклад налога и внесет его в бюджетный фонд, осуществится платеж (уплата денег).

**Налоговый период** – время начисления налога или сбора, в течение которого налогоплательщик имеет обязанности по их оплате. В Беларуси налоговыми периодами являются месяц, квартал, календарный год. Для отдельных категорий плательщиков подоходного налога с физических лиц и налога на добавленную стоимость – месяц. Взимание неналоговых платежей и некоторых сборов не связано с каким-либо налоговым периодом (регистрационный сбор, государственная пошлина и др.).

**Налоговая квота** – доля оклада налога в источнике налога. Она может быть исчислена по конкретному налогу, а также в целом по субъекту налога (по совокупному налогу). Налоговая квота отражает тяжесть налогового бремени, она показывает, какую часть доходов плательщика изымает каждый отдельный налог и все налоги в совокупности.

**Налоговый кадастр** – перечень объектов налога с указанием их доходности. Применяют земельный, подомовой и др. кадастры; они служат для определения средней потенциальной доходности объекта налога – земли, строений и т.д.

**Налоговая декларация** – официальное документальное заявление налогоплательщика о полученных им подлежащих налогообложению доходах за определенный период и о распространяющихся на них налоговых скидках и льготах. Наибольшее распространение налоговая декларация получила в налогообложении индивидуальных доходов.

**Налоговое бремя** – обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов в ВВП. В развитых странах доля налогов в ВВП колеблется от 30 до 55%.

**Налоговое обязательство** – экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налога, а государство в лице уполномоченных органов вправе требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства. Как определенное экономическое отношение налоговое обязательство существует при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством страны.

**Налоговая оговорка** – условие во внешнеторговых контрактах, договорах об оказании услуг, кредитных соглашениях, устанавливающее, что каждая из договаривающихся сторон обязуется уплатить за свой счет все налоги и сборы, полагающиеся по данной сделке на территории ее страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

**Налоговые каникулы** – установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

**Налогообложение двойное** – двукратное обложение одного и того же объекта налога. Налогообложение двойное широко распространено во всех странах. Налогообложение двойное может иметь место также при взимании налогов разными государствами, если отсутствуют межгосударственные налоговые соглашения, при обложении государственными и местными налогами и в некоторых других случаях.

Таким образом, в налоговых системах разных стран отразилась специфика государственного устройства, приоритетность направлений в формировании структуры общественного производства, особенности внутренней и внешней политики, национальный менталитет. Вместе с тем современная динамичная интеграция отдельных регионов, расширение хозяйственных связей товаропроизводителей и создание транснациональных корпораций обусловили необходимость максимальной унификации налоговых систем, выработки единых принципов их построения.

Основополагающие принципы дополняются и детализируются с учетом условий, в которых создаются налоговые системы. Например, для неустойчивых экономик государств переходного периода, к каким относятся Республика Беларусь и страны СНГ, особое значение приобретает оптимальное сочетание принципов стабильности налоговых систем с гибкостью их реакции на изменения экономической ситуации. Отсутствие стабильности служит главным препятствием притока иностранных и отечественных инвестиций в национальное хозяйство.

Налоговая система должна быть достаточно гибкой, чтобы оперативно реагировать на изменения экономической ситуации. Налоговые реформы следует рассматривать как неотъемлемую часть общего процесса эволюции государства. Если налоговая система не будет соответствовать выбранным приоритетам на каждом новом этапе развития экономики, она станет тормозом общественного процесса [24].

## Классификация налогов, их виды и распределение

**Классификация налогов** – это группировка налогов по различным признакам. Для организации рационального управления налогообложением она имеет большое значение. Наибольшее распространение получило деление налогов по способу изъятия – на прямые и косвенные. В теории и практике налогообложения существуют другие не менее важные классификационные признаки. Эти признаки универсальны, о подведение под них тех или иных видов налогов и сборов зависит от состояния общественно-экономических отношений в стране.

Состав налоговой системы Республики Беларусь можно классифицировать определенным образом, объединив группы налогов по классификационным признакам: объект обложения, особенности ставки, полнота прав соответствующих бюджетов в использовании поступающих налоговых сумм и др. Классификацию налогов Беларуси по основным классификационным признакам можно представить следующим образом (рис. 1.5, 1.6).

Данная классификация необходима для составления налоговых расчетов, составления отчетности с использованием машинной обработки данных, так и для проведения научно-практических исследований. Пользуясь такой классификацией, можно определить роль каждого налога и налоговой группы по отношению к республиканскому бюджету, местным бюджетам, по отношению к финансовому состоянию, как налогоплательщиков, так и государства [29].

Классификация налогов по определенным признакам является значительным вкладом в систематизацию учета налогов и налоговых групп и на этой основе введение для налогоплательщиков классификационных кодификаторов и идентификационных номеров.

Классификационные кодификаторы позволяют получать оперативную информацию о состоянии налоговых процессов, выявлять негативные стороны налоговой техники и исправлять их.

Классифицируя налоги по различным признакам, следует отметить, что по характеру взаимоотношений между государством и субъектами налогов, т.е. по способу изъятия, различают прямые и косвенные налоги.

**Прямые налоги** каждый субъект налогообложения платит лично.

КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ

КЛАССИФИКАЦИОННЫЕ ПРИЗНАКИ

По объекту По принадлеж- По полноте пра- В зависимости В зависимости

обложения ности к уровню ва использования от источника от субъектов

власти налоговых сумм уплаты уплаты

имущество, республикан- закрепленные, зарплата, вы- физические ли-

земля, ка- ские, местные регулирующие ручка, доход ца, юридиче-

тал, средст- или прибыль, ские лица

ва на пот- себестоимость

ребление

Рис. 1.5 Классификационный состав налогов по признакам

КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ

КЛАССИФИКАЦИОННЫЕ ПРИЗНАКИ

По способу По методу обложения По способу В зависимости

изъятия (от ставки) обложения от назначения

прямые, прогрессивные, регрес- кадастровые, декла- общие (без при-

косвенные сивные, пропорциональ- рационные, налич- вязки к конкрет-

ные, линейные, ступен- но-денежные, без- ному налогу или

чатые, твердые (в абсо- наличные обезличенные),

лютных суммах), крат- целевые

ные (в минимальных

зарплатах в месяц)

Рис. 1.6 Классификационный состав налогов по признакам

Источником выплаты прямых налогов является прибыль (доход) налогоплательщика, что приводит к уменьшению размера получаемой прибыли (доходов). Так, доля прямых налогов в общем объеме налоговых поступлений в бюджеты государств составляет: во Франции 30 – 42%, Англии 58 – 62%, США 52 – 56%, в Республике Беларусь 24 – 30%.

В зависимости от объекта обложения прямые налоги подразделяются на: *личные прямые и реальные прямые*. У личных прямых налогов объект обложения и источник выплаты совпадают (ими являются прибыль или доход физического лица). У реальных прямых налогов объектом обложения является внешний признак предмета (площадь земельного участка, стоимость фондов и др.).

В Республике Беларусь к личным прямым налогам относят налог на прибыль, подоходный налог, отчисления в местный бюджет и др. К реальным прямым налогам – налог на недвижимость, земельный налог (для физических лиц) и др.

**Косвенные налоги** – это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу и взимаемые в процессе потребления товаров и услуг.

Основными видами косвенных налогов являются акцизы, государственные фискальные монополии, таможенные пошлины и т.п.

В настоящее время **акцизы** делятся на индивидуальные (обложение по сырью, по полуфабрикатам, по готовой продукции, по мощности оборудования) и универсальные (универсальный косвенный налог часто называют налогом с оборота). Универсальные косвенные налоги делятся на однократные, многократные и налог на добавленную стоимость.

**Государственные фискальные монополии** делятся на полные и частичные, в зависимости от полной или частичной монополии государства по производству и продажу некоторых товаров (спиртных напитков, табачных изделий, соли, спичек, пива) с целью увеличения за этот счет доходов государственного бюджета.

Самую сложную структуру имеют **таможенные пошлины**. Они классифицируются по различным признакам. Наиболее распространенной является классификация по следующим четырем признакам:

- по происхождению: внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные);

- по целям взимания: фискальные, протекционные, уравнительные, антидемпинговые, дискриминационные, преференциальные и статистические, сверхпротекционные;

- по характеру взимания (по ставкам): специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешенные) таможенные пошлины;

- по характеру отношений: конвенционные и автономные.

**Конвенционная пошлина** представляет собой платеж по международному договору, устанавливающий принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного контроля и взимания таможенных пошлин.

**Автономная пошлина** – вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке; для него характерны более высокие ставки в отличие от договорного тарифа.

Таможенные пошлины бывают возвратные и дифференциальные.

**Таможенная пошлина возвратная** – сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; применяется как способ повышения конкурентоспособности.

**Таможенная пошлина дифференциальная** – вид пошлины, предусматривающий различные ставки на один и тот же товар, например, импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года.

Одним из классификационных признаков налогов является их деление на общие и специальные (целевые).

**Общие налоги** – налоги, которые обезличиваются и поступают в единую кассу государств. Они предназначены для общегосударственных мероприятий.

**Специальные целевые налоги** – налоги, которые имеют строго определенное назначение и обычно формируют внебюджетные фонды (пенсионный, социального страхования, обязательного медицинского страхования, дорожные фонды и др.). Такое деление сложилось исторически, когда не существовало бюджета, а функционировали различные фонды, счета и действовали преимущественно целевые налоги [13].

В зависимости от органа, который взимает налог и в распоряжении которого он поступает, налоги классифицируются следующим образом:

а) республиканские,

б) местные.

**К республиканским налогам** и сборам относятся (статья 8 Налогового Кодекса Республики Беларусь): налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на прибыль; налоги на доходы; подоходный налог с физических лиц; экологический налог; налоги с пользователей природных ресурсов; налоги на имущество; земельный налог; дорожные налоги и сборы; таможенная пошлина и таможенные сборы; гербовый сбор; государственная пошлина; регистрационные и лицензионные сборы; патентные пошлины.

**К местным налогам** и сборам относятся (статья 9 Налогового Кодекса Республики Беларусь): налог с розничных продаж; налог за услуги; налог на рекламу; сборы с пользователей [1].

**Согласно Закона «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» (статья 8)**, областные, Минский городской Советы депутатов, Советы депутатов базового территориального уровня вправе вводить на территории соответствующих административно-территориальных единиц следующие местные налоги и сборы:

1. Налог с продаж товаров в розничной торговле.
2. Налог на услуги.
3. Целевые сборы (транспортный сбор на обновление и восстановление транспорта общего пользования, используемого на маршрутах в городском пассажирском, пригородном и междугороднем автобусным сообщением, сбор на содержание и развитие инфраструктуры города (района)).
4. Сборы с пользователей.
5. Сбор с заготовителей.
6. Курортный сбор [2].

Классификация налогов по классификационному признаку, отражающему полноту прав использования налоговых сумм, различает налоги в качестве закрепленных и регулирующих.

**Закрепленные налоги** представляют собой налоги, которые полностью в твердо фиксированной доле (в процентах) на постоянной либо долговременной основе поступают в соответствующий бюджет, за которым они закреплены.

**Регулирующие налоги** – налоги, используемые для регулирования поступлений в нижестоящие бюджеты в виде процентных отчислений от налогов по ставкам (нормативам), утвержденным в установленном порядке на очередной финансовый год [24].

В зависимости от различных признаков налоги и сборы делятся на следующие группы:

1. **По характеру ставок налоги бывают:**

а) *пропорциональные,* когда ставка налога не изменяется, а его величина растет или сокращается в зависимости от налогооблагаемой базы;

б) *прогрессивные*, когда ставка налога растет в определенной закономерности в зависимости от полученного дохода (например, подоходный налог).

**2) По способу формирования источника выплаты налога различают:**

а) налоги и отчисления, выплачиваемые из выручки после реализации продукции;

б) налоги, сборы, пошлины, выплачиваемые из прибыли;

в) налоги и отчисления, выплачиваемые из доходов физического лица (подоходный налог, отчисления в пенсионный фонд).

**3) По принципу включения в структуру цены налоги и неналоговые платежи разделены на следующие группы:**

а) включаемые в себестоимость продукции;

б) взимаемые из балансовой прибыли предприятия или его дохода;

в) взимаемые из чистой прибыли;

г) включаемые в цену продукции [28].

