**ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ**

**ГОУВПО РОСТОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ «РИНХ**»

**ФАКУЛЬТЕТ НАЦИОНАЛЬНОЙ И МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ**

**КАФЕДРА АНТИКРИЗИСНОГО И КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ**

Допустить к защите

Зав. кафедрой д.э.н., профессор

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Мишурова И.В.

 (подпись) ФИО

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2007г.

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

**на тему: «** Разработка программы оптимизации налогообложения как инструмента антикризисного (корпоративного) управления (на примере Амвросиевского управления по газоснабжению и газификации)»

Автор дипломной работы

Группа 16в Макаренко И.В.

 (ФИО дипломника)

Руководитель дипломной

работы : к.э.н., доцент Осканов М.Х.

 (ФИО дипломного руководителя)

Ростов-на-Дону

2007г.

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**РОСТОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ «РИНХ»**

**ФАКУЛЬТЕТ НАЦИОНАЛЬНОЙ И МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ**

**КАФЕДРА АНТИКРИЗИСНОГО И КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ**

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

на тему: "**„**Разработка программы оптимизации налогообложения как инструмент антикризисного (корпоративного) управления на примере Амвросиевского управления по газобеспечению и газификации”

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дипломник |  | Макаренко Инна Владимировна |
|  |  |  |
| Руководитель дипломной работы, к.э.н., доц.  |  | Осканов Мадирос Хоренович |
|  |  |  |
| Рецензент,ст. экономист |  | Семенчук Григорий Павлович |
|  |  |  |
| Зав. кафедрой,д.э.н., профессор |  | Мишурова И.В. |
|  |  |  |
| Декан ФНиМЭ,д.э.н., профессор |  | Мишурова И.В. |
|  |  |  |
|  | **Ростов-на-Дону****2007** |  |

|  |
| --- |
| Заведующей кафедрой антикризисного и корпоративного управления», д..э.н., профессору И.В.Мишуровойстудентки гp. 16вМакаренко Инны Владимировны |

##### ЗАЯВЛЕНИЕ

Прошу утвердить за мной выполнение диплом­ной работы на тему "Разработка программы оптимизации налогообложения как инструмента антикризисного (корпоративного) управления ( на примере Амвросиевского управления по газоснабжению и газификации)»"

"\_\_\_\_\_"\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2007 г. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись)

"Согласен"

Руководитель дипломной

работы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_к.э.н.,доцент Осканов М.Х.

 (подпись) (Ф.И.О.)

"В приказ"

Заведующий кафедрой\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_д.э.н.,профессор Мишурова И.В.

 (подпись) (Ф.И.О.)

**Экспертное заключение**

Совета специальности при кафедре «Антикризисного и корпоративного управления» о программе и методическим указаниям по прохождению преддипломной практики, предусмотренной учебным планом специальности 080103 «Национальная экономика».

Рассмотрев структуру, содержание и качество оформления программы практики, учебного плана специальности, Совет специальности отмечает:

- содержание программы соответствует Государственному образовательному стандарту специальности 080103 высшего профессионального образования в части выполнения требований, предъявляемых к уровню профессиональной квалификации выпускников, их знаний, умений и навыков ;

- междисциплинарная логика и соотношение объемов основных разделов (тем) достаточно обоснованы;

- информационно-методическое обеспечение самостоятельной работы студентов достаточное.

Совет рекомендует обратить внимание на использование активных методов обучения, разработку деловых игр и ситуаций.

На основании вышеизложенного Совет предлагает утвердить программу и методические указания по прохождению ознакомительной практики.

Председатель Совета \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ д.э.н., профессор Мишурова И.В.

Члены Совета \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

«\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2007 г.

РЕЦЕНЗИЯ

на дипломную работу « Разработка программы оптимизации налогообложения как инструмента антикризисного (корпоративного) управления (на примере Амвросиевского УГГ)»

студентки Макаренко Инны Владимировны

 Дипломная работа студентки Макаренко Инны Владимировны посвящена очень актуальной на современном этапе теме, так как неправильная программа системы налогообложения может привести предприятие к негативным последствиям, вплоть до банкротства. Поэтому считаю, что поднятая проблема на данном этапе для предприятия Амвросиевского УГГ имеет первостепенное значение.

 В первом разделе студентка рассматривает использование взаимоствязей налогового и гражданского законодательства в целях оптимизации налогообложения, оптимизацию налогообложения , как важную составляющую деятельности предприятия с помощью планирования отдельных налогов, рассматривает учетную политику предприятия , как элемент программы оптимизации налогообложения .

 Во втором разделе приводится анализ финансового состояния Амвросиевского УГГ с приведенными расчетами в каждом конкретном случае, анализируемых факторов, которые повлияли на финансовое состояние предприятия. Расчеты проведены с учетом методики анализа финансового состояния, которую применяют на предприятии. Кроме того, проведен анализ общего режима налогообложения предприятия, рассмотрен налоговый и отчетный периоды.Все расчеты произведены грамотно в соответствии с действующим законодательством.

В третьем разделе студентка дает рекомендации оптимизации налогооблоржения при различных системах налогообложения, а именно при помощи упрощенной системы налогообложения и путем комбинирования различных режимов налогообложения.

 Данная дипломная работа была обсуждена на технико-экономическом совете предприятия, с принятием организационных выводов.

 Считаю, что дипломная работа целиком и полностью соответствует теме и заданию. Эта тема очень актуальна и ей не место в рамках одной дипломной работы. Поэтому студентка в ней доказала, что готова на практике использовать полученные знания и разрабатывать свою оценку той или иной ситуации налогообложения предприятия.

 Дипломная работа заслуживает оценку «отлично», а Макаренко И.В. полностью заслуживает присвоения квалификации по полученной специальности в Вашем университете.

Старший экономист планового отдела

Амвросиевского УГГ Семенчук Г.П.

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение………………………………………………………………………………....7

1.Оптимизация налогообложения, как важная составляющая

 деятельности предприятия………………………………………………………14

1.1 Использование взаимосвязей налогового и гражданского

 законодательства в целях оптимизации налогообложения в России………….…..14

1.2. Оптимизация налогообложения с помощью планирования

 отдельных налогов……………………………………………………………..17

1.3. Учетная политика организации, как элемент программы

 оптимизации налогообложения ……………………………………………...26

1.4.Налогообложение малого предпринимательства в России……………..….34

1.5. Налогообложение лизинговых операций…………………………………….45

2. Анализ финансового состояния Амвросиевского управления по

 газоснабжению и газификации…………………………………………………50

2.1.Общая организационная характеристика Амвросиевского

 управления по газоснабжению и газификации……………………………50

2.2. Анализ общего режима налогообложения…………………………………...55

2.3.Налоговый период. Отчетный период……………………………….…….….67

2.4. Налоги в ситеме доходов бюджета…………………………..……………68

3. Рекомендации оптимизации налогообложения при разхличных

 системах налогообложения……………………………………………………72

3.1.Направления усовершенствования налогообложения………………………72

 3.2.Оптимизация налогообложения предприятия при помощи

 упрощенной системы налогообложения…………………………………..….77

3.3. Оптимизация налогообложения путем комбинирования

различных режимов налогообложения………………………………………79

Заключение………………………………………………………………………...82

Список информационных источников………………………………………….83

Приложения

**ВВЕДЕНИЕ**

В условиях перехода от преимущественно централизованно планируемой экономики к рыночной, существенно изменяются методы воздействия государства на социально-экономическое развитие. Одним из сильнейших рычагов, регулирующих экономические взаимоотношения товаропроизводителей с государством, становится налоговая система, которая строится так, чтобы отвечать принятым требованиям благоприятного развития рыночной экономики. От прогрессивности этой системы, ее четкой направленности на поощрение предпринимательской деятельности в значительной мере зависят темпы экономического роста.

Налоговая система является важным инструментом проводимой экономической реформы. Она должна быть гибкой, стимулировать развитие передовых, эффективных производств и, в то же время, не быть тяжелым бременем ни для предпринимателей, ни для населения.

Налоги являются одним из наиболее эффективных инструментов косвенного регулирования экономических процессов. Обоснованный, с учетом экономических реальностей, характеризующих текущую ситуацию, комплекс налоговых мер, способен оказать существенное влияние на экономическое поведение хозяйствующих субъектов, усиливать экономическую и инвестиционную активность.

Государственное регулирование экономики посредством использования налоговых рычагов в первую очередь должно быть направленно на обеспечение и поддержание сбалансированного роста, эффективное использование ресурсов, стимулирование инвестиционной и предпринимательской активности. Эффективной может считаться только та налоговая политика, которая стимулирует накопление и инвестиции.

Действующие в настоящий момент чрезмерно высокие ставки налогов способствуют углублению накопившихся противоречий и вызывают тотальное уклонение от налогов. С позиции, стоящих перед Россией экономических проблем и осуществляемых ныне преобразований, целями налоговой политики должны стать раскрепощение сил рынка, преодоление потери гибкости производства, стабилизация экономики, стимулирование развития приоритетных сфер деятельности и структурных сдвигов.

Формирование налоговой политики должны строиться на соблюдении следующих принципов:

* стабильность налоговой системы;
* одинакового налогообложения производителей, независимо от отраслевой принадлежности предприятия и формы собственности;
* одинаковых условий налогообложения для предпринимателей, занятых в производстве и потребителей.

Средством достижения этих целей может стать существенное понижение совокупного уровня налогового изъятия посредством снижения предельных ставок налогов и прогрессивности шкалы налогообложения. В этом случае воздействие на производство осуществлялось бы через изменение величины налоговой ставки и систему целевых налоговых льгот.

Высокий уровень налогообложения неизбежно вызывает у предприятия стремление переложить тяжесть налогового бремени на конечного потребителя, включив всю сумму налогов в цену товаров. В результате цена производителя (включающая в себя издержки, налоги и минимальную прибыль, остающуюся после уплаты налогов) нередко превышает ту, которую может заплатить покупатель. Следствием увеличения ставок и количества, изымаемых государством налогов фактически всегда является усиление инфляционных тенденций.

 В настоящее время все предприятия уплачивают одинаковые налоги.

Согласно Налогового Кодекса Украины предусмотрена двухуровневая система взимания налогов:

**-**общегосударственные налоги и сборы;

-местные налоги и сборы.

Общегосударственные налоги и сборы обязательны к уплате предприятиями по всей территории Украины.К ним относятся:

1. Налог на добавленную стоимость
2. Акцизный сбор
3. Налог на прибыль предприятий
4. Налог на доходы физических лиц
5. Таможенная пошлина
6. Государственная пошлина
7. Налог на недвижимое имущество
8. Плата (налог) за землю
9. Рентные платежи
10. Налог с владельцев транспортных средств
11. Налог на промысел
12. Сбор за геологоразведочные работы, выполненные за счет Государственного бюджета
13. Сбор за специальное использование природных ресурсов
14. Сбор за загрязнение окружающей среды
15. Сбор на обязательное социальное страхование
16. Сбор на обязательное государственное пенсионное страхование
17. Сбор в Государственный инновационный фонд
18. Плата за торговый патент на некоторые виды предпринимательской деятельности

19.Отчисления и сбор на строительство, ремонт и содержание автомобильных дорог

Местные налоги и сборы устанавливаются согласно Налогового Кодекса Украины и обязательны к упла­те на территории соответствующих субъектов. К ним относятся:

### Местные налоги

1. Налог с рекламы
2. Коммунальный налог

Местные сборы (обязательные платежи)

1. Гостиничный
2. За парковку автотранспорта
3. Рыночный
4. За выдачу ордера на квартиру
5. Курортный
6. За участие в бегах на ипподроме
7. За выигрыш в бегах на ипподроме
8. За участие в игре на тотализаторе
9. За право использования местной символики
10. За право проведения кино- и телесъёмок
11. За право проведения местных аукционов, конкурсных распродаж и лотерей
12. За проезд по территории приграничных областей автотранспорта, который следует за границу
13. За выдачу разрешений на размещение объектов торговли

С владельцев собак

Как видим, основными являются налог на прибыль, который составляет 25%, налог на добавленную стоимость – 20%, налог на доходы физических лиц -15%. Эти налоги уплачивают практически все предприятия вне зависимости от вида деятельности и они составляют основную массу платежей в бюджет. Эти платежи влияют на повышение цены готовой продукции и создают предпосылки к уклонению от налогообложения, путем «обналичивания» денежной массы посредством фирм-однодневок и выплаты «черной» заработной платы.

 Вопрос о размерах критического налогообложения давно волнует политиков, ученых, практиков. Исследуя связь между величиной ставки налогов и поступлением в государственный бюджет, американский экономист Артур Лаффер показал, что не всегда повышение ставки налога ведет к росту налоговых доходов государства. Он попытался теоретически доказать, что при ставке подоходного налога выше 50% резко снижается деловая активность фирм и населения в целом. Основные точки для анализа:

-ставка налога равна 0: поступлений в бюджет нет;

-ставка налога равна 100%: поступлений в бюджет также нет (в легальной экономике никто не работает, все уходит в "теневую экономику");

-точка А: при этом значении достигается максимум поступлений в бюджет.

Если налоговая ставка превышает объективную границу (точка А), то налоговые поступления начнут уменьшаться. А.Лаффер доказал, что один и тот же по величине доход в государственный бюджет может быть обеспечен и при высокой, и при низкой налоговых ставках. Однако на практике идеи Лаффера использовать трудно, так как сложно определить, на левой или на правой стороне кривой находится экономика страны в данный момент. Так, из-за ошибки в этом определении "эффект Лаффера" не сработал в период президентства Рейгана: хотя снижение налогов и привело к росту деловой активности в стране, но оно затруднило реализацию социальных программ.

Это положение можно проиллюстрировать графически.

 Рис.1 Размеры налогообложения

Конечно, трудно рассчитывать, что на основе только теории можно построить идеальную шкалу налогообложения. Теория должна быть основательно откорректирована на практике. Немаловажное значение в оценке ее справедливости имеют национальные, культурные и психологический фактор. Американцы, например, считают, что при такой ставке налога, как в Швеции (75%), в США никто не стал бы работать в легальной экономике. Вообще же считается, что высшая ставка подоходного налогообложения должна находиться в пределах 50-70%.

Кроме общего режима налогообложения Законом Украи­ны "О системе налогообложения" предусмотрены специальные (упрощенные) режимы налогообложения, которые включают в себя систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Наиболее широко может применяться упрощенная система налогообложения. Ставки налога здесь следующие: 6% при налоговой базе «доходы» и 10% при налоговой базе «доходы, уменьшенные на величину расходов». При этом уплата налога в этой системе налогообложения заменяет уплату следующих налогов: налога на прибыль организаций, единого социального налога, налога на имущество и исключает предприятие из плательщиков налога на добавленную стоимость. Как видим, единый налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения снимает бремя основных налогов.

 Целью настоящей работы было найти рзработка программы оптимизации налогообложения предприятий. Это позволяет снизить налоговое бремя для субъектов хозяйствования, что приведет к развитию этого сегмента рынка, выведет из «теневой экономики» большую часть предприятий, будет способствовать развитию правовых отношений в Украине и обеспечит значительный рост поступлений в бюджеты всех уровней.

 В связи с поставленной целью необходимо решить следующие задачи:

1. Анализ общего режима налогообложения и пути выработки оптимальной налоговой политики
2. Анализ упрощенного режима налогообложения, его достоинства и недостатки
3. Оптимизация налогообложения путем комбинирования различных режимов налогообложения.