# 2. Налогообложение на предприятии

## Платежи, уплачиваемые из выручки от реализации продукции, работ, услуг (косвенные налоги)

Согласно Закона Республики Беларусь «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» в первоочередном порядке из выручки исчисляется и уплачивается налог на добавленную стоимость.

Объектом налогообложения являются обороты по реализации товаров (работ, услуг) и товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь.

Начиная с 2000 года, в Беларусь применяется зачетный метод исчисления НДС, аналогичный используемому в Российской Федерации.

Поскольку применяется зачетный метод исчисления НДС, то для учета сумм НДС по приобретенным товароматериальным ценностям, подлежащих зачету (возмещению) необходимо завести книгу покупок.

Книга покупок может вестись автоматизированным способом. Она хранится у плательщиков в течение 5 лет с даты последней записи и может быть уничтожена только после проведения проверки налоговыми органами.

В новых условиях НДС определяется исходя из стоимости товара без НДС, ставки НДС (стоимость товара без НДС \* ставка / 100). При этом следует иметь в виду, что стоимость без НДС содержит себестоимость, прибыль, все налоги, включаемые в выручку.

Начиная с 1 января 2000 года, в отгрузочных документах поставщики обязаны выделять суммы НДС.

С 1 января 2004 года максимальная ставка НДС установлена в размере 18 процентов.

При импорте товаров продавцы из Российской Федерации до 2005г. предъявляли белорусским покупателям сумму налога на добавленную стоимость, так как до этого времени в торговых отношениях между этими странами применялось взимание косвенных налогов по принципу страны происхождения товаров. Поскольку сумма налога была предъявлена и оплачена, то она принималась к вычету при исчислении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет Республики Беларусь. С 1 января 2005 г. вступило в силу Соглашение между Правительством Российской Федерации о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг от 15 сентября 2004 г., согласно которому в торговых отношениях между Республикой Беларусь и Российской Федерацией взимание косвенных налогов стало осуществляться по принципу страны назначения. А это значит, что теперь суммы налога на добавленную стоимость по товарам, ввозимым из Российской Федерации в Республику Беларусь, поступают в бюджет Республики Беларусь, а не в бюджет Российской Федерации. Положением о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Республикой Беларусь и Российской Федерацией установлено, что суммы косвенных налогов, уплаченные по товарам, ввозимым с территории Российской Федерации на территорию Республики Беларусь, подлежат вычетам в порядке, предусмотренном законодательством Республики Беларусь [30].

НДС представляет собой изъятие в бюджет части прироста стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и реализации. НДС - многоступенчатый налог, он взимается каждый раз, когда товар меняет владельца, но облагается не весь оборот, а только его часть - добавленная стоимость.

Механизм налога на добавленную стоимость наиболее ярко раскрывается при рассмотрении способов исчисления налога.

Первый способ называется прямым (бухгалтерским). НДС определяется по формуле (2.1):

, (2.1)



где - ставка налога;



- оплата труда;



- прибыль.



При этом методе необходимо рассчитывать добавленную стоимость в каждом акте купли-продажи, что весьма трудоемко.

Второй способ называется косвенным (аддитивным), и формула расчета (2.2) формируется производно от первой:

(2.2)



Такой способ позволяет дифференцировать ставки налога на трудовой доход и прибыль с целью их регулирования.

Третий способ называется методом прямого вычитания. В данном случае налог рассчитывается по формуле (2.3):

, (2.3)



где - выручка от реализации;



- материальные затраты.



Способ такого исчисления более унифицирован, однако требует четкого определения понятий «добавленная стоимость» и «материальные затраты».

Самый распространенный способ исчисления НДС называется косвенным методом вычитания или зачетным методом по счетам и рассчитывается по формуле (2.4):

(2.4)



Этот метод получил название также счет фактурного, или инвойсного, от названия основного носителя информации - инвойса (счет фактуры), в котором отдельно указываются стоимость сделки (без учета налога) и валовой НДС по установленной ставке. Данный способ расчета обеспечивает техническое и юридическое преимущество: наличие инвойса поставщика становится принципиальным моментом совершения сделки с одновременной информацией партнеров о налоговых обязательствах. Инвойс позволяет проследить движение товара, процесс сбора налога приобретает почти автоматический характер, а налоговые органы выполняют лишь контрольные функции [14].

Уплата НДС производится на основании налоговой декларации, представляемой налогоплательщиком в налоговые органы и отражающей самостоятельно исчисленную сумму налога. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком независимо от того, имеются ли у него обязательства по уплате налога за соответствующий налоговый период.

Сроки уплаты зависят от величины платежа. Уплата налога при реализации товаров (работ, услуг) производится нарастающим итогом с начала года, по окончании каждого налогового периода исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) за истекший налоговый период не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Порядок исчисления налога предусматривал определение добавленной стоимости в целом по предприятию с учетом внереализационных убытков и доходов и представлял тип товарного НДС, исчисляемого способом прямого вычитания. Ставка налога составляла 28%. В последующем происходило неоднократное снижение ставок налога: в 2002 г. – 20%, в 2003 г. – 20%, в 2004 г. – 18%. Но, несмотря на то, что в качестве доходных источников бюджета ему отведено первое место, НДС практически выполняет роль надбавки к цене товара (работы или услуги).

После того, как исчислен налог на добавленную стоимость, предприятием производится начисление отчислений в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, налог с пользователей автомобильных дорог.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» с организаций взимаются: сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки – по ставке 2 процента, налог с пользователей автомобильных дорог – по ставке 1 процент от выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг) (банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями, за исключением Национального банка Республики Беларусь, - от дохода за вычетом расходов по уплате процентов, комиссионных и прочих банковских расходов; организациями независимо от организационно-правовой формы, осуществляющими торговую, заготовительную деятельность и деятельность по предоставлению услуг общественного питания, - от валового дохода; страховыми организациями – от балансовой прибыли). При этом филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие обособленный баланс и расчетный (текущий) либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций.

Уплата сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог производится единым платежом в размере 3 процентов.

Начисление данных отчислений производится предприятием в соответствии с Инструкцией о порядке реализации взимания сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог в 2006 году, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, от 23.01.2006г. №8.

Плательщики целевых платежей ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют в налоговые органы по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) о суммах исчисленных сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог за отчетный месяц.

Уплата целевых платежей производится организациями ежемесячно нарастающим итогом с начала года. Уплата целевых платежей производится плательщиками ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

Плательщики, имеющие льготы по целевым платежам, одновременно с налоговой декларацией (расчетом) представляют сведения об использованных льготах по целевым платежам, сбору в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налогу с пользователей автомобильных дорог в дорожные фонды в 2006 году, а также документы, подтверждающие право на льготы [6].

## 2.2 Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг

Налоги, отчисления и сборы, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), образуют отдельную группу налогов, действующих на территории Республики Беларусь. В данную группу включаются экологический, земельный, чрезвычайный налоги, отчисления в Государственный фонд содействия занятости, в Фонд социальной защиты населения.

Налоги, отчисления, относимые на себестоимость продукции (работ, услуг), целевые сборы, их введение и взимание предусмотрено не общими, абстрактными потребностями общества, а необходимостью финансирования конкретных общегосударственных нужд. Так, например, земельный налог взимается для финансирования землеустроительных нужд общества, экологический налог - для поддержания экологического благополучия в государстве, чрезвычайный налог - для финансирования мероприятий, связанных с ликвидацией последствий аварии на ЧАЭС.

Основная сумма налогов, отчислений и сборов, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг), направляется на формирование доходов местных бюджетов, что позволяет максимально реализовать целевую направленность этих денежных потоков.

Следует отметить, что факт отнесения налогов и сборов на себестоимость не имеет должного теоретического обоснования.

Во-первых, себестоимость - это вполне определенная экономическая категория, с заданным составом производственных и коммерческих расходов. Налоговые расходы в себестоимости не должны быть априори. Во-вторых, отдельные налоги, отчисления, сборы, относимые на себестоимость, не соответствуют классическому пониманию налогов. Так, например, обязательные отчисления в Фонд социальной защиты населения носят компенсационный характер и являются отложенной частью оплаты труда.

Однако, несмотря на приведенные проблемы теоретического обоснования группы налогов, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг), они широко используются в Республике Беларусь [29].

Чрезвычайный налог введен в Республике Беларусь с целью сбора средств для финансирования затрат по ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС. Его размер и порядок уплаты устанавливаются ежегодно в рамках Закона «О бюджете Республики Беларусь».

Обязательные отчисления в Государственный фонд содействия занятости предусмотрены Законом «О занятости населения Республики Беларусь». Его средства также концентрируются в государственном бюджете для использования по целевому назначению.

Чрезвычайный налог и отчисления в Государственный фонд содействия занятости имеют одинаковую базу для исчисления и потому для удобства налогоплательщиков объединены в единый платеж, который зачисляется в доход республиканского бюджета, а затем распределяется по целевым назначениям.

Плательщиками единого платежа являются:

1. Юридические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность независимо от форм собственности. К ним относятся: отечественные и иностранные юридические лица, филиалы и другие обособленные подразделения этих юридических лиц, имеющие отдельный баланс, расчетный (текущий) или иной счет, участники договора о совместной деятельности, которым поручено ведение общих дел либо которые получили выручку от этой деятельности до ее распределения.
2. Индивидуальные предприниматели.

Объектом исчисления единого платежа является фонд заработной платы, состав которого устанавливается Советом Министров Республики Беларусь.

Размер единого платежа составляет 4 % от фонда заработной платы [2].

Исчисление единого платежа производится от всех видов выплат, включаемых в состав фонда заработной платы, без вычета из нее сумм налогов и других удержаний в соответствии с законодательством, независимо от источников финансирования расходов организации на заработную плату.

Исчисленные суммы единого платежа относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) независимо от источников финансирования расходов организации на заработную плату.

Плательщики единого платежа не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным, представляют в инспекции Министерства по налогам и сборам по месту постановки на учет расчет единого платежа за месяц. Уплата чрезвычайного налога и отчислений производится плательщиками ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным [8].

Социальная защита населения выражается в том, что государство гарантирует своим гражданам материальную поддержку при утрате ими трудоспособности в результате инвалидности, старости, болезни, а также в случае потери кормильца и в других случаях, предусмотренных законодательством. Социальная защита включает два понятия:

* пенсионное страхование на случай достижения пенсионного возраста и потери кормильца;
* социальное страхование на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, трехлетнего ухода за ним, смерти застрахованного члена его семьи.

Законом установлено, что плательщиками обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения являются:

* 1. юридические лица;
  2. индивидуальные предприниматели;
  3. граждане, которым законодательством предоставлено право заключения и прекращения трудового договора с работниками;
  4. работающие граждане.

С августа 2003 года в Беларуси введено раздельное начисление обязательных страховых взносов на пенсионное страхование и социальное.

Исчисление и уплата в бюджет в 2006 году экологического налога производится в соответствии с Инструкцией о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога за пользование природными ресурсами (экологического налога), утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.03.2005 года № 36, Законом от 31.12.2005 года «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь по налоговым и бюджетным вопросам» [9].

Согласно данной Инструкции начисленные суммы налога за добычу природных ресурсов и выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду в пределах установленных лимитов относятся на издержки производства, а за добычу природных ресурсов и выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду сверх установленных лимитов уплачиваются за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации. С 1 января 2006 года экологический налог состоит из платежей:

- за использование (изъятие, добычу) природных ресурсов в пределах установленных лимитов;

- за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух в пределах установленных лимитов;

- за сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду в пределах установленных лимитов;

- за размещение отходов производства в пределах установленных лимитов;

- за использование (изъятие, добычу) природных ресурсов сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов;

- за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов;

- за сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов;

- за размещение отходов производства сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов;

- за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

- за перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов;

- за геологоразведочные работы, выполненные за счет средств бюджета;

- за размещение товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим;

- за производство и (или) импорт пластмассовой тары и иных товаров, после утраты потребительских свойств, которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования [10].

Налог за использование природных ресурсов (экологический налог) уплачивается в бюджет индивидуальными предпринимателями ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, а остальными плательщиками – ежемесячно не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Одной из разновидностей экологических платежей, входящих в состав бюджетных фондов охраны природы Республики Беларусь, является плата за размещение отходов.

Отходы делятся на две категории - отходы потребления и отходы - производства.