Налоговая система Украины начала создаваться в 1991 г. и до сих пор находится на стадии формирования и перманентного реформи­рования. Этот процесс не может проходить без учета мирового опы­та и тенденций, связанных с углублением международного разделе­ния труда и увеличением перераспределения капиталов и рабочей силы, способствующих интернационализации налоговых систем раз­ных стран. Это означает, что при сохранении определенных особен­ностей налогообложения в каждой стране у налоговых систем появ­ляется все больше общих черт.

В соответствии с поставленной целью и в разрезе решаемых задач в данной работе будут рассматриваться налоги, уплачиваемые предприятиями вне зависимости от видов деятельности и заменяемые системы налогообложения (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость).

Законные методы оптимизации, путем использования комплекса предоставляемых государством льгот снизят уровень экономической преступности в стране и снимут необходимость уплаты нелегальных налогов, попросту взяток.

**1. ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК ВАЖНАЯ СОСТАВЛЯЮЩАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ**

**1.1. Использование взаимосвязей налогового и гражданского**

**законодательства в целях оптимизации налогообложения в России**

 Действующая в настоящее время система законодательства, существующие соотношения между различными его отраслями- гражданским, налоговым, бухгалтерским, таможенным и т. д. - позволяют оптимизировать налоговые платежи.

 Из сделок налогоплательщика, совершаемых на основании договора, возникает большинство объектов налогообложения. Поэтому договорная политика организации является одним из действенных инструментов налогового планирования и фактором, определяющим уровень налогового бремени.

 По виду возникающих обязательств договоры, согласно ч. II Гражданского кодекса РФ, делятся на 24 укрупненные группы:

1)Договор купли-продажи — гл. 30 ГК РФ (ст. 454-566).

2)Договор мены - гл. 31 ГК РФ (ст. 567-571).

3)Договор дарения - гл. 32 ГК РФ (ст. 572-582).

4)Договор ренты и пожизненного содержания с иждивенцем — гл. 33 ГК РФ (ст. 583-605).

5)Договор аренды - гл. 34 ГК РФ (ст. 606-670).

6)Договор найма жилого помещения — гл. 35 ГК РФ (ст. 671-688).

7)Договор безвозмездного пользования — гл. 36 ГК РФ (ст. 689-701).

8)Договор подряда - гл. 37 ГК РФ (ст. 702-768).

9)Договор на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструктор­ских и технологических работ — гл. 38 ГК РФ (ст. 769-778).

10) Договор возмездного оказания услуг — гл. 39 ГК РФ (ст. 779-783).

 11) Договор перевозки - гл. 40 ГК РФ (ст. 784-800).

12)Договор транспортной экспедиции — гл. 41 ГК РФ (ст. 801-806).

13)Договор займа и кредита - гл. 42 ГК РФ (ст. 807-823).

14)Договор финансирования под уступку денежного требования — гл. 43 ГК РФ (ст. 824-833).

 15)Договор банковского вклада — гл. 44 ГК РФ (ст. 834-844).

16)Договор банковского счета — гл. 45 ГК РФ (ст. 845-860)..

17)Договор хранения - гл. 47 ГК РФ (ст. 886-926).

18)Договор страхования - гл. 48 ГК РФ (ст. 927-970)..

19)Договор поручения - гл. 49 ГК РФ (ст. 971-979).

20)Договор комиссии - гл. 51 ГК РФ (ст. 990-1004).

21)Агентский договор - гл. 52 ГК РФ (ст. 1005-1011).

22)Договор доверительного управления имуществом — гл. 53 ГК РФ (ст. 1012-1026).

23)Договор коммерческой концессии — гл. 54 ГК РФ (ст. 1027-1040)..

24) Договор простого товарищества — гл. 55 ГК РФ (ст. 1041-1054).

 Организация может влиять на трактовку осуществляемых хозяйственных операций с точки зрения гражданского законодательства с тем, чтобы:. изменить их налоговые последствия, создав для себя наиболее выгодный ре-жим налогообложения.

 Хозяйствующие субъекты могут гибко влиять на трактовку осуществляемых хозяйственных операций с точки зрения гражданского законодательства с тем, чтобы, изменив их налоговые последствия, создать для себя наиболее выгодный режим налогообложения. При заключении или изменении хозяйственного договора следует оценивать в комплексе все его налоговые последствия по НДС; налогу с продаж; налогу на прибыль; налогу на имущество предприятий; ЕСН и дру­гим наиболее значимым налогам для конкретного хозяйствующего субъекта.

 Договорной политикой целесообразно считать использование возможностей выбора типа договора, партнера сделки, условий хозяйственных договоров с це­лью достижения желаемого финансового результата или определенной структу­ры активов организации.

 Таким образом, одни и те же хозяйственные операции, т. е. операции с одинаковыми финансовыми и материальными потоками, юридически могут быть оформлены совершенно по-разному, что существенно изменит их последствия как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения, а следовательно, и финансовое положение организации в целом.

 Налоговые аспекты договорной политики хозяйствующих субъектов проявляются при выборе между договорами поставки и комиссии; между договорами поставки на условиях предоплаты и договором комиссии; между меной и зачетом однородных денежных требований; между приобретением и арендой основного средства; установлением перехода права собственности по оплате или по отгрузке и др. Выбор того или иного вида договора в целях оптимизации налоговых обязательств организации во многом индивидуален для каждой конкретной ситуации и требует детального анализа с точки зрения правового регулирования , налогообложения, а также с точки зрения влияния на финансовые результаты деятельности организации.

 Таким образом, договорная политика может эффективно использоваться в це­лях налоговой оптимизации. Конечно же, возможность использования данного элемента налогового планирования зависит от конкретной ситуации, при этом необходимо принимать во внимание не только нормы налогового законодатель­ства, но и обязательно гражданского. Только тогда договорная политика может действительно способствовать оптимизации налоговых обязательств хозяйству­ющего субъекта и снижению размера налогового бремени.

**1.2. Оптимизация налогообложения с помощью**

**планирования отдельных налогов**

 Планирование отдельных налогов осуществляется по различным элементам налогов: объекту налогообложения, налоговой базе, налоговому периоду, налоговой ставке, порядку исчисления и сроку уплаты конкретного налога.

 Оптимизация налога на прибыль является важнейшим моментом принятия предпринимательских решений, так как данный налог оказывает непосредственное воздействие на финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъ­екта, исходя из принятой им экономической стратегии.

Основные направления оптимизации налога на прибыль:

1. Обоснование и документальное подтверждение расходов, направленных на получение дохода от реализации продукции, работ, услуг и внереализационного дохода.

2. Обоснование критериев отнесения расходов к текущим, а не к расходам будущих периодов.

3. Включение в текст договоров формулировок по расходам.

4. Обоснование отнесения расходов к косвенным в целях их учета для целей налогообложения прибыли в текущем периоде в полном объеме.

5. Осуществление контроля за размером расходов, регулируемых для целей налогообложения прибыли: представительские, командировочные, страхование работников и имуще­ства и ряд других.

6. Подписание договоров с покупателями, предусматривающих во всех возможных случаях переход права собственности по мере оплаты, учитывая Закон Украины «О системе налогообложения» и то обстоятельство, что контрагент по таким договорам не имеет возможности продавать такое имущество до момента его оплаты.

 7. Обоснование в договорах наличия штрафных санкций исходя из раздела 1 статьи 11 Закона Украины «О системе налогообложения».

8. Обоснование сомнительности долгов в целях обеспечения возможности формирования резервов по сомнительным долгам.

9. Обоснование создания или не создания резервов, учитываемых в соответ­ствии с Налоговым кодексом при формировании прибыли для целей нало­гообложения: на ремонт, на обесценение ценных бумаг, на возможные поте­ри по ссудам и др.

10*.* Утверждение расходов на ремонт не амортизируемого имущества.

11. Обоснование способа начисления амортизации по амортизируемому иму­ществу с учетом рассмотренных выше вариантов по бухгалтерскому и нало­говому учету.

12. Рассмотрение возможностей применения ускоренной амортизации, в том числе путем приобретения имущества путем финансового и оперативного лизинга.

13. Рассмотрение возможности оптимизации расходов на оплату труда, учитыва­емых для целей налогообложения прибыли в части включения в них различ­ных премиальных выплат, связанных с производственной деятельностью (за производственные результаты, за финансовые показатели деятельности организации, выполнение функций в соответствующие сроки и др.) с учетом налоговых последствий для исчисления единого социального налога.

14. Рассмотрение возможности оформления безвозмездного получения имущества

от акционеров (участников), чья доля в капитале общества превышает 50%.

15. Другие направления.

 Занимаясь оптимизацией налога на прибыль, целесообразно исходить из общей стратегии фирмы, ориентированной на удовлетворение интересов собственников как путем максимизации чистой прибыли, так и другими путями, всесторонне оценивая влияние изменений суммы налога на прибыль и соответственной суммы чистой прибыли на величину показателей эффективности финансовой деятельности хозяйствующих субъектов.

 Также можно рассмотреть налоговое планирование в сфере малого бизнеса. С 2001г. предприятия малого бизнеса могут применять упрощенную системы налогообложения и являться плательщиками единого налога на вмененный доход (подробно рассматривается во 2й главе данной работы).

 Так как переход на упрощенную систему налогообложения осуществляется организациями добровольно и самостоятельно, то выбирая объект налогообло­жения, следует проанализировать свои расходы с точки зрения их величины и со­ответствия перечню расходов, уменьшающих полученные доходы. Затем следует просчитать величину налогового изъятия в каждом из вариантов налоговой базы и сделать соответствующие выводы.

 Давая экспертную оценку изменениям, вносимым в упрощенную систему налогообложения, можно констатировать снижение налоговой нагрузки налогоплателыциков по сравнению с традиционной системой, действующей в настоящее время. Это объясняется следующими факторами:

 - снижением ставки налога для налогоплательщиков, уплачивающих единый налог с доходов без вычета из них расходов, с 10 до 6%, а для плательщиков, уплачивающих налог с доходов за вычетом из него расходов, — с 30 до 10%;

 - уменьшением объекта обложения единым налогом для организаций, упла­чивающих его с доходов за вычетом расходов;

 - замещением единым налогом большего числа значимых с точки зрения на­логовой нагрузки налогов.

 При планировании единого налога при упрощенной системе налогообложения организации должны анализировать целесообразность перехода на него, грамотно выбирать объект налогообложения и осуществлять планирование налогов, уплачиваемых при данном специальном налоговом режиме.

 Оптимизация косвенного налогообложения происходит, прежде всего, по на­логу на добавленную стоимость, процесс планирования которого зависит от того, что, во-первых, является ли анализируемое предприятие конечным в цепочке произ­водства и реализации соответствующих товаров, работ и услуг и соответственно целесообразно ли ему использовать освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость и производить реализа­цию товаров, работ, услуг, освобождаемых от НДС; во-вторых, потребляют ли продукцию, работы, услуги данного предприятия другие хозяйствующие субъек­ты и соответственно целесообразно ли ему использовать освобождение от испол­нения обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость и производить реализацию товаров, работ, услуг, освобождаемых от НДС, так как в данном случае льготы по НДС имеют «мнимый характер». Рассмотрим первую ситуацию.

 Занимаясь налоговым планированием налога на добавленную стоимость в пер­вом случае хозяйствующим субъектам целесообразно рассмотреть возможность освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС*.*

 Хозяйствующим субъектам, являющимся конечными звеньями в цепочке про­изводства и реализации товаров, работ и услуг, облагаемых налогом на добавленную стоимость, занимаясь налоговым планированием налога на добавленную стоимость, целесообразно рассмотреть возможность осуществления операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения)*.*

 Занимаясь вопросами налогового планирования, хозяйствующие субъекты должны помнить, что в случае, если ими осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), они обязаны вести раздельный учет таких операций.

 Рассмотрим вторую ситуацию.

 Необходимо отметить, что в результате одностороннего подхода к минимиза­ции НДС (например, по использованию операций, не подлежащих налогообло­жению, согласно ст. 14 Налогового кодекса, или освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС) предприятие, осуществляющее после­дующую реализацию своей продукции, получает мнимую льготу для целей нало­гообложения. Например, организация, имеющая освобождение от НДС, все сум­мы НДС, уплачиваемые своим поставщикам, относит на расходы, в то время как реализация продукции данной компании осуществляется без предъявления НДС покупателям. При этом эти покупатели, оплачивая товары, работы, услуги, не имеют права на налоговый вычет соответствующей суммы НДС.

 Налоговое планирование НДС заключается не столько в при­менении освобождений, сколько в необходимости четко и правильно докумен­тально оформлять все суммы НДС, уплаченные поставщикам, так как только над­лежащим образом оформленные документы позволяют производить налоговый вычет по НДС; вести счета-фактуры (прежде всего по приобретенным матери­альным ценностям, работам, услугам); ускорять процесс заготовки всех материаль­ных ценностей и минимизировать срок от предоплаты до фактического оприходования ТМЦ; ускорять процесс выполнения сторонними организациями работ и услуг производственного назначения и их приемки в отчетном периоде с подтвержде­нием этого факта актами сдачи-приемки этих работ, чтобы была возможность произвести налоговый вычет по НДС в отчетном периоде.

 При налоговом планировании налога на добавленную стоимость необходимо учитывать, что налогообложение ряда товаров производится по налоговой ставке 10% и по ставке 0%. Для налогового планирования необходимо четко соблюдать порядок подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по ставке 0%.

 Для целей налогового планирования НДС и оптимизации денежных потоков необходимо грамотно определять момент определения налоговой базы при реали­зации (передаче) товаров (работ, услуг)с учетом общих положений по учетной политике организации.

 При исчислении налога на добавленную стоимость моментом определения на­логовой базы в зависимости от принятой налогоплательщиком учетной полити­ки для целей налогообложения является:

 1)для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей на­логообложения момент определения налоговой базы по мере отгрузки и по предъявлению покупателю расчетных документов, — день отгрузки (переда­чи) товара (работ, услуг);

 2) для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей нало­гообложения момент определения налоговой базы по мере поступления де­нежных средств, — день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

 Основное значение для оптимизации налога на добавленную стоимость имеет своевременное и грамотное осуществление налоговых вычетов*.* Как для обоснования права на налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость в частности, так и для целей налогового планирования в целом важное значение имеют правильное оформление и своевременное выставление счетов-фактур*.*

 Важное значение для целей налогового планирования имеет своевременное возмещение {возврат или зачет) налога на добавленную стоимость.

 Косвенные налоги являются крайне обременительными для хозяйствующих субъектов. Поэтому крайне важно знать законные способы их оптимизации этом числе по денежным потокам.

 Оптимизация косвенных налогов позволяет хозяйствующим субъектам получать существенную налоговую экономию и формировать значительные дополнительные финансовые ресурсы для своего экономического роста.

 Для оптимизации налога на имущество весьма важны следующие моменты:

1. Необходимо произвести расчеты но тем элементам учетной и договор ной политики, которые оказывают влияние на величину данного налога. К ним, в частности, относятся: определение вариантов начисления амортизации по основным средствам, вариантов переоценки основных средств и др. При этом следует помнить, что так как источником налога на имущество у предприятий являются прочие расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, то снижение величины данного налога в определенной степени нивелируется увеличением суммы налога на при быль. Поэтому необходимо производить одновременно расчеты по всем логам, на размер которых оказывает влияние тот или иной элемент учетной политики.

2. Целесообразно проанализировать возможности применения определенных льгот по налогу на имущество.

 При применении льгот по налогу на имущество следует руководствоваться нормами, закрепленными в ряде специальных документов, строго придерживаясь определений, содержащихся в них, тогда предприятие будет застраховано от ошибок при применении конкретной льготы.