Отходы потребления *-* это любые отходы, которые образуются в процессе жизнедеятельности человека, в том числе личного, семейного, домашнего или иного использования вещей, не связанного с осуществлением экономической деятельности. Данный вид отходов не рассматривается налоговым законодательством в качестве объекта налогообложения.

К отходам производства относятся отходы, образующиеся в процессе производства продукции или энергии, выполнения работ или оказания услуг, предназначенных для реализации. К названным отходам относятся также остатки, побочные и сопутствующие продукты добычи и обогащения полезных ископаемых. Размещение отходов производства содержит объект налогообложения, а точнее, объект взимания специальной платы. Процедуру взимания такой платы регламентирует Закон Республики Беларусь «Об отходах» от 25 ноября 1993 г.

Плательщиками платы за размещение отходов являются собственники этих отходов (юридические лица, включая иностранные, филиалы и другие обособленные подразделения этих юридических лиц, имеющие отдельный баланс, расчетный (текущий) счет, участники договора о совместной деятельности, которым поручено ведение общих дел либо которые получили выручку от этой деятельности до ее распределения, и индивидуальные предприниматели).

Плата за размещение отходов вносится за фактические объемы размещения (хранения и (или) захоронения) отходов в санкционированных местах по установленным нормативам.

Плата за размещение отходов производства состоит из платежей за размещение отходов в пределах установленных лимитов размещения отходов производства и платежей сверх установленных лимитов размещения отходов производства.

Фактический объем отходов, размещаемых в санкционированных местах, определяется собственниками отходов замерами или расчетным путем и подлежит учету в установленном порядке.

Исходными данными для расчета фактического объема размещаемых отходов служат: данные материального баланса на единицу выпускаемой продукции и инструментальные замеры; нормативы образования отходов; утвержденные отраслевые удельные характеристики отходов на единицу продукции; данные о временном режиме работы оборудования за месяц, квартал, год; форма 2 государственной статистической отчетности (отходы); данные экологического паспорта промышленной организации; данные учета движения отходов.

Нормативы платы за размещение отходов устанавливает Совет Министров Республики Беларусь.

Плата за размещение отходов вносится плательщиками исходя из фактических объемов их размещения [29].

Порядок расчета налога за размещение отходов производства:

1) Расчет платежей за размещение конкретного вида отходов производства на объектах размещения отходов (в санкционированных местах размещения отходов) в пределах установленного лимита за отчетный период (месяц, квартал) производится по формуле:

, (2.5)



где – размер платежа за размещение отходов в пределах лимита, рублей;



– ставка налога за размещение отходов производства, в рублях за тонну, установленная Советом Министров Республики Беларусь;



– фактический объем отходов производства, размещенных в отчетном периоде, тонн.



2) Сумма налога за размещение отходов производства в пределах установленных лимитов определяется как сумма платежей за размещение всех конкретных видов отходов:

, (2.6)



3) Расчет платежей за размещение конкретных отходов сверх установленного лимита или без установленного лимита в случаях, когда его установление предусматривается законодательством, на объектах размещения отходов (в санкционированных местах размещения отходов) производится по формуле:

, (2.7)



где – размер платежа за размещение отходов производства сверх установленного лимита или без установленного лимита в случаях, когда его установление предусматривается законодательством;



– коэффициент кратности, установленный в соответствии с законодательством;



– фактический объем отходов, размещенных в отчетном периоде, тонн (килограмм);



– установленный лимит на размещение отхода производства, тонн.



4) Сумма налога за размещение отходов производства сверх установленного лимита или без установленного лимита в случаях, когда его установление предусматривается законодательством, определяется как сумма платежей за размещение всех конкретных видов отходов производства, размещенных сверх установленного лимита или без установленного лимита в случаях, когда его установление предусматривается законодательством:

(2.8)



Налог за размещение отходов производства сверх установленного лимита или без установленного лимита в случаях, когда его установление предусматривается законодательством, начисляется с месяца, в котором допущено превышение установленного лимита или указанный лимит отсутствует.

5) Расчет платежей за хранение с учетом накопления отходов производства, вносимых ежегодно, за конкретный вид отходов определяется по формуле:

, (2.9)



где – размер платежа за хранение отходов производства с учетом накопления;



– ставка налога за хранение отходов производства с учетом накопления;



– фактический объем отходов, размещенных на хранение в отчетном периоде;



– объем переработанных, утилизированных, обезвреженных отходов в течение отчетного периода.



6) Налог за размещение отходов производства с учетом освоенных капитальных вложений, направленных на совершенствование технологических процессов с целью уменьшения (ликвидации) отходов производства, строительства или реконструкции объектов размещения и (или) обезвреживания отходов, а также объектов, в процессе эксплуатации которых осуществляется использование отходов, определяется как разность суммы налога за размещение всех видов отходов производства, причитающейся к уплате за отчетный период, и суммы фактически освоенных за отчетный период капитальных вложений, за исключением капитальных вложений, финансируемых из бюджета:

, (2.10)



где - размер налога за размещение отходов производства с учетом освоенных капитальных вложений, рублей;



- сумма налога за размещение всех видов отходов производства, причитающаяся к уплате за отчетный период (за исключением суммы налога за хранение отходов производства с учетом накопления), рублей;



- сумма всех капитальных вложений, освоенных за отчетный период, рублей;



- сумма капитальных вложений, освоенных за отчетный период из бюджетных источников финансирования, рублей [9].



Исчисление и уплата в бюджет земельного налога производится в 2006 году в соответствии с Инструкцией о порядке исчисления и уплаты платежей за землю юридическими лицами, утвержденной Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. №21 (в ред. Постановлений МНС от 29.12.2004 №139, от 05.05.2005 №86, от 12.10.2005 №106).

Основанием для исчисления земельного налога является государственный акт на право владения (пользования) землей или государственный акт на право собственности на землю, удостоверение на право временного пользования землей или решение соответствующего органа о предоставлении этого участка.

Объектом налогообложения является земельный участок на территории Республики Беларусь, который находится во владении, пользовании и собственности юридического лица. Размер земельного налога устанавливается в виде ежегодных фиксированных платежей за гектар земельной площади, в зависимости от категории земель с применением коэффициентов, учитывающих уровень инфляции в отношении к декабрю предыдущего года.

Юридические лица земельный налог относят на затраты по производству продукции, выполнению работ, и оказанию услуг. Налог на земельные участки, превышающие установленные нормы отвода, а также используемые без соответствующего решения на их отвод, взимается в двукратном размере и уплачивается за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Юридические лица исчисляют земельный налог самостоятельно и представляют в налоговые органы по месту постановки на учет и по месту расположения земельных участков налоговые декларации (расчет) о сумме земельного налога на текущий год ежегодно не позднее 1 марта текущего года.

Земельный налог уплачивается в течение года равными частями не позднее 15 апреля, 15 июля, 15 сентября, 15 ноября [7].

## 2.3 Налоги, уплачиваемые из прибыли

К налогам, уплачиваемым в бюджет из прибыли предприятий Республики Беларусь относятся:

- налог на прибыль;

- налог на доходы;

- налог на недвижимость;

- местные налоги и сборы.

Налог на прибыль является прямым налогом, поскольку его сумма, с одной стороны, зависит от конечных финансовых результатов деятельности предприятий, а с другой - непосредственно относится на уменьшение их доходов. При этом налоговый метод обложения прибыли обеспечивает правовую защиту имущественных интересов предприятий независимо от форм собственности. Он строится на стабильных и долговременных финансовых отношениях с бюджетом и обеспечивает полную самостоятельность предприятий в распоряжении прибылью после уплаты налога [29].

Плательщиками налога на прибыль являются юридические лица Республики Беларусь, иностранные юридические лица и международные организации, участники простого товарищества, которым поручено ведение общих дел или получившие выручку от реализации до ее распределения, а также хозяйственные группы.

Облагаемая налогом прибыль исчисляется исходя из суммы прибыли от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей (включая основные средства, товарно-материальные ценности, нематериальные активы), имущественных прав и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Основная ставка налога на прибыль – 24 % прибыли к налогообложению.

Сумма налога на прибыль определяется налогоплательщиками как произведение прибыли к налогообложению и установленной ставки налога.

Уплата налога в бюджет производится в размере начисленных сумм из фактически полученной прибыли на основе консолидированного баланса в сроки, установленные действующим законодательством, не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным.

Правовое положение налога на доходы регулируется Законом Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль предприятий, объединений, организаций» от 22 декабря 1991 г № 330-ХП с последующими изменениями и дополнениями. В данном случае в одном Законе содержатся указания на различные объекты обложения: прибыль и доходы. Доход, как объект обложения, с экономической точки зрения, отличается от прибыли на величину фонда оплаты труда.

Плательщиками указанного налога являются юридические лица, простые товарищества, которым поручено ведение общих дел по этой деятельности или получившие выручку от этой деятельности до ее распределения [11].

Объект налогообложения - дивиденды и приравненные к ним доходы.

Дивидендом для целей налогообложения признается любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией (кроме простого товарищества) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения, за исключением:

* выплаты участнику (акционеру) в денежной или натуральной форме и размере, не превышающем его взноса (вклада) в уставный фонд этой организации, при ее ликвидации либо при выходе участника (акционера) из состава участников организации;
* выплаты участникам (акционерам) организации в виде долей (акций, паев) этой же организации, а также в виде увеличения номинальной стоимости акций (паев), произведенного за счет собственных источников предприятия, если такие выплаты не изменяют процентную долю участия в уставном фонде организации ни одного из участников (акционеров, пайщиков).

Дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные предприятием, облагаются по ставке 15 %. Налог исчисляется, удерживается у плательщика и перечисляется в бюджет предприятиями, начислившими дивиденды и приравненные к ним доходы.

Юридические лица представляют расчеты на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды и приравненные к ним доходы нарастающим итогом с налога года по установленной форме.

Налог на доходы от дивидендов и приравненных к ним доходов уплачивается в бюджет не позднее дня, следующего за днем, в котором были начислены дивиденды и приравненные к ним доходы [11].

С образованием самостоятельной налоговой системы с 1 января 1992 г. в Республике Беларусь был введен налог на недвижимость.

Введение данного налога было обусловлено рядом факторов. Во-первых, этот налог способен вызвать заинтересованность предприятий в реализации неиспользованных материальных ценностей, которые пополняли бы рынок данными товарами. Во-вторых, он стимулирует более эффективную эксплуатацию действующего основного капитала и финансовых активов, за которые нужно платить налоги; кроме того, ощутимый налоговый пресс побуждает предпринимателей к осмотрительности при покупке имущества. В-третьих, налог на недвижимость - стабильный источник пополнения бюджета.

Плательщиками данного налога являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы, а также филиалы, представительства и другие структурные подразделения юридических лиц, имеющие обособленный (отдельный) баланс и расчетный (текущий) счет.

Годовая ставка налога на недвижимость юридических лиц установлена в размере 1 %.

Исчисление налога на недвижимость производится плательщиками в соответствии с Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога на недвижимость организациями, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 года №14.

Налог на недвижимость определяется плательщиками ежеквартально, исходя из наличия основных производственных и непроизводственных фондов, по остаточной стоимости на начало квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки [5].

Остаточная стоимость основных производственных и непроизводственных фондов определяется как стоимость основных средств по первичным данным бухгалтерского учета и соответствующей отчетности за вычетом их износа с учетом проведенной переоценки на начало года.

На основные фонды, по которым в соответствии с положением «О порядке начисления амортизации (износа) на полное восстановление по основным фондам в народном хозяйстве» не начисляется износ, не производится и начисление налога на недвижимость.

Общая сумма налога на недвижимость со стоимости основных производственных и непроизводственных фондов отражается в расчете налога на прибыль отдельной строкой и исключается из прибыли в первоочередном порядке. При этом сумма налога при определении налогооблагаемой прибыли за соответствующий отчетный период отражается нарастающим итогом с начала года.

Сумма налога на недвижимость со стоимости основных производственных и непроизводственных фондов вносится плательщиками в бюджет исходя из фактического расчета не позднее 22-го числа каждого месяца равными долями в размере 1/3 части квартальной суммы налога [4].

Плательщиками целевых сборов (транспортный сбор на обновление и восстановление транспорта общего пользования, используемого на маршрутах в городском пассажирском, пригородном и междугородном автобусном сообщении, сбор на содержание и развитие инфраструктуры города (района)) являются организации и индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей - плательщиков единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, а также индивидуальных предпринимателей и организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, и организаций, уплачивающих единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции).

Объектом налогообложения является осуществление предпринимательской деятельности на территории соответствующих административно-территориальных единиц. Налоговая база определяется:

для плательщиков-организаций - как сумма прибыли, остающаяся в распоряжении организации после налогообложения;

для плательщиков - индивидуальных предпринимателей - как сумма дохода, остающаяся в распоряжении индивидуального предпринимателя после уплаты налогов, сборов (пошлин), других обязательных платежей.

Налоговые ставки устанавливаются в размере, не превышающем (по совокупности) 3 процентов налоговой базы, в том числе: транспортного сбора на обновление и восстановление транспорта общего пользования, используемого на маршрутах в городском пассажирском, пригородном и междугородном автобусном сообщении, - не менее 2 процентов; сбора на содержание и развитие инфраструктуры города (района) - не более 1 процента.

Уплата целевых сборов плательщиками производится за счет прибыли (дохода), остающейся в их распоряжении после уплаты налогов, сборов (пошлин), других обязательных платежей.

Порядок уплаты целевых сборов организациями, имеющими филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, устанавливается Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь [2].

# 3. анализ налогообложения на примере финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЛЮМ» и совершенствование налоговой системы

## 3.1 Анализ налогообложения на примере финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЛЮМ»

ООО «ЛЮМ» имеет статус юридического лица, состоит на хозрасчете, имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банках. Общество может от своего имени заключать договоры, приобретать имущественные и неимущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

ООО «ЛЮМ» вправе создавать на территории Республики Беларусь и за ее пределами предприятия, филиалы и представительства на условиях и в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, быть участником совместных предприятий, акционерных обществ, других объединений, фондов и организаций.

ООО «ЛЮМ» несет ответственность по своим обязательствам и долгам любым своим имуществом.

ООО «ЛЮМ» имеет печать со своим наименованием, угловой штамп, товарный знак и иные реквизиты.

ООО «ЛЮМ» создано для осуществления преимущественно производственной деятельности, оказания услуг и выполнения иной хозяйственной деятельности, не запрещенной законодательством Республики Беларусь.

Основными видами деятельности общества являются:

1) распиловка и строгание древесины, оптовая торговля древесиной и продукцией обработки древесины;

2) перевозка пассажиров и грузов автомобильным транспортом, транспортно-экспедиционная деятельность;

3) аренда прочих машин и оборудования.

Объекты анализа платежей ООО «ЛЮМ» приведены в рис. 3.1.

|  |
| --- |
| Налоги и платежи в бюджет и внебюджетные фонды |

Косвенные

Прямые

Налоги и сборы, включаемые в себестоимость продукции

Налоги, уплачиваемые из прибыли

Платежи, уплачиваемые из выручки от реализации продукции (работ, услуг)

1) Налог на добавленную стоимость

2) Республиканский единый платеж

1) Налог на недвижимость

2) Налог на прибыль

3) Транспортный сбор

1) Экологический налог

2) Чрезвычайный налог

3) Отчисление в Фонд социальной защиты населения

4) Отчисления в Государственный фонд содействия занятости

Рис. 3.1Объекты анализа и платежей

Основные источники информации:

1) Баланс предприятия.

2) Форма 2 «Отчет о прибылях и убытках».

3) Оборотно-сальдовая ведомость по 68 счету.

Задачи анализа формирования и отчислений налогов и платежей:

* оценка правильности проводимых расчетов по каждому из налогов в соответствии с инструкциями и указаниями Министерства финансов Республики Беларусь, таможенной службы;
* изучение состава и структуры налогов;
* определение суммы налогов, приходящихся на 100 р. реализации, прибыли;
* определение удельного веса налогов в реализации и прибыли;
* определение степени выполнения поступлений налогов и платежей в бюджет и внебюджетные фонды, причитающихся по расчету;

Анализ правильности расчетов проводится по каждому из налогов в соответствии с нормативным документом и расчетов по каждому из налогов.

Анализ состава и структуры налогов проводится в табл. 3.1.

Таблица 3.1 Анализ структуры налогов и платежей в бюджет ООО «ЛЮМ»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование налогов** | **Удельный вес, %** | | |
| **2004 г.** | **2005 г.** | **Изменение (гр.3-гр.2)** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| Всего налогов и платежей | 100 | 100 | - |
| Платежи в бюджет всего | 78,5 | 74,3 | -4,2 |
| Налоги |  |  |  |
| В том числе: |  |  |  |
| Налог на недвижимость | 0,3 | 0,7 | +0,4 |
| Налог на прибыль | 17,0 | 21,3 | +4,3 |
| НДС | 34,9 | 18,9 | -16,0 |
| Чрезвычайный налог | 5,0 | 4,0 | -1,0 |
| Подоходный налог | 19,6 | 27,2 | +7,6 |
| Экологический налог | 0,8 | 0,9 | +0,1 |
| Прочие налоги | 0,9 | 1,3 | +0,4 |
| Платежи в целевые внебюджетные фонды - всего | 21,5 | 25,7 | +4,2 |
| В том числе |  |  |  |
| Единый платеж от выручки | 19,3 | 23,0 | +3,7 |
| Транспортный сбор | 2,2 | 2,7 | +0,5 |

Анализируя данные табл. 3.1, можно сделать вывод, что основную долю платежей в целевые внебюджетные фонды занимал в 2005 г.:

* Единый платеж от выручки – 23,0 %.

Незначительный удельный вес занимает: транспортный сбор — 2,7%. По сравнению с 2004 г. удельный вес платежей в бюджет, целевые внебюджетные фонды в общей сумме налогов и платежей увеличился на 4,2%, а налогов и платежей в бюджет – уменьшился на 4,2%.

Как показывают данные табл. 3.2. удельный вес в 2005 г. всех налогов и платежей в бюджет, целевые внебюджетные фонды в выручке от реализации продукции составил 16,6%.

Удельный вес налога на прибыль в общей сумме налогов и платежей в бюджет, целевые внебюджетные фонды в 2005 г. составляет 21,3% (табл. 3.1.) и по сравнению с 2004 г. удельный вес суммы налога увеличился на 4,3%.

По данным табл. 3.2 наибольший удельный вес в 2005 г. в выручке от реализации занимают налоги и платежи в бюджет 12,1%, и по сравнению с 2004 г. уменьшились на 3,0%. В основном это произошло за счет уменьшения удельного веса налога на добавленную стоимость на 3,8%.

Таблица 3.2 Удельный вес налогов и платежей в бюджет, целевые бюджетные и внебюджетные фонды в составе выручки от реализации продукции ООО «ЛЮМ», %

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Сумма, тыс. руб.** | | **Удельный вес, %** | | **Изменение структуры, % (гр.5-гр.4)** |
| **2004 г.** | **2005 г.** | **2004 г.** | **2005 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| Выручка от реализации | 513800 | 494400 | 100 | 100 | - |
| Налоги и платежи в бюджет и целевые внебюджетные фонды – всего | 102740 | 82247 | 20,0 | 16,6 | -3,4 |
| Налоги и платежи в бюджет, всего | 77768 | 60025 | 15,1 | 12,1 | -3,0 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |
| Налог на недвижимость | 354 | 535 | 0,1 | 0,1 | - |
| Налог на прибыль | 17475 | 17533 | 3,4 | 3,6 | +0,2 |
| НДС | 35900 | 15541 | 6,9 | 3,1 | -3,8 |
| Экологический налог | 840 | 784 | 0,2 | 0,2 | - |
| Прочие налоги | 23199 | 25632 | 4,5 | 5,1 | +0,6 |
| Платежи в целевые внебюджетные фонды, всего | 24972 | 22222 | 4,9 | 4,5 | -04 |

Налоги и отчисления в бюджет, целевые внебюджетные фонды, приходящиеся на 100 р. выручки изменились в 2005 г. против 2004 г. на 3,4 р. и составили 16,6 и 20,0 р. соответственно (табл. 3.3).

Таблица 3.3 Налоги и платежи в бюджет, целевые бюджетные и внебюджетные фонды, приходящиеся на 100 р. реализованной продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2004 г.** | **2005 г.** | **Изменения (гр.3-гр.2)** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| Налоги и платежи в бюджет, целевые внебюджетные фонды, тыс. р. | 102740 | 82247 |  |
| Выручка от реализации, тыс. р. | 513800 | 494400 |  |
| Налоги и платежи в бюджет на 100 р. реализованной продукции (стр.1/стр.2)\*100 р. | 20,0 | 16,6 | -3,4 |

Анализ состава налогов и отчислений, включаемых в себестоимость продукции проводится в табл. 3.4.

Таблица 3.4 Анализ налогов и отчислений, включаемых в себестоимость ООО «ЛЮМ» за 2004-2005 гг., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Налоги, включаемые в себестоимость** | **2004 г.** | **2005 г.** | **Отклонение** | |
| **сумма** | **в %** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Экологический налог | 840 | 784 | -56 | 93 |
| Чрезвычайный налог и обязательные отчисления в государственный фонд содействия занятости | 5155 | 3258 | -1897 | 63 |
| Фонд социальной защиты населения | 36085 | 28507 | -7578 | 78 |
| Отчисления по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве | 515 | 407 | -108 | 79 |
| Доля экологического налога в общей сумме налогов, % | 2,0 | 2,4 | +0,4 | 120 |
| Доля единого платежа от ФОТ в общей сумме налогов, % | 12,1 | 9,9 | -2,2 | 82 |
| Доля отчислений в ФСЗН в общей сумме налогов, % | 84,7 | 86,5 | +1,8 | 102 |
| Доля отчислений по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве в общей сумме налогов, % | 1,2 | 1,2 | - | 100 |
| Всего | 42595 | 32956 | -9639 | 77 |

Анализируя данные табл. 3.4 можно сделать вывод, что основную долю налогов и отчислений, включаемых в себестоимость в 2005 г. занимали:

- ФСЗН – 68,5%;

- Единый платеж от ФОТ – 9,9%.

Незначительный удельный вес занимают отчисления по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве – 1,2%.

По проведенному в табл. 3.4 расчету видно, что единый платеж от ФОТ в 2005 г. по сравнению с 2004 г. уменьшился на 1879 тыс. р. Это обусловлено снижением налоговой ставки единого платежа от ФОТ с 5% в 2004 г. до 4% в 2005 г.

Анализ состава и структуры платежей, уплачиваемых из выручки проводится в табл. 3.5.

Таблица 3.5 Анализ платежей, уплачиваемых из выручки от реализации продукции ООО «ЛЮМ» за 2004-2005 гг., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Платежи, уплачиваемые из выручки** | **2004 г.** | **2005 г.** | **Отклонение** | |
| **сумма** | **в %** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Налог на добавленную стоимость | 35900 | 15541 | -20359 | 43,3 |
| Единый платеж от выручки | 19817 | 18964 | -853 | 95,7 |
| Налог на приобретение автомобиля | - | 826 | +826 | - |
| Доля налога на добавленную стоимость в общей сумме налогов, % | 64,4 | 44,0 | -20,4 | 68,3 |
| Доля единого платежа от выручки в общей сумме налогов, % | 35,6 | 53,7 | +18,1 | 150,8 |
| Доля налога на приобретение автомобиля в общей сумме налогов, % | - | 2,3 | +2,3 | - |
| Всего | 55717 | 35331 | -20386 | 63,4 |

Анализируя данные табл. 3.5, можно сделать вывод, что основную долю налогов, уплачиваемых из выручки занимали в 2005 г.:

- Единый платеж от выручки – 53,7%.

- Налог на добавленную стоимость – 44%.

Незначительный удельный вес занимает налог на приобретение автомобиля – 2,3%.

Как показывают данные табл. 3.6 удельный вес в 2005 г. налогов, уплачиваемых из выручки в бюджет в выручке от реализации продукции составил 7,1%, и по сравнению с 2004 г. уменьшились на 3,7%. В основном это произошло за счет удельного веса налога на приобретение автомобиля.

Налоги, уплачиваемые из выручки в бюджет, приходящиеся на 100 р. выручки изменились в 2005 г. против 2004 г. на 3,7 р. и составили 7,1 и 10,8 р. соответственно (табл. 3.7) [21].