Для целей планирования налога на имущество важно, что в ряде случаев, когда предприятие не может воспользоваться льготой в полном объеме, можно приме нить иную льготу и уменьшить сумму налога частично.

 Использование льгот по налогу на имущество для целей его оптимизации

требует:

 - определения вида льготы, используемой в полном объеме либо частично;

 - подтверждения правомерности использования соответствующей ль с учетом действующих требований;

 -обеспечения раздельного учета льготируемого и нельготируемого имущества.

 Все это позволяет минимизировать налог на имущество.

3. Еще одним направлением оптимизации налога на имущество является использование предоставляемых законом возможностей по уплате налога по месту нахождения обособленных подразделений*,* где законодательными

органами субъектов Украины могут быть установлены разные ставки.

 Согласно закону, предприятия, в состав которых входят территориально

обособленные подразделения, не имеющие отдельного баланса и расчетного (текущего) счета, зачисляют налог на имущество предприятий в доходы бюджета субъектов Украины и местных бюджетов по месту нахождения указанных подразделений в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории субъекта Украины, на которой расположены эти подразделения,на стоимость налогооблагаемого имущества этих подразделений. При этом уплате в бюджет по месту нахождения головного предприятия подлежит разница между суммой налога на имущество, исчисленной головным предприятием в целом по предприятию, и суммами налога, уплаченными головным предприятием в бюджеты по месту нахождения территориально обособленных подразделений, не имеющих отдельного баланса и расчетного (текущего) счета.

 Также можно рассмотреть варианты оптимизации единого социального налога.

 Оптимизация налога на доходы физических лиц организациями и индивидуальными предпринимателями, производящими выплаты физическим лицам, возможна, прежде всего путем оптимизации объекта налогообложения. Объектом налогообложениядля них признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

 При планировании НДФЛ следует ориентироваться на содержание договором, заключенных с работниками, а не на название договоров.

 Налоговое планирование НДФЛ возможно также на основе грамотного определения сумм, не подлежащих налогообложению*.* Для оптимизации НДФЛ необходима также учитывать существующие налоговые льготы по данному налогу.

 Для исчисления и уплаты налога установлена регрессивная шкала налоговых ставок и ставокраспределения платежей между различными бюджетами в зависимости от величины выплаченных доходов, которая является существенным элементом налогового планирования.

 Для целей налогового планирования важное значение имеет также грамотное определение даты осуществления выплат и иных вознагражденийили получение доходов, которая определяется как день начисления выплат и иных вознагражден в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты).

 При планировании налога на доходы физических лиц необходимо учить» что определенные виды доходов физических лиц не подлежат налогообложению.

 При налоговом планировании необходимо также обращать пристальное внимание на возможность получения соответствующих налоговых вычетов.

 При планировании прочих налогов необходимо особое внимание уделять возможности использования соответствующих льгот и освобождений.

**1.3 Учетная политика организации, как элемент**

 **программы оптимизации налогообложения**

 Ведение учетной политики ставит перед бухгалтерами и финансистами ряд сложных проблем не только в области формирования бухгалтерских показателей, но и по учету налоговых последствий принимаемых предпринимательских решений. С 2002 г. в условиях введения налогового учета особое значение приобретает учетная политика для целей налогообложение прибыли, которая может либо оформляться отдельным документом, либо включаться отдельным самостоятельным разделом в приказ по учетной политике хозяйствующего субъекта.

 Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

 К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

 Учетной политике присущи следующие основные принципы.

1.Единство учетной политики на предприятии.

2.Полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

3.Большая готовность к отражению в бухгалтерском учете потерь (расходов) и пассивов, чем потенциальных доходов и активов (так называемый принцип осмотрительности). К учету по возможности должны принимает те доходы, которые уже получены, а потери могут отражаться не только состоявшиеся, но и потенциальные.

4.Отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и из экономических фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой).

5.Тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам статистического учета на 1-е число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета (требование непротиворечивости).

 Помимо этого, при формировании учетной политики изначально предполагается, что:

 - активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

 - организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или суще­ственного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятель­ности);

 - принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности примене­ния учетной политики);

 - факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетно­му периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности факторов хозяйственной деятель­ности).

 Основными факторами, влияющими на выбор и обоснование учетной политики, являются следующие:

 - организационно-правовая форма собственности (ООО, ЗАО, ОАО, ГУП, производственный кооператив и т. д.);

 - отраслевая принадлежность или вид деятельности (промышленность, строи­тельство, торговля, посредническая деятельность, услуги и т. д.);

 - масштабы деятельности, (объем продаж, среднесписочная численность ра­ботающих и т. п.);

 - соотношение с системой налогообложения (освобождение от различных на­логов, ставки, льготы и освобождения);

 - возможность принятия самостоятельных решений в вопросах ценообразо­вания либо ее отсутствие из-за антимонопольного регулирования и из-за регулирования цен в естественных монополиях (связи, газа, электроэнер­гии), регулирования цен на социально значимые товары;

 - система информационного обеспечения деятельности предприятия;

 - наличие необходимой базы данных;

 -наличие определенного квалификационного уровня персонала и действу­ющей системы его материальной заинтересованности в эффективной хозяй­ственной деятельности предприятия и ответственности за выполняемые функции;

 - цели и задачи экономического развития предприятия на перспективу;

 -внешние факторы (наличие или отсутствие инфляционных процессов, сезонных факторов, конкуренции, состояние рынка, нормы гражданского и налогового законодательства, макроэкономическая ситуация и т. д.),

Следует отметить в виду, что выбор одного из нескольких вариантов конкретного элемента учетной политики зависит от многих внешних и внутренних факторов.

 Содержание и альтернативные варианты бухгалтерского учета организации

раскрываются в соответствующем приказе по учетной политике, который позволяет организовать ведение бухгалтерского учета таким образом, чтобы

максимально воздействовать на финансовые результаты деятельности

предприятия, повышать его платежеспособность, избегать различного

рода разногласий с налоговыми органами при документальных проверках и финансовых санкций за нарушение налогового и бухгалтерского законодательства.

 Учетной политикой организации утверждается :

 -рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для его ведения;

 -формы первичных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных документов в соответствии с правилами, изложенными в п. 13 приказ Минфина Украины от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведениюбухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Украине»;

 -правила документооборота и технология обработки учетной информации;

 -порядок контроля за хозяйственными операциями;

 -перечень статей затрат;

 -перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов;

 -перечень подотчетных лиц и сроки представления отчетов по выданным подотчетным суммам, в том числе командировочным расходам;

 -создание комиссии по приему и выбытию основных средств, списанию МБП и т. д.;

 -порядок и сроки хранения документов;

 -системное положение о премировании

 -другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета

 В настоящее время существует учетная политика двух видов:

 -для целей ведения бухгалтерского учета;

 -для целей налогообложения.

 В частности, организация в соответствии налоговым законодательством Украины может в своей учетной политике определить следующие основные моменты:

 -организационно-технические вопросы ;

 -метод определения доходов и расходов ;

 -порядок уплаты налога на прибыль и авансовых платежей по обособлений подразделениям организации ;

 -налоговый учет амортизируемого имущества ;

 -метод оценки сырья и материалов при их списании в производство ;

 -метод оценки покупных товаров при их реализации ;

 -метод оценки ценных бумаг при их реализации и ином выбытии ;

 -порядок формирования резервов сомнительных долгов ;

 -порядок формирования резервов по гарантийному ремонту и гарантий по обслуживанию ;

 -порядок уплаты налога на прибыль.

 Кроме того, согласно налоговому законодательству Украины, организация может закрепить в учетной политике для целей налогообложения дату возникновения обязанности по уплате НДС: по мере отгрузки и предъявлению покупателю расчетных документов или по мере поступления денежных средств. В соответствии с законодательством «Налог на добычу полезных ископаемых» налогоплательщик может вводить в учетной политике для целей налогообложения прямой или косвенный метод определения количества добытого полезного ископаемого. Особенности исчисления налогов, связанные с учетной политикой организации, закреплены и в других законодательных актах по налогам и сборам.