Таблица 3.6 Удельный вес платежей, уплачиваемых из выручки от реализации продукции в составе выручки от реализации продукции, %

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Сумма, тыс. руб.** | | **Удельный вес, %** | | **Изменение структуры, % (гр.5-гр.4)** |
| **2004 г.** | **2005 г.** | **2004 г.** | **2005 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| Выручка от реализации | 513800 | 494400 | - | - | - |
| Налоги, уплачиваемые из выручки в бюджет, всего | 55717 | 35331 | 10,8 | 7,1 | -3,7 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |
| НДС | 35900 | 15541 | 6,9 | 3,1 | -3,8 |
| Единый платеж от выручки | 19817 | 18964 | 3,9 | 3,8 | -0,1 |
| Налог на приобретение автомобиля | - | 826 | - | 0,2 | +0,2 |

Таблица 3.7 Налоги и платежи в бюджет, приходящиеся на 100 р. реализованной продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2003 г.** | **2004 г.** | **Изменения (гр.3-гр.2)** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| Налоги, уплачиваемые из выручки в бюджет, тыс. р. | 55717 | 35331 |  |
| Выручка от реализации, тыс. р. | 531800 | 494400 |  |
| Налоги, уплачиваемые из выручки в бюджет на 100 р. реализованной продукции  (стр.1/стр.2) 100 р. | 10,8 | 7,1 | -3,7 |

Для налоговых органов и предприятия большой интерес представляет налогооблагаемая прибыль, так как от этого зависит сумма налога на прибыль, а соответственно и сумма чистого дохода.

Для определения налогооблагаемой прибыли необходимо из суммы валовой прибыли вычесть:

* доход предприятия от ценных бумаг, долевого участия в совместных предприятиях и других внереализационных операций, облагаемый налогом по специальным ставкам и удерживаемый у источника его выплаты;
* прибыль, по которой установлены налоговые льготы в соответствии с действующим налоговым законодательством.

В табл. 3.8 проанализируем долю налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли в 2005 г. по отношению к 2004 г.

Таблица 3.8 Анализ доли налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли в 2005 г. по отношению к 2004 г., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Налоги и сборы, уплачиваемые из прибыли** | **2004 г.** | **2005 г.** | **Отклонение** | |
| **сумма** | **в %** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Налог на прибыль | 17475 | 17533 | +58 | 100 |
| Налог на недвижимость | 354 | 535 | +181 | 151 |
| Транспортный сбор | 2214 | 2221 | +7 | 100 |
| Доля налога на прибыль в общей сумме налогов, % | 87,2 | 86,4 | -0,8 | 99 |
| Доля налога на недвижимость в общей сумме налогов, % | 1,8 | 2,6 | +0,8 | 144 |
| Доля транспортного сбора в общей сумме налогов, % | 11,0 | 11,0 | - | - |
| Всего | 20043 | 20289 | +246 | 101 |

Таблица 3.9 Расчет отношения фактически полученной прибыли к плановой ООО «ЛЮМ» за 2005 г. и 2004 г., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **2004 г.** | | **2005 г.** | | **Отношение фактической прибыли к плановой в**  **% 2004 г.** | **Отношение фактической прибыли к плановой в**  **% 2005 г.** |
| **план** | **факт** | **план** | **факт** |
| Прибыль (убыток) от реализации | 63150 | 71700 | 67270 | 70500 | 113 | 104 |
| Сальдо прочих внереализационных доходов и расходов | 4580 | -4300 | 6700 | -6500 | -94 | -97 |
| Прибыль за отчетный период, тыс. руб. | 60640 | 67400 | 62430 | 64500 | 111 | 103 |
| Прибыль, подлежащая налогообложению | 60640 | 67400 | 62430 | 64500 | 111 | 103 |

Данные таблицы показывают, что фактическая сумма прибыли выше плановой в 2005 г. на 4%, а в 2004 г. на 13%.

Налог на прибыль рассчитывается как произведение налогооблагаемой прибыли на ставку налога на прибыль.

Налогооблагаемая прибыль рассчитывается как прибыль отчетного года за минусом прибыли от дивидендов и приравненных к ним доходов, льготируемой прибыли и налога на недвижимость.

Предприятие облагается налогом на прибыль по ставке 24 %.

Рассмотрим формирование прибыли в табл. 3.10.

Таблица 3.10 Анализ формирования прибыли в 2004-2005 гг. ООО «ЛЮМ», тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Сумма, тыс. руб.** | | **Отклонение** |
| **2004 г.** | **2005 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1 Выручка от реализации продукции (работ, услуг) за минусом НДС и аналогичных обязательных платежей | 461700 | 467300 | +5600 |
| 2 Себестоимость реализации товаров, работ, услуг | 390000 | 396800 | +6800 |
| 3 Прибыль (убыток) от реализации (п. 1 - п. 2) | 71700 | 70500 | -1200 |
| 4 Операционные доходы | 20000 | 41300 | +21300 |
| 5 Операционные расходы | 20000 | 40800 | +20800 |
| 6 Внереализационные доходы | 1500 | 2600 | +1100 |
| 7 Внереализационные расходы | 5800 | 9100 | +3300 |
| 8 Прибыль (убыток) отчетного года (п.3 + п.4 + п.6 – - п. 5 – п.7) | 67400 | 64500 | -2900 |

Данные анализа табл. 3.10 показывают, что выручка от реализации продукции (работ, услуг) за минусом НДС и аналогичных обязательных платежей выросла в 2005 г. по сравнению с 2004 г. на 5600 тыс. руб. Однако и себестоимость реализации товаров (работ, услуг) в 2005 г. увеличилась на 6800 тыс. руб., что привело к уменьшению прибыли (убытка) в 2005 г. по сравнению с 2004 г. на 2900 тыс. руб.

На основании данных расчетов на прибыль, главной книги, годового отчета формы 2, аналитических данных по счетам 68, 99, произведем анализ формирования налогооблагаемой прибыли и факторов, влияющих на налог на прибыль. Используя данные факторного анализа прибыли от реализации продукции, внереализационных финансовых результатов, а также данные табл. мы можем определить, как влияют эти факторы на изменение суммы налогооблагаемой прибыли (табл.3.11) [22].

Формирование налогооблагаемой прибыли представим в табл. 3.11.

Таблица 3.11 Анализ формирования налогооблагаемой прибыли ООО «ЛЮМ» за 2004-2005 гг., тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Сумма, тыс. руб.** | | **Отклонение** |
| **2004 г.** | **2005 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1 Всего прибыль отчетного года | 67400 | 64500 | -2900 |
| 2 Налог на недвижимость | 354 | 535 | +181 |
| 3 Налогооблагаемая прибыль | 67046 | 63965 | -3081 |
| 4 Удельный вес налогооблагаемой прибыли отчетного года, % | 99,5 | 99,2 | -0,3 |
| 5 Налог на прибыль (п.3 24 / 100) | 17475 | 17533 | +58 |

На основании данных табл. 3.11 на предприятии удельный вес налогооблагаемой прибыли в 2005 г. по сравнению с 2004 г. уменьшился на 0,3%. В абсолютной сумме налогооблагаемая прибыль уменьшилась на 2900 тыс. руб. Дальнейший анализ направлен на изучение в абсолютной сумме и структуре налогов и сборов из прибыли.

Транспортный сбор рассчитывается как произведение прибыли после вычета налога на недвижимость и налога на прибыль на ставку налога.

Ставка транспортного сбора в 2005г. – 4%.

Основным фактором формирования налогооблагаемой прибыли является прибыль отчетного года.

Произведем анализ факторов, оказавших влияние на изменение налога на прибыль. Результаты обобщены в табл. 3.12.

Таблица 3.12 Анализ факторов, оказавших влияние на изменение налога на прибыль за 2004-2005 гг., тыс. руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Факторы** | **Расчет** | **Отклонение** |
| **1** | **2** | **3** |
| 1 Изменение суммы налогооблагаемой прибыли | (64500-67400) 0,24 | -696 |
| В том числе: |  |  |
| 1.1 Изменение прибыли отчетного года | (63965-67046) 0,24 | -739 |
| 1.2 Изменение налога на недвижимость | (535-354) 0,24 | +43 |
| Налог на прибыль | (17533-17475) | +14 |

По сделанному в табл. 3.12 расчету видно, что налог на прибыль в 2005 г. по сравнению с 2004 г. увеличился на 58 тыс. руб. Это обусловлено ростом суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг) на 5600 тыс. руб. (табл. 3.6).

Таблица 3.13

Анализ состава налогов и сборов из прибыли ООО «ЛЮМ»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Сумма, тыс. руб.** | | **Удельный вес, %** | | **Изменение структуры, %**  **(гр.5-гр.4)** |
| **2004 г.** | **2005 г.** | **2004 г.** | **2005 г.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| Прибыль отчетного года | 67400 | 64500 | 100 | 100 | - |
| Налоги и сборы из прибыли | 20043 | 20289 | 29,7 | 31,4 | +1,7 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |
| Налог на прибыль | 17475 | 17533 | 25,9 | 27,2 | +1,3 |
| Налог на недвижимость | 354 | 535 | 0,5 | 0,8 | +0,3 |
| Транспортный сбор | 2214 | 2221 | 3,3 | 3,4 | +0,1 |

По данным табл. 3.13 можно сделать вывод, что налоги и сборы из прибыли отчетного года составили в 2005 г. 31,4% и по сравнению с 2004 г. увеличились на 1,7%. Наибольший удельный вес налогов в прибыли 2005 года составляет налог на прибыль 27,2 % и по сравнению с 2004 г. увеличился в 2005 г. на 1,3%. Незначительные увеличения по сравнению с 2004 г. наблюдаются по налогу на недвижимость и транспортному сбору на 0,3% и 0,1% соответственно.

## 3.2 Совершенствование налоговой системы Республики Беларусь

Обязательность реформирования налоговых систем объясняется существенным изменением экономической системы, невозможностью и неэффективностью применения старых инструментов регулирования, присущих административной экономике.

 Налоговая система должна быть понятной и стабильной, число налогов надо сократить, а процедуру их взимания существенно упростить. Изменение в налоговой системе должно поддерживать производителей, особенно работающих на потребительский рынок, стимулировать инвестиции, быть высокоэффективными для экономики в целом. Следует продумать и ввести в действие механизмы, обеспечивающие невозможность и невыгодность уклонения от налоговых платежей. Нужно научиться собирать все, что причитается государству. Проблема бюджетного дефицита станет менее острой. Правительству следует выступить с законодательными инициативами, предусматривающими перемещение центра тяжести на налогообложение природных ресурсов и недвижимости. Надо ужесточить финансовые санкции против загрязнителей окружающей среды, не подрывая конкурентоспособность отечественной продукции на мировом рынке. В интересах производства - существенное усиление налогового стимулирования капиталовложений и инновационной деятельности.

Давая в целом положительную оценку складывающейся принципиально новой налоговой системе Беларуси, следует сказать о трудностях, с которыми она столкнулась. Во-первых, она формировалась при слабом развитии налоговых отношений, которые охватывали преимущественно физических лиц; во-вторых, она возникла при крайне отрицательном отношении к ней хозяйствующих субъектов, поэтому требовались строгий учет и контроль при обложении; в-третьих, в стране не было четко разработанной налоговой политики, зато имелись нестабильность экономики и высокие темпы инфляции; в-четвертых, отсутствовала собственная научная школа в области налогообложения, способная усовершенствовать действующую налоговую систему, предвидеть, спрогнозировать экономические и социальные последствия от проведения в жизнь того или иного комплекса мероприятий; в-пятых, налоговый аппарат не был подготовлен к сложным условиям, когда изменения в налогообложении происходят непрерывно, нередко задним числом [21].

Современная налоговая система Беларуси характеризуется следующими чертами:

- базируется на правовой основе, а не подзаконных актах, как это было ранее. Она пронизывает все финансовые отношения, связанные с перераспределением части совокупного общественного продукта;

- построена по единым правилам, на едином механизме исчисления и сбора платежей, независимо от организационно-правовых форм субъектов хозяйствования и физических лиц. За всеми налоговыми взносами осуществляется единый контроль со стороны налоговых органов;

- предъявляет к плательщикам одинаковые требования и создает равные стартовые условия формирования доходов путем определения перечня налогов, унификации ставок, упорядочения льгот и механизма их предоставления, невмешательства в использование средств, оставшихся после уплаты налога;

- обеспечивает более справедливое распределение налогового бремени между отдельными категориями плательщиков, юридическими лицами, усиливает правовую защиту их интересов;

- учет опыта западных стран дает возможность Беларуси присоединиться к мировому рынку, включиться в международные экономические интеграционные связи [13].