 Так, под порядком определения доли расходов, подлежащих отражению в соответствующем налоговом или отчетном периоде, понимается схема распределения косвенных расходов, не относимых непосредственно на увеличение объемов незавершенного производства, стоимости готовой продукции, выполненных работ или оказанных услуг. Это общепроизводственные, общехозяйственные доходы, а также расходы на продажу.

 При определенных условиях распределению могут подлежать расходы вспомогательных производств, обслуживающих производств и хозяйств, а также расходы по возмещению производственного брака Разница в подходах к распределению затрат для целей финансового учета I целей налогообложения определяется периодами, за которые производится распределение: для целей бухгалтерского учета себестоимость готовой продукции*,* (работ, услуг) и незавершенного производства определяется по состояние минимум) на конец каждого отчетного месяца, а для целей налогообложения конец отчетного (квартала) или налогового (календарного года) периода.

 Кроме того, следует учитывать и такую немаловажную деталь: при формировании себестоимости продукции (работ, услуг) для целей финансового учета определяющим является наиболее правильное определение доли расходов в отношении отдельных видов продукции или ее переделов, а для целей налогообложения в отношении реализованной (проданной) продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

 Согласно Налогового кодекса Украины, в целях исчисления налога на добавленную стоимость дата реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) определяется в зависимости от принятой налогоплательщиком учетной Политики для целей налогообложения. Для налогоплательщиков, принявших в учетной политике для целей налогообложения дату возникновения налогового обязательства по мере отгрузки и предъявлению покупателю расчетных документов, как наиболее ранняя из дат: дата отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг); день оплаты товаров (работ, услуг); день предъявления покупателю счета-фактуры. Для налогоплательщиков, принявших в учетной политике для Целей налогообложения дату возникновения налогового обязательства по мере поступления денежных средств, как день оплаты товаров (работ, услуг).

 Приведенные примеры достаточно выпукло показывают роль учетной полити­ки в оптимизации налогообложения.

 При помощи учетной политики можно оптимизировать способ начисления амортизации. Необходимо, прежде всего уточнить, какой для конкретного предприятия способ начисления амортизации по основным производственным фондам наиболее приемлем и есть ли необходимость в ускоренной или замедленной амортизации.

 Опыт предприятий стран с развитой рыночной экономикой свидетельствует, что

чаще всего организации используют комбинированный метод, при котором амортизация зданий, сооружений, передаточных устройств, хозяйственного инвентаря начисляется линейным способом, а амортизация машин, оборудования, транспортных средств, дорогостоящего инструмента — в нарастающей или убывающей прогрессии. При благоприятной конъюнктуре сбыта и цен предприятие стремится ее амортизировать стоимость активной части производственных основных фондов, а с ухудшением конъюнктуры — замедлить темпы амортизации.

 Возможна и такая ситуация, когда предприятию в период освоения производства новой продукции, новых цехов, производств, секторов рынка целесообразно

начислять амортизационные отчисления с небольших сумм, а затем компенсировать иx по мере нарастания объемов производства и продаж изделий и услуг, пополучивших признание на рынке.

 Оптимизация налогообложения через регулирование сумм амортизационных отчислений и величины себестоимости продукции может осуществляться предприятием путем приостановления начисления амортизации по объектам основных средств, переведенным на консервацию, а также подлежащим реконструкции и модернизации.

 Одним из способов регулирования величины налога на имущество и амортизационных отчислений является переоценка основных средств.

 Таким образом, при формировании учетной политики по конкретному направлению ведения организации бухгалтерского и налогового учета осуществляется выбор одного из нескольких способов, регламентированных бухгалтерским и налоговым законодательством Украины. При этом между бухгалтерским и налоговым учетом имеются существенные различия в способах оценки имущества и обязательств.

 Важнейшие элементы учетной политики, которые воздействуют на уровень затрат, расходов, а следовательно, и на размер прибыли предприятия:

 -способ начисления амортизации;

 -способ оценки запасов материальных ресурсов;

 -способ оценки незавершенного производства;

 -способ оценки готовой продукции;

 -создание резервных фондов.

 Таким образом, зависимость финансовых показателей и учетной политики проявляется через методы оценки отдельных видов имущества и обязательств.

 Учетная политика в области оценки балансовых остатков имущества воздействует на среднегодовую стоимость имущества, являющуюся базой для исчисления налога на имущество предприятия. В то же время налог на имущество, учитываемый в составе прочих расходов при исчислении налога на прибыль, воздействует на величину данного налога.

 Формирование оптимальной учетной политики для целей налогообложения является основным элементом оптимизации налогообложения, оказывает непосредственное влияние на финансовое положение предприятия, обеспечивая рост собственного капитала, улучшение использования внеоборотные и оборотных активов.

 Учетная политика является одним из существенных факторов, определяющих уровень налогового бремени хозяйствующего субъекта.

**1.4.Налогообложение малого предпринимательства в России**

 Существуют для малого предпринимательства следующие системы налогообложения: общий режим налогообложения и упрощенная система налогообложения. Рассмотрим каждую более подробно.

 При общем режиме налогообложения предприятие(организация )уплачивает все виды налогов и сборов.

В Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные.

 К федеральным налогам и сборам относятся:
1)налог на добавленную стоимость;
2) акцизы;
3) налог на доходы физических лиц;
4) единый социальный налог;
5) налог на прибыль организаций;
6) налог на добычу полезных ископаемых;

7) водный налог;
8) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
9) государственная пошлина.

  К региональным налогам относятся:
1) налог на имущество организаций;
2) налог на игорный бизнес;
3) транспортный налог.

 К местным налогам относятся:
1) земельный налог;
2) налог на имущество физических лиц.

 Рассмотрим некоторые из них:

1.НДС- налог на добавленную стоимость.

 Налогоплательщиками являются :

 - организации;

 - индивидуальные предприниматели.

 Налогоплательщики имеют право на освобождение от исполнения обязанностей, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) организаций или индивидуальных предпринимателей без учета НДС не превысила в совокупности один миллион рублей.

 Лица, использующие право на освобождение, должны представить соответствующе письменное уведомление и документы, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета. Документами, подтверждающими право на освобождение (продление срока освобождения), являются:

- выписка из бухгалтерского баланса

- выписка из книги продаж;

- выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (представляют индивидуальные предприниматели);

- копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

 Указанные уведомление и документы представляются не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого эти лица начинают получать освобождение.

 Объектом налогообложения является:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе передача имущественных прав;

-передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

-передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

 -выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

 Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен, и без включения в них НДС. При реализации товаров по товарообменным операциям, реализации товаров на безвозмездной основе, передаче товаров при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен. Налоговая база, увеличивается на суммы: авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ или оказания услуг.

 Налоговый период устанавливается как календарный месяц.

 Для налогоплательщиков с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими один миллион рублей, налоговый период устанавливается как квартал. (НДС не считается нарастающим итогом).

 Налоговые ставки: 18%, 10 % по перечню, установленному НК РФ, О % при экспорте.

 Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, общая сумма налога. Если сумма налоговых вычетов больше суммы налога, то положительная разница между суммой вычетов и суммой налога подлежит возмещению налогоплательщику по его личному заявлению, поданному в ФНС.

 Условия для принятия суммы «входного» НДС к вычету:

1.Товар, работы, услуги должны быть оплачены.

2.Товар, работы, услуги должны быть оприходованы.

3.Наличие счета-фактуры, оформленного надлежащим образом

4.Приобретенный товар, работы, услуги должны быть связаны с производственной деятельностью, или используемая в деятельности, которая сама облагается НДС (т.е перепродажа).

 Порядок уплаты: в бюджет уплачивается разница между НДС, полученным от покупателей и НДС уплаченным поставщикам.