Вместе с этим, созданная налоговая система в силу разных причин имеет существенные недостатки. Во-первых, налоги носят в основном фискальный характер. При решении вопросов о налогах главным выступает доходность бюджета, тогда как регулирующей и стимулирующей роли налогов не придается серьезного значения, хотя именно эти функции налогов могут способствовать экономическому росту государства.

Во-вторых, важным недостатком системы является высокий уровень налогообложения хозяйствующих субъектов. Несмотря на то, что по ставке он сравним с развитыми странами (США, Япония и др.), экономическое положение национальных юридических лиц намного скромнее, вследствие чего налоговое бремя отечественных предприятий очень велико. Суммарные налоговые платежи (все налоги и внебюджетные средства) по разным оценкам составляют от 40 до 70 % валовых доходов юридических лиц (прибыль плюс зарплата). Высок уровень косвенных налогов (НДС, акцизы, таможенные пошлины), оплачиваемых населением, именно они выступают одним из генераторов инфляционных процессов. При ухудшении финансовых результатов, снижении прибыли и, соответственно, при сокращении поступлений в бюджет налога на прибыль вводились так называемые целевые сборы, уплачиваемые с валовой выручки, независимо от результатов деятельности предприятий, которые обеспечивали все возрастающие поступления в бюджет.

В-третьих, большое количество налогов, сборов, отчислений, взносов — республиканских, местных, целевых, внебюджетных — осложняет налогообложение.

В-четвертых, сложность для плательщиков создает и нестабильность налоговых законов, особенно касающихся налога на прибыль и НДС: существует огромное количество нормативных актов, к которым не гарантируется право доступа. Если указы Президента, законы, постановления Правительства публикуются в печати, то ведомственные письма, инструкции, приказы с важными изменениями и дополнениями не всегда доходят до налогоплательщиков. В налоговой практике отсутствуют регулярная публикация и бесплатная раздача тематических сборников, брошюр, как это принято за рубежом. Порой нечеткость, противоречивость отдельных статей законов, инструкций не дают уверенности плательщику в правильности совершаемых им действий, а налоговым органам оставляют возможность вольного их толкования в пользу бюджета. Методически исчисление налогов и налоговой базы представляет большие трудности для плательщиков. Особые трудности возникают при определении НДС, в налоговую базу которого заложена себестоимость продукции, что создает криминальную основу, связанную с уклонением от уплаты налогов.

В-пятых, несовершенство налоговой системы связано с неоправданно широкими правами налоговых органов, которые нередко самостоятельно трактуют положения налогового законодательства, наказывая непомерным штрафом за нарушения установленных ими положений, не неся ответственности за собственные ошибки.

Оценивая любую налоговую систему, следует исходить из того, что она представляет собой сложный экономический феномен, тесно связанный с состоянием экономики. Налоги из простого инструмента мобилизации доходов бюджета государства превращаются в основной регулятор всего воспроизводственного процесса, влияя на все пропорции, темпы и условия функционирования экономики.

Можно предположить, что в перспективе проявится тенденция к опережающему росту местных налогов в сравнении с республиканскими. Залогом этому является поворот экономики развитых стран к социальной ориентации с передачей социально ориентированных отраслей местным органам власти и управления.

Одной из важнейших налоговых проблем является упрощение налоговой системы Беларуси. В будущем целесообразна отмена некоторых налогов, которые можно охарактеризовать как финансово неэффективные. Должны быть отменены налоги, затраты на взимание которых превышают сумму собранных налогов, а контроль за их уплатой затруднен или невозможен. Было бы логично также объединить налоги, имеющие сходную налоговую базу и аналогичный контингент налогоплательщиков [18].

При определении основных направлений налоговой политики следует исходить из особой важности стимулирования роста производства и его качественного параметра. В основу приоритетов также должно быть заложено решение проблем экологии и социальной сферы, развитие производства товаров народного потребления, торговли и бытового обслуживания населения. В стратегическом плане в основу налоговой политики должна быть заложена концепция приоритетных направлений развития тех отраслей и производств, которые обеспечат эффективный экономический рост.

Требуют постоянного внимания, глубокого осмысления и практического применения вопросы льгот по налогам; введения дифференцированных налоговых ставок отдельно для производителей национального богатства и тех, кто его перераспределяет; дальнейшего совершенствования подоходного налога в условиях инфляции.

Главным остается усиление стимулирующей предпринимательство функции налогов, поощрение товаропроизводителей, осуществление региональной экономической политики и устранение противоречий в налоговом законодательстве. Особо важным направлением в налоговой политике является стабильность налогового законодательства. Недопустимо вносить изменения каждые два-три месяца. Необходимо анализировать ситуацию, накапливать необходимые изменения и дополнения, вносить их на рассмотрение вместе с бюджетом, но ни в коем случае задним числом, как это бывало неоднократно. В результате нарушается главное требование, необходимое для бесперебойного функционирования налогового механизма — устойчивость и предсказуемость налогового законодательства в части налогообложения юридических и физических лиц. Нестабильность налогового законодательства сдерживает как отечественных, так и иностранных инвесторов.

Для большей стабильности законодательства и упрощения налоговой системы необходимо привести в порядок всю систему не только законодательных, но и подзаконных нормативных актов, регулирующих налоговые вопросы. Огромно количество ведомств, имеющих право издавать документы, касающиеся налоговых законов, и трактующих их по-разному. Нередко даже инструкции подправляют налоговые законы. Необходимо, чтобы право на толкование законодательных и других нормативных актов, связанных с налоговыми вопросами, было предоставлено только тем органам, которые их принимают.

Не менее важным является установление паритетных отношений между налогоплательщиками и налоговыми органами. В настоящее время права налогоплательщиков ограничены, что выражается в бесспорном взимании налогов, пени, штрафных санкций, в невозможности получения консультаций в налоговых инспекциях и в том, что налоговая инспекция не несет ответственности за разъяснения, оказавшиеся неточными. Даже в случае обращения налогоплательщика в суд и принятия решения в его пользу ранее изъятые налоговыми органами суммы не всегда ему возвращаются, а засчитываются в уплату текущих налогов [20].

Налоговые платежи за пользование природными ресурсами установлены при отсутствии рынка земельных ресурсов и земельного кадастра, что исключает возможность применения реальных рыночных цен на землю для целей налогообложения. Масштабы налогообложения в сфере природопользования и загрязнения окружающей среды несопоставимы с масштабами налогообложения доходов и имущества предприятий.

В современных условиях налоговое бремя для плательщиков налогов в Беларуси высоко, льготы несовершенны, эффективность многих из них невелика. Тяжесть налогообложения во всех развитых странах является показательной характеристикой уровня налогообложения. Однако общепринятой методики исчисления тяжести и уровня налогов нет. Существуют разрозненные показатели, которые в косвенной форме могут давать представление о тяжести уплачиваемых налогов.

Особо важно подчеркнуть, что главным направлением совершенствования налогообложения было и остается сохранение существующей и наращивание налогооблагаемой базы, что прямо зависит от экономической политики, проводимой государством.

Одной из важных проблем в современной ситуации налогообложения является система налоговых ставок, которые определяют сумму налогового изъятия. Она касается целого ряда налогов, и в первую очередь — налога на прибыль. Было бы целесообразно ввести регрессивные ставки налога на прибыль, когда при увеличении суммы налогооблагаемой прибыли ставка понижается.

Требует налоговой поддержки малое предпринимательство, которое создает новые рабочие места для населения, в том числе инвалидов и домохозяек; экономит пособия по безработице; дает возможность использовать вторичное сырье, материалы, отходы производства; создает новые формы обслуживания населения.

Проблема платежей существует и при взимании налогов с физических лиц: подоходного налога с физических лиц и налога с имущества физических лиц,— поскольку нет совершенной законодательной базы, что осложняет исчисление этих налогов и контроль за своевременной их уплатой [21].

Следует учитывать, что между налогами и инфляцией существует многосторонняя связь, когда рост налогов, особенно косвенных, может усилить инфляцию, так как ведет к росту цен на потребительские товары. В результате инфляция обесценивает доходы не только населения, но и государства, что усиливает налоговое давление на население.

Обобщая отмеченное, следует сделать вывод о том, что основными направлениями налоговой реформы являются:

- сокращение числа налогов путем их укрупнения и отмены некоторых налогов, не приносящих значительных поступлений;

- уменьшение количества льгот и исключение из общего режима налогообложения в основном редко используемых налоговых льгот;

- построение стабильной налоговой системы, обеспечивающей единство, непротиворечивость и неизменность в течение финансового года системы налогов и платежей при сохранении действующих ставок налогов в течение двух-трех лет;

- облегчение налогового бремени производителей продукции и недопущение двойного налогообложения путем четкого определения налогооблагаемой базы;

- консолидация в государственном бюджете государственных внебюджетных фондов с сохранением целевой направленности использования денежных средств;

- ослабление финансовых санкций.

Таким образом, следует отметить, что налоговая система является важнейшим инструментом государства по стимулированию развития экономики и социального прогресса в стране. Совершенствование налоговой системы позволит эффективно и надежно решить практически все проблемы, мешающие Беларуси достойно развиваться.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В результате проведенного в работе исследования можно сделать следующие выводы:1) под налоговой системой понимается совокупность налогов, сборов и пошлин, установленных государством и взимаемых с целью создания централизованного общегосударственного фонда финансовых ресурсов, а также совокупность принципов, способов, форм и методов их взимания.

2) современная налоговая система Беларуси характеризуется следующими чертами:

- базируется на правовой основе, а не подзаконных актах, как это было ранее. Она пронизывает все финансовые отношения, связанные с перераспределением части совокупного общественного продукта;

- построена по единым правилам, на едином механизме исчисления и сбора платежей, независимо от организационно-правовых форм субъектов хозяйствования и физических лиц. За всеми налоговыми взносами осуществляется единый контроль со стороны налоговых органов;

- предъявляет к плательщикам одинаковые требования и создает равные стартовые условия формирования доходов путем определения перечня налогов, унификации ставок, упорядочения льгот и механизма их предоставления, невмешательства в использовании средств, оставшихся после уплаты налога;

- обеспечивает более справедливое распределение налогового бремени между отдельными категориями плательщиков, юридическими лицами, усиливает правовую защиту их интересов;

- учет опыта западных стран дает возможность Беларуси присоединиться к мировому рынку, включиться в международные экономические интеграционные связи.

3) обязательными составляющими налоговой системы Беларуси, как и таковых в других странах, являются такие элементы налоговой системы, как налогоплательщики, объект налогообложения, база налогообложения, налоговые платежи, налоговые ставки, налоговый период, налоговые льготы, порядок исчисления налогов, сборов, пошлин, сроки уплаты налогов, сборов, пошлин, налоговые агенты. При этом все из них устанавливаются налоговым законодательством Республики Беларусь применительно к каждому налогу, сбору, пошлине.

4) вместе с этим, созданная налоговая система в силу разных причин имеет существенные недостатки:

- налоги носят в основном фискальный характер, то есть при решении вопросов о налогах главным выступает доходность бюджета, тогда как регулирующей и стимулирующей роли налогов не придается серьезного значения, хотя именно эти функции могут способствовать экономическому росту государства;

- высокий уровень налогообложения хозяйствующих субъектов: суммарные налоговые платежи по разным оценкам составляют от 40 до 70% валовых доходов юридических лиц. Высок уровень косвенных налогов (НДС, акцизы, таможенные пошлины), оплачиваемых населением, именно они выступают одним из генераторов инфляционных процессов;

- большое количество налогов, сборов, отчислений – республиканских, местных, целевых, внебюджетных, которое осложняет налогообложение;

- нестабильность налоговых законов, особенно касающихся налога на прибыль и налога на добавленную стоимость: существует огромное количество нормативных актов, к которым не гарантируется право доступа. Если указы Президента, законы, постановления Правительства публикуются в печати, то ведомственные письма, инструкции, приказы с важными изменениями и дополнениями не всегда доходят до налогоплательщиков;

- методически исчисления налогов и налоговой базы представляет большие трудности для плательщиков;

- неоправданно широкие права налоговых органов, которые нередко самостоятельно трактуют положения налогового законодательства, наказывая непомерным штрафом за нарушения, установленных ими положений, не неся ответственности за собственные ошибки.

5) основные направления реформирования системы налогообложения в соответствии с новым переходным этапом экономического развития национальной экономики можно определить следующим образом:

- снижение общего уровня централизации в бюджете финансовых ресурсов для дальнейшей стабилизации экономических процессов и экономического роста;

- оптимизация структуры налоговой системы за счет сокращения целевых платежей, отчислений в целевые бюджетные фонды, уменьшения налоговой нагрузки косвенными налогами с целью создания благоприятного налогового климата для инновационных и инвестиционных процессов и снижения уровня инфляции;

- реформирование системы подоходного и социального налогообложения как реального фактора улучшения благосостояния населения;

- упрощение и модернизация методик исчисления налогов, введения специальных режимов налогообложения для малого и среднего бизнеса с целью развития предпринимательства, негосударственного сектора экономики, привлечения инвестиций;

- ориентация методов налогового регулирования на создание инновационной экономики;

- введение Специальной части Налогового кодекса, закрепляющей правовые основы налогообложения и обеспечивающей равные условия деятельности субъектов налоговых отношений.

На основании проведенного анализа хозяйственной деятельности и налогообложения на ООО «ЛЮМ» можно сделать следующие выводы:

1) в 2004 году по ООО «ЛЮМ» выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг составила 461700 тыс. руб.

Прибыль отчетного периода была получена в размере 67400 тыс. руб. Был получен убыток от внереализационных доходов и расходов в сумме 4300 тыс. руб., а прибыль от основной деятельности составила 71700 тыс. руб. Таким образом, прибыль отчетного периода была получена не за счет внереализационного результата и прочей реализации, а в основном за счет прибыли от основной деятельности.

2) Фактическое выполнение выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг за 2005 год по ООО «ЛЮМ» составило 467300 тыс. руб.

За 2005 год ООО «ЛЮМ» сработало с прибылью 64500 тыс. руб. Прибыль от основной деятельности составила 70500 тыс. руб.

3) рост выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг к уровню 2004 года составил 5600 тыс. руб. или 1,2%.

По сравнению с 2004 годом прибыль от основной деятельности уменьшилась на 1200 тыс. руб. или на 1,7%, а прибыль от хозяйственной деятельности уменьшилась на 1700 тыс. руб., что произошло за счет существенного снижения прибыли от внереализационных доходов и расходов (на 2200 тыс. руб.).

4) в 2004 году наибольшую сумму составляют налоги, уплачиваемые из выручки от реализации и наибольший удельный вес в общей сумме налогов, также составили налоги, уплачиваемые из выручки от реализации (54,2%), а наименьшую сумму и удельный вес (5,8%) составляли налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции. 19,5% составили налоги, уплачиваемые из прибыли.

5) в 2005 году по сравнению с 2004 годом сумма налогов, относимых на себестоимость, уменьшилась на 1953 тыс. руб., а по удельному весу на 32,6%. Сумма налогов, уплачиваемых из выручки, уменьшилась на 20385 тыс. руб., а по удельному весу уменьшилась на 36,6%. Сумма налогов, уплачиваемых из прибыли, увеличилась на 247 тыс. руб., а по удельному весу – на 1,2%.

6) в целом за два года у ООО «ЛЮМ» прослеживается тенденция не только к уменьшению сумм налогов (что в основном вызвано уменьшением суммы налогов, уплачиваемых из выручки), но и к уменьшению доли налогов и неналоговых платежей, относимых на себестоимость (в 2005 году по сравнению с 2004 годом) и увеличению доли налогов, уплачиваемых из прибыли.

7) в заключение следует также отметить, что несмотря на то, что увеличилась выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, и вследствие того, что существенно увеличилась себестоимость, снизилась прибыль от реализации, снизилась прибыль от внереализационных доходов и расходов, прослеживается отрицательная динамика прибыли отчетного периода. Следовательно, хотя работа ООО «ЛЮМ» и является прибыльной, и вследствие того, что в динамике прибыльность снижается, то необходимо принятие мер и проведение мероприятий для повышения прибыльности и эффективности работы предприятия в целом. В результате проведения мероприятий может быть обеспечено улучшение результатов хозяйственной деятельности ООО «ЛЮМ» и обеспечена дальнейшая безубыточная (рентабельная) работа предприятия.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь: Общая часть: Принят Палатой представителей 15 ноября 2002 г.: Одобрен Советом Республики 2 декабря 2002г. //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2003.2. О бюджете Республики Беларусь на 2006 г. Закон Республики Беларусь от 31 декабря 2005 г. № 81-З //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

3. О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь по налогам и бюджетным вопросам. Закон Республики Беларусь от 31 декабря 2005 г. № 80-3 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

4. Об утверждении Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на недвижимость организациями. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 года № 14 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

5. О внесении изменений и дополнений в инструкцию о порядке исчисления и уплаты налога на недвижимость организациями. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 09.01.2006 года № 1 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

6. Об утверждении Инструкции о порядке реализации взимания сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог в 2006 году. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 23.01.2006 г. № 8 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. Центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

7. Об утверждении Инструкции о порядке исчисления и уплаты платежей за землю юридическими лицами. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 г. № 21 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

8. Об утверждении Инструкции о порядке реализации взимания чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости в 2006 году. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 28.01.2006 г. № 13 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

9. Об утверждении Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов (экологического налога) юридическими лицами. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.03.2005 г. № 36 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

10. О внесении изменений и дополнений в Инструкцию о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов (экологического налога) юридическими лицами. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 08.02.2006 г. № 22 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2006.

11. Об утверждении Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 года № 19 //КонсультантПлюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО “Юрспектр”, Нац. Центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2005.

12. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / В.И. Стражев, Л.А. Богдановская, О.Ф. Мигун и др.; Под общ. Ред. В.И. Стражева. - 5-е изд., перераб. и доп. - Мн.: Выш. шк., - 2003. - 480с.

13. Бюджетная и налоговая системы Республики Беларусь: учеб. Пособие для студентов экономического и юридического факультетов БГУ/ Н.А. Мельникова. – Мн.: БГУ, 2005. – 262с.

14. Головачев А.С., Пацкевич Л.П. Налогообложение: Учеб.-метод. комплекс. – Мн.: Изд-во Академии управления при Президенте Республики Беларусь, 2002. – 132с.

15. Гюрджан В.А. Налоги в Республике Беларусь: Учебник. – Мн.: «Теория и практика в цифрах и комментариях», 2002. – 463с.

16. Заяц Н., Киреева Е., Заяц А. Современное налогообложение и его развитие // Финансы. Учет. Аудит. – 2000. - № 10. - С. 51-53.

17. Заяц Н.Е. Теория налогов: Учебник. – Мн.: Изд-во БГЭУ, 2002. – 220с.

18. Каштанова Е.Г. Налоговые реформы конца XX века - путь к социальному прогрессу // Белорусский экономический журнал. – 2000. - №4. - С. 65-75.

19. Киреева Е.Ф. Налоговые пространства: проблемы становления и развития // Белорусский экономический журнал. – 2000. - №1. - С. 18-23.

20. Киреева Е. Основные тенденции в развитии налоговой системы Республики Беларусь // Финансы. Учет. Аудит. – 2001. - №9. - С. 52-56.

21. Киреева Е. Налоговая система Республики Беларусь // Директор. – 2005. - № 3. - С. 24-25.

22. Муравьева З.А. Налоги и налогообложение. В 2 ч. Ч 1.: Учебно-методический комплекс по изучению дисциплины для студентов экономических специальностей всех форм обучения. – Мн.: изд-во МИУ, 2003. -156с.

23. Муравьева З.А. Налоги и налогообложение. В 2 ч. Ч. 2: Учебно-методический комплекс для студентов экономических специальностей. – Мн.: Изд-во МИУ, 2003. – 172с.

24. Налогообложение: Учеб. Пособие/ Л.И. Тарарышкина, О.С. Евменчик, С.И. Адаменкова; Под общ. ред. Л.И. Тарарышкиной. – Мн.: Бестпринт, 2004. – 192с.

25. Налоги без проблем. В 3 томах. Т. 1/ сост. Л.А. Кукса. – Мн.: Регистр, 2005. – 152с. – (Серия «Современному бухгалтеру»).

26. Налоги без проблем. В 3 томах. Т. 2/ сост. Л.А. Кукса. – Мн.: Регистр, 2005. – 166с. – (Серия «Современному бухгалтеру»).

27. Налоги без проблем. В 3 томах. Т. 3/ сост. Л.А. Кукса. – Мн.: Регистр, 2005. – 153с. – (Серия «Современному бухгалтеру»).

28. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах, ценообразовании: (теория, практика). - 3-е изд., доп. и перераб./ С.И. Адаменкова, О.С. Евменчик. – Мн.: Элайда, 2005. – 568с.

29. Налоги и налогообложение: Учебник / Н.Е. Заяц, Т.Е. Бондарь, Т.И. Василевская и др.; Под общ. ред. Н.Е. Заяц. – Мн.: Выш. шк., 2004.

30. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 4-е изд., перераб. и доп. - Мн.: ООО «Новое знание», 2000. - 688с.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Бухгалтерский баланс

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на «\_1\_» января 2006 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Форма №1 по ОКУД | КОДЫ | | | |
| 0502073 | | | |
| Дата (год, месяц, число) |  |  | |  |
| Организация \_\_ООО «ЛЮМ»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКЮЛП | 600045077 | | | |
| \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |  | | | |
| Учетный номер плательщика 600045077 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ УНП | 600045077 | | | |
| Вид деятельности \_\_автоперевозки\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по ОКЭД |  | | | |
| Организационно-правовая форма \_\_\_частная \_\_\_\_\_\_ по ОКОПФ |  | |  | |
| Орган управления \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по СООУ |  | | | |
| Единицы измерения: млн. руб. по ОКЕИ |  | | | |

Адрес \_\_\_Минский р-н, д. Угляны \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |
| --- | --- |
| Контрольная сумма |  |
| Дата утверждения | 9 марта 2006 г. |
| Дата отправки (принятия) |  |