 Сроки уплаты: плата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения производится по итогам каждого налогового периода. Исходя из фактической реализации (передачи) товаров за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом:

 -до 20.04, 20.07, 20.10, 20.01 (если налоговый период квартал);

 -до 20.02,20.03,20.04,20.05 (если налоговый период- месяц).

 2. ЕСН - единый социальный налог.

 Налогоплательщиками налога признаются:
1) лица, производящие выплаты физическим лицам:
организации; индивидуальные предприниматели; физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;
2) индивидуальные предприниматели, адвокаты.
 Объектом налогообложения для налогоплательщиков признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг ( за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.
 Не относятся к объекту налогообложения выплаты, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договоров, связанных с передачей в пользование имущества.
 Объектом налогообложения для налогоплательщиков признаются доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

 Налоговая база налогоплательщиков определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

 При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования.

 Налоговым периодом признается календарный год.

 Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога :
     1. Сумма налога исчисляется и уплачивается налогоплательщиками отдельно в федеральный бюджет и каждый фонд и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы.
     2. Сумма налога, подлежащая уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации, подлежит уменьшению налогоплательщиками на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

 3. Налог на имущество предприятий.

 Налогоплательщиками налога признаются:
- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

 Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.
 При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.
 В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

 Налоговый период и отчетный:

1 Налоговым периодом признается календарный год.
2. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.
3. Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

 Налоговые ставки :

1.Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2процента.
2. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

 Условия и порядок исчисления и уплаты налогов при упрощенной системе налого­обложения обложения регламентируются гл. 262 На­логового кодекса РФ, которая была введе­на в действие с 1 января 2003 г. Ранее процедуры работы при упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности определялись Федеральным законом «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности», принятым 29 декабря 1995 г., а также рядом законодательных актов субъектов Рос­сийской Федерации, которые были приняты в его развитие.

 Применительно к организациям упрощенная система налогообложения предусматривает замену уплаты налога на прибыль, НДС, налога с продаж, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период.

 По отношению к индивидуальным предпринимателям предусматривается замена уплаты налога на доходы физических лиц, НДС, налога на имущество и единого социального налога с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц, уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период.

 В настоящее время предприятия, перешедшие на упрощен­ную систему налогообложения, наряду с единым налогом упла­чивают также таможенные платежи, государственную пошлину, земельный налог, налог на рекламу, лицензионные сборы и не­которые другие налоги, и сборы, а также страховые платежи по обязательному государственному пенсионному страхованию.

 Налогоплательщики при упрощенной системе налогообложе­ния фактически определяются заявительным образом. Для то­го чтобы организация могла перейти на упрощенную систему, необходимо чтобы она, во-первых, удовлетворяла ряду крите­риев и, во-вторых, выразила желание перейти на эту систему, подав заявление на право применения упрощенной системы.

 Рассмотрим основные критерии, или требования, которым должна соответствовать организация, чтобы получить право на использование упрощенной системы налогообложения.

 1.На упрощенную систему могут перехо­дить только малые предприятия и организации. Размер орга­низации фактически определяется объемом реализации. В соответствии со ст. 34612  НК РФ на указанную систему могут претендовать только те предприятия, у которых по итогам девяти месяцев года, когда подается заявление о пе­реходе на упрощенную систему, доход от реализации не превышает 20 млн. руб. Для определения возможности пе­ревода на упрощенную систему налогообложения доход от реализации рассчитывается в соответствии с требованиями ст. 249 НК РФ, установленными для дохода от реализации в целях обложения налогом на прибыль. Индиви­дуальные предприниматели вправе перейти на упрощенную систему налогообложения независимо от размера получен­ных ими доходов.

 2. Необходимо чтобы организация удов­летворяла требованиям, касающимся уставного капитала. Так, на упрощенную систему налогообложения могут переходить только предприятия, у которых доля непосредственного учас­тия других организаций составляет не более 25%. Исключение составляют организации, уставный капитал которых полно­стью состоит из вкладов общественных организаций инвали­дов, если среднесписочная численность инвалидов среди ра­ботников предприятия составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%.

 3. Существует ограничение по численнос­ти занятых. Так, при упрощенной системе налогообложения средняя численность работников организации за налоговый период не должна превышать 100 человек.

 4. Налоговый кодекс РФ устанавлива­ет дополнительное ограничение на стоимость фондов организа­ции, перешедшей на упрощенную систему налогообложения. У этих организаций остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов не должна превышать 100 млн. руб.

 5.Организация не должна иметь филиалов и представительств.

 Не разрешается переход на упрощенную систему налогообложения:

 -организациям и индивидуальным предпринимателям, занимающимся:

-банковской и страховой деятельностью, негосударственным пенсионным обеспечением, игорным бизнесом;

-производством подакцизных товаров, добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных;

-профессиональным участникам рынка ценных бумаг, инвестиционным фондам, ломбардам, участникам соглашений о разделе продукции;

-налогоплательщикам, переведенным на другие социальные режимы (ЕНВД, ЕСН);

-нотариусам, занимающимся частной практикой.

 При упрощенной системе объектом налогообложения применяется один из показателей:

-доходы (налоговая ставка 6%),

-доходы, уменьшенные на величину расходов (налоговая ставка 15%).

 При определении доходов учитывают доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущества и имущественных прав, а также внереализационные доходы в соответствии со ст. 249 и 250 НК РФ.

 Датой получения дохода признается день поступления средств на счетах в банках или в кассу, получения иного имущества и имущественных прав.

 Для тех случаев, когда организация (или индивидуальный предприниматель) в качестве объекта налогообложения приме­няет доходы за вычетом расходов, определяется состав учитыва­емых для целей налогообложения расходов (ст. 34616 НК РФ):

-расходы на приобретение основных средств;

-расходы на приобретение нематериальных активов;

-расходы на ремонт основных средств;

-арендные (в том числе лизинговые) платежи;

-материальные расходы;

-расходы на оплату труда;

-расходы на обязательное страхование работников и имущества;

-суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам);

-проценты, выплачиваемые по кредитам, и оплата услуг кре­дитных организаций;

-расходы на аудиторские услуги, публикацию бухгалтерской от­четности, почтовые, телефонные и прочие расходы;

-суммы налогов и сборов, уплаченных в соответствии с россий­ским законодательством;

-некоторые другие расходы.

 Существенную специфику имеет порядок учета расходов на приобретение основных средств. Если основные средства при­обретаются организаций в период применения ею упрощенной системы налогообложения, то к вычету принимаются все рас­ходы в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию.

 Если же основные средства приобретены до перехода на упрощенную модель налогообложения, то порядок учета этих расходов устанавливается в зависимости от срока службы ос­новных средств:

-со сроком службы до 3 лет - в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения;

-со сроком службы от 3 до 15 лет включительно - в течение пер­вого года работы по упрощенной модели - 50% стоимости, в течение второго года - 30 и третьего - оставшиеся 20%;

-со сроком службы свыше 15 лет - в течение 10 лет применения упрощенной модели равными долями от стоимости основных средств.

 При этом стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости имущества на момент перехода на уп­рощенную систему налогообложения.

 К материальным расходам относят затраты на приобретения сырья, материалов, топлива, воды, энергии, используемых в производстве товаров, выполнении работ и оказании услуг, при реализации продукции и на хозяйственные нужды. Детальный перечень материальных расходов приведен в ст.254 НК РФ.

 Расходами на оплату труда являются любые начисления работникам в денежной и натуральной форме, стимулирующие надбавки, компенсационные начисления, премии и и единовременные поощрительные начисления.

 Большая часть расходов на рекламу принимается в фактической сумме. В размере, не превышающем 1% выручки от реализации, признаются расходы на изготовление или приобретение призов для победителей розыгрышей во время проведения массовых рекламных кампаний.

 Остальные ранее указанные фактические затраты признаются в качестве расходов без ограничений.

 Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты.

 Налоговые ставкисоставляют:

-6%, если объектом налогообложения являются доходы;

-15%, если объектом налогообложения является разность между доходами и расходами.