**(продолжение)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | | | Код строки | | На начало  отчетного года | | | | На конец  отчетного периода |
| 1 | | | 2 | | 3 | | | | 4 |
| **I. Внеоборотные активы**  Основные средства (01, 02) | | | 110 | | 26,5 | | | | 43,0 |
| Нематериальные активы (04, 05) | | | 120 | | - | | | | - |
| Доходные вложения в материальные ценности (02, 03) | | | 130 | | - | | | | - |
| Вложения во внеоборотные активы (07, 08) | | | 140 | | - | | | | - |
| Прочие внеоборотные активы | | | 150 | | - | | | | - |
| ИТОГО по разделу I | | | 190 | | 26,5 | | | | 43,0 |
| **II. Оборотные активы**  Запасы и затраты | | | 210 | | 4,5 | | | | 3,9 |
| В том числе:  сырье, материалы и другие ценности (10, 14, 15, 16) | | | 211 | | 4,5 | | | | 3,9 |
| животные на выращивании и откорме (11) | | | 212 | | - | | | | - |
| незавершенное производство (издержки обращения)  (20, 21, 23, 29, 44) | | | 213 | | - | | | | - |
| прочие запасы и затраты | | | 214 | | - | | | | - |
| Налоги по приобретенным ценностям (18, 76) | | | 220 | | 0,5 | | | | - |
| Готовая продукция и товары (40, 41, 43) | | | 230 | | - | | | | - |
| Товары отгруженные, выполненные работы, оказанные  услуги (45, 46) | | | 240 | | - | | | | - |
| Дебиторская задолженность | | | 250 | | 98,2 | | | | 102,2 |
| В том числе:  расчеты с покупателями и заказчиками (62, 63) | | | 251 | | 97,6 | | | | 101,1 |
| расчеты с учредителями по вкладам в уставной фонд (75) | | | 252 | | - | | | | - |
| расчеты с разными дебиторами и кредиторами (76, 60) | | | 253 | | 0,6 | | | | 1,1 |
| прочая дебиторская задолженность | | | 254 | | - | | | | - |
| Финансовые вложения (58,59) | | | 260 | | - | | | | - |
| Денежные средства (50, 51, 52, 55, 57) | | | 270 | | 62,7 | | | | 49,5 |
| Прочие оборотные активы | | | 280 | | - | | | | - |
| ИТОГО по разделу II | | | 290 | | 165,9 | | | | 155,6 |
| **БАЛАНС** | | | 390 | | 192,4 | | | | 198,6 |
| ПАССИВ | | | | Код строки | | На начало  отчетного года | | На конец  отчетного периода | |
| 1 | | | | 2 | | 3 | | 4 | |
| **III. Собственный капитал** | | | |  | |  | |  | |
| Уставный фонд (капитал) (80) | | | | 510 | | 1,0 | | 1,0 | |
| Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей) (81) | | | | 515 | | - | | - | |
| Резервный фонд (82) | | | | 520 | | - | | 13,4 | |
| Добавочный фонд (83) | | | | 530 | | 30,6 | | 50,3 | |
| Нераспределенная прибыль (84) | | | | 540 | | 89,5 | | 61,8 | |
| Непокрытый убыток (84) | | | | 550 | | - | | - | |
| Целевое финансирование (86) | | | | 560 | | - | | - | |
| ИТОГО по разделу III | | | | 590 | | 121,1 | | 126,5 | |
| **IV. Доходы и расходы** | | | |  | |  | |  | |
| Резервы предстоящих расходов (96) | | | | 610 | | - | | - | |
| Расходы будущих периодов (97) | | | | 620 | | -0,2 | | -0,2 | |
| Доходы будущих периодов (98) | | | | 630 | | - | | - | |
| Прибыль отчетного года (99) | | | | 640 | | - | | - | |
| Убыток отчетного года (99) | | | | 650 | | - | | - | |
| Прочие доходы и расходы | | | | 660 | | - | | - | |
| ИТОГО по разделу IV | | | | 690 | | -0,2 | | -0,2 | |
| **V. Расчеты** | | | |  | |  | |  | |
| Краткосрочные кредиты и займы (66) | | | | 710 | | - | | - | |
| Долгосрочные кредиты и займы (67) | | | | 720 | | - | | - | |
| Кредиторская задолженность | | | | 730 | | 71,5 | | 72,3 | |
| в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками (60) | | | | 731 | | 43,3 | | 42,6 | |
| расчеты по оплате труда (70) | | | | 732 | | 13,1 | | 18,2 | |
| расчеты по прочим операциям с персоналом (71,73) | | | | 733 | | - | | - | |
| расчеты по налогам и сборам (68) | | | | 734 | | 10,3 | | 6,3 | |
| расчеты по социальному страхованию и обеспечению (69) | | | | 735 | | 4,6 | | 5,0 | |
| расчеты с акционерами (учредителями) по выплате доходов (дивидендов) (75) | | | | 736 | | - | | - | |
| расчеты с разными дебиторами и кредиторами (76,62) | | | | 737 | | 0,2 | | 0,2 | |
| Прочие виды обязательств | | | | 740 | | - | | - | |
| ИТОГО по разделу V | | | | 790 | | 71,5 | | 72,3 | |
| **БАЛАНС** | | | | 890 | | 192,4 | | 198,6 | |
| Руководитель | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | | | | \_\_\_\_Ю.В. Коркин \_\_\_\_\_ | | | |
|  | (подпись) | | | | | (И.О.Фамилия) | | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Главный бухгалтер | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_Т.А. Корунная-Коркина\_\_\_\_ |
| (бухгалтер) | (подпись) | (И.О.Фамилия) |

“\_\_\_\_\_”\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_г.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

**Отчет о прибылях и убытках**

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

**за 2005 г.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Форма №2 по ОКУД | КОДЫ | | |
| 0502072 | | |
| Дата (год, месяц, число) | 2005 | 1 | 1 |
| Организация ООО «ЛЮМ» по ОКЮЛП | 600045077 | | |
| Вид деятельности автоперевозки УНП | 600045077 | | |
| Организационно-правовая форма частная по ОКЭД |  | | |
| Орган управления по ОКОПФ |  | | |
| Единицы измерения: млн. руб. по СООУ |  | | |
| Адрес Минский р-н, д. Угляны по ОКЕИ |  | | |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | | **Код. стр.** | | **За отчетный период** | | **За аналогичный период прошлого года** |
| **1** | | **2** | | **3** | | **4** |
| **I. Доходы и расходы по видам деятельности**  Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг | | 010 | | 494,4 | | 513,8 |
| Налоги, включаемые в выручку от реализации товаров, продукции, работ, услуг | | 020 | | 27,1 | | 52,1 |
| Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) (010-020) | | 030 | | 467,3 | | 461,7 |
| В том числе бюджетные субсидии на покрытие разницы в ценах и тарифах | | 031 | | - | | - |
| Себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг | | 040 | | 396,8 | | 390,0 |
| Управленческие расходы | | 050 | | - | | - |
| Расходы на реализацию | | 060 | | - | | - |
| Прибыль (убыток) от реализации (030-040-050-060) | | 070 | | 70,5 | | 71,7 |
| **II. Операционные доходы и расходы**  Операционные доходы | | 080 | | 48,7 | | 24,0 |
| Налоги, включаемые в операционные доходы | | 090 | | 7,4 | | 4,0 |
| Операционные доходы (за минусом НДС, иных обязательных платежей) (080-090) | | 100 | | 41,3 | | 20,0 |
| В том числе:  доходы, полученные от продажи активов (кроме ценных бумаг и иностранной валюты) | | 101 | | 48,7 | | 24,0 |
| доходы от операций с ценными бумагами | | 102 | | - | | - |
| доходы, от участия в уставных фондах других организаций | | 103 | | - | | - |
| прочие операционные доходы | | 104 | | - | | - |
| Операционные расходы | | 110 | | 40,8 | | 20,0 |
| В том числе:  расходы, полученные от продажи активов (кроме ценных бумаг и иностранной валюты) | | 111 | | 40,8 | | 20,0 |
| **Наименование показателя** | **Код. стр.** | | **За отчетный период** | | **За аналогичный период прошлого года** | | |
| **1** | **2** | | **3** | | **4** | | |
| расходы от операций с ценными бумагами | 112 | | - | | - | | |
| прочие операционные расходы | 113 | | - | | - | | |
| Прибыль (убыток) от совместной деятельности | 120 | | - | | - | | |
| Прибыль (убыток) от операционных доходов и расходов (100-110+-120) | 130 | | 0,5 | | - | | |
| **III. Внереализационные доходы и расходы**  Внереализационные доходы | 140 | | 2,6 | | 1,5 | | |
| Налоги, включаемые в внереализационные доходы | 150 | | - | | - | | |
| Внереализационные доходы (за минусом НДС, иных обязательных платежей) (140-150) | 160 | | 2,6 | | 1,5 | | |
| Внереализационные расходы | 170 | | 9,1 | | 5,8 | | |
| Суммы источников собственных средств, направленные на покрытие убытков | 180 | | - | | - | | |
| Прибыль (убыток) от внереализационных доходов и расходов (160-170+180) | 190 | | -6,5 | | -4,3 | | |
| **Прибыль (убыток) за отчетный год (+/-070+/-130+/-190)** | 200 | | 64,5 | | 67,4 | | |
| Налоги и сборы, производимые из прибыли | 210 | | 20,3 | | 20,0 | | |
| Расходы и платежи из прибыли | 220 | | - | | - | | |
| Сумма льгот по налогу на прибыль | 230 | | - | | - | | |
| **Прибыль (убыток) к распределению (+/-200-210-220-230)** | 240 | | 44,2 | | 47,4 | | |

Справка. Расшифровка отдельных внереализационных доходов и расходов:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование показателей** | **Код стр.** | **На конец отчетного периода** | |
| **доходы** | **расходы** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| Расходы на содержание обслуживающих производств и хозяйств | 171 | - | - |
| Штрафы, пени, неустойки по неисполнению хозяйственных договоров | 172 | - | - |
| Списанная дебиторская и кредиторская задолженность | 173 | - | - |
| Курсовые и суммовые разницы | 174 | - | - |
| Благотворительная помощь | 175 | - | - |
| Недостачи, потери, и порча активов | 176 | - | - |
| Доходы, потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами | 177 | - | - |
| Прочие доходы и расходы | 178 | 2,6 | 9,1 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Руководитель | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | \_\_\_\_Ю.В. Коркин \_\_\_\_\_ | |
|  | (подпись) | | (И.О.Фамилия) | |
| Главный бухгалтер | | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | \_\_Т.А. Корунная-Коркина\_\_\_\_ | |
| (бухгалтер) | | (подпись) | | (И.О.Фамилия) | |

“\_\_\_\_\_”\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_г.

приложение 3

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 за 2004 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Оборотно-сальдовая ведомость по счету: 68** | | | | | | |
| **за 2004 г.** | | | | | | |
| Субконто | Сальдо на начало периода | | Обороты за период | | Сальдо на конец периода | |
|  | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| **68.1** |  | **247196** | **5602730** | **5995304** |  | **639770** |
| *68.1.1* |  | **201295** | **4799505** | **5155029** |  | **556819** |
| *68.1.2* |  | **47779** | **805103** | **840275** |  | **82951** |
| *68.1.3* | **1878** |  | **-1878** |  |  |  |
| **68.2** |  | **1332815** | **52033318** | **55716730** |  | **5016227** |
| *68.2.1* |  | **539674** | **25011964** | **35900004** |  | **3038685** |
| *68.2.1* |  |  | **8389029** |  |  |  |
| *68.2.2* |  | **356468** | **13360299** | **14445433** |  | **1441602** |
| *68.2.3* |  | **436673** | **5272026** | **5371293** |  | **535940** |
| **68.3** | **677864** |  | **16849278** | **20042662** |  | **2515520** |
| *68.3.1* | **243074** |  | **14998782** | **17475021** |  | **2233165** |
| *68.3.3* | **21711** |  | **332427** | **354138** |  |  |
| *68.3.5* |  |  | **200617** | **228453** |  | **27836** |
| *68.3.6* | **413079** |  | **1317452** | **1985050** |  | **254519** |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **68.4** |  | **1239967** | **19278401** | **20098266** |  | **2059832** |
| *68.4.1* |  | **1239967** | **19278401** | **20098266** |  | **2059832** |
| **68.5** |  |  | **796797** | **887427** |  | **90630** |
| *68.5.1* |  |  | **796797** | **887427** |  | **90630** |
| **Итого** |  | **2142114** | **94560524** | **102740389** |  | **10321979** |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Оборотно-сальдовая ведомость по счету: 68** | | | | | | |
| **за 2005 г.** | | | | | | |
| Субконто | Сальдо на начало периода | | Обороты за период | | Сальдо на конец периода | |
|  | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| **68.1** |  | **639 770** | **4 315 741** | **4 042 114** |  | **366 143** |
| *68.1.1* |  | **556 819** | **3 510 605** | **3 258 107** |  | **304 321** |
| *68.1.2* |  | **82 951** | **805 136** | **784 007** |  | **61 822** |
| **68.2** |  | **5 016 227** | **38 424 496** | **35 331 621** |  | **1 923 352** |
| *68.2.1* |  | **3 038 685** | **14 830 787** | **15 540 980** |  | **346 772** |
| *68.2.1* |  |  | **3 402 106** |  |  |  |
| *68.2.2* |  | **1 441 602** | **18 829 392** | **18 964 370** |  | **1 576 580** |
| *68.2.3* |  | **535 940** | **535 940** |  |  |  |
| *68.2.4* |  |  | **826 271** | **826 271** |  |  |
| **68.3** |  | **2 515 520** | **21 419 246** | **20 289 735** |  | **1 386 009** |
| *68.3.1* |  | **2 233 165** | **18 512 948** | **17 533 419** |  | **1 253 636** |
| *68.3.3* |  |  | **556 271** | **535 344** | **20 927** |  |
| *68.3.5* |  | **27 836** | **186 456** | **166 567** |  | **7 947** |
| *68.3.6* |  | **254 519** | **2 163 498** | **2 054 332** |  | **145 353** |
|  |  |  |  |  |  |  |
| **68.4** |  | **2 059 832** | **21 772 659** | **22 347 090** |  | **2 634 263** |
| *68.4.1* |  | **2 059 832** | **21 772 659** | **22 347 090** |  | **2 634 263** |
| **68.5** |  | **90 630** | **326 445** | **236 865** |  | **1 050** |
| *68.5.1* |  | **90 630** | **326 445** | **236 865** |  | **1 050** |
| **Итого** |  | **10 321 979** | **86 258 514** | **82 247 352** |  | **6 310 817** |