 Налоговый периодпри упрощенной системе налогообложе­ния составляет «один календарный год.

 Существенной модификацией, внесенной гл. 262 Налого­вого кодекса РФ в порядок применения упрощенной модели налогообложения, является введение понятия «минимальный налог» и порядок его установления.

 Минимальный налогприменяется только для тех налого­плательщиков, которые используют в качестве объекта нало­гообложения разность между полученными доходами и про­изведенными минималь­ного налога, уплате в бюджет подлежит именно минималь­ный налог. Его ставка установлена в размере 1% полученных доходов.

**1.5. Налогообложение лизинговых операций**

 Под лизингом в общем случае понимают имущественные(финансово-экономические и правовые) отношения, которые начинаются с того, что одно юридическое или физическое лицо (потенциальный получатель лизинга, пользователь) обращается к другому лицу ( лизинговой компании) с коммерчески предложением приобрести необходимое оборудование и передать его во временное платное пользование первому лицу.

 В соответствии с российским Законом «О финансовой аренде» лизинг представляет собой вид инвестиционной предпринимательской деятельности, характеризующийся тем, что предприниматель (лизингодатель) приобретает в собственность определенное имущество производственного назначения и на основе соответствующего договора (договор о лизинге) передает его другому физическому или юридическому лицу (лизингополучателю) во временное владение и пользование за определенную плату и на иных определенных договорных условиях с переходом или без перехода к лизингополучателю права собственности на предмет лизинга по окончании срока действия договора лизинга.

 Предметами (объектами) лизинга могут быть вещи, не относящиеся к предметам личного потребления, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться в предпринимательской деятельности.

 К основным видам лизинга традиционно относят оперативный, финансовый и возвратный лизинг.

 Оперативный (сервисный) лизинг предполагает передачу в пользование имущества многоразового использования на время, которое короче его нормативного срока службы. Характеризуется следующими особенностями:

- срок лизинга относительно небольшой (в рыночноразвитых странах до 3-5 лет, в России меньше и всегда короче или значительно короче срока полной ли значительно короче срока полной амортизации предмета сделки;

- лизингодатель не рассчитывает покрыть все свои затраты на счет поступлений лизингополучателя;

- лизингополучатель может расторгнуть договор в любое время;

- риск потерь от порчи или утери предмета сделки лежит главным образом на лизингодателе;

- после истечения договорного срока лизинга лизингополучатель может или вернуть оборудование собственнику, или продлить договор на более выгодных условиях, или купить это оборудование у лизингодателя.

 Оперативный лизинг получил.наибольшее распространение в сельском хозяйстве, строительстве, горнодобывающей промышленности и на транспорте. Обычно в такой лизинг сдаются строитель­ная техника(краны, экскаваторы и др.), транспорт, ЭВМ и т.д.

 Прибегая к этому виду лизинга, лизингополучатель стремится из­бежать рисков, связанных с владением имуществом (его моральное старение, поломки, снижение рентабельности в связи с изменением спроса на производимую продукцию, увеличением прямых и кос­венных непроизводительных затрат, вызванных ремонтом и просто­ем оборудования и т.п.). Поэтому предприниматели предпочитают оперативный лизинг, если,.

-предполагаемый доход от использования оборудования не оку­пает его полной первоначальной цены;

-оборудование необходимо на небольшой срок;

-оборудование требует специального технического обслуживания;

-объектом сделки выступает новое, неопробованное оборудо­вание.

 Финансовый лизингхарактеризуют следующие основные черты:

-в нем участвуют 3 стороны: производитель или поставщик объ­екта сделки, лизингодатель, лизингополучатель;

-срок лизингового соглашения достаточно продолжительный (в рыночно развитых странах — от (5 до 10 лет), часто близкий к сро­ку службы объекта сделки и, следовательно, к сроку амортизации всей или большей части стоимости оборудования;

-договор не подлежит расторжению в течение основного срока лизинга, т.е. срока, необходимого для возмещения расходов лизинго­дателя;

-объект сделки обычно имеют высокую стоимость;

-по истечении срока действия договора лизингополучатель мо­жет или вернуть предмет лизинга его хозяину, или продлить с по­следним прежнее соглашение либо заключить новое соглашение на меньший срок и по льготной ставке, или купить предмет по его остаточной стоимости (обычно она носит символический характер).

 Поскольку финансовый лизинг по экономическим признакам схож с долгосрочным банковским кредитованием капитальных вложений, то особое место на этом сегменте лизингового рынка занимают банки и иные финансовые организации.

 Различают еще один вид лизинга - возвратный. Его схема следующая : предприятие продает часть своего имущества лизинговой компании (облегчая тем самым собственный баланс) и одновременно берет у последней это имущество в лизинг (фактическая рассрочка платежей). При этом,договор составляется так, чтобы после окончания срока его действия предприятие имело право обратно выкупить это имущество и тем самым снова сделать его своей собственностью. Таким образом,, первоначальный собственник получает от лизинговой компании полную стоимость предмета лизинга, сохраняя за собой право владения, и лишь периодически платит за пользование им. В такой; операции только 2 участника: лизингополучатель (бывший владелец имущества) и лизинговая компания (новый владелец имущества).

 Этот вид лизинга в первую очередь интересен предприятиям, испытывающим трудности с финансовыми ресурсами, т.е. может быть широко распространен именно в российских экономических условиях. Дело в том, что такая сделка дает предприятию возможность получить деньги за счет продажи части своих средств производства, не прекращая их эксплуатацию, и использовать полученную сумму в качестве новых капитальных вложений или на пополнение оборотных средств. Рентабельность сделки будет тем выше, чем больше окажется разница между доходами от новых инвестиций и суммой необходимых лизинговых платежей.

 К такой сделке можно прибегать и тогда, когда у предприятия низкие доходы и оно не может полностью воспользоваться льготами в части ускоренной амортизации и налогообложения прибыли. В этом случае проводится указанная сделка, налоговые льготы, если таковые имеются, получает лизинговая компания, которая в «ответ» снижает ставку лизинговой платы.

 Для привлечения денежного капитала к лизинговым операциям помимо всего прочего необходимо обеспечить благоприятные налоговые условия.

 Одним из главных экономических рычагов, позволивших лизингу широко распространиться за рубежом и стать привлекательным видом бизнеса, являются налоговые и амортизационные льготы.

 Необходимо рассмотреть особенности налогообложения для лизингодателя и лизингополучателя по трем основным налогам: НДС, налогу на прибыль, и налогу на имущество. В отношении всех прочих налогов участники лизинговых операций ничем не отличаются от всех остальных налогоплательщиков - хозяйствующих субъектов.

 1.НДС. В соответствии с законодательством лизинговые платежи признаются объектом обложения НДС. При исчислении НДС к налоговой базе необходимо применять ставку в 20%.

 Сумма НДС, которую организация фактически уплатила поставщику лизингового имущества, принимается к вычету после отражения ее в составе доходных вложений в материальные ценности.

 Лизингодатель, выступая балансоотражателем имущества, имеет право принять к вычету из бюджета сумму НДС по лизинговым платежам при наличии счета- фактуры в момент фактической оплаты. Таким образом, никаких специальных налоговых льгот по НДС ни для лизингодателя, ни для лизингополучателя в действующем законодательстве не предусмотрено.

 2. Налог на прибыль. Если указанное имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то лизинговые платежи признаются расходами, и у лизингополучателя налоговая база по данному налогу уменьшается на величину лизинговых платежей. Для лизингодателя в законодательстве о налоге на прибыль никаких особенностей не предусмотрено, т.е. он платит данный налог на общих основаниях.

 3. Налог на имущество. Имущество, переданное в лизинг, ставится на баланс по согласованию между сторонами договора лизинга.

 Если на основе договора лизингополучатель учитывает полученное имущество на своем балансе, то он является плательщиком данного налога. Если при этом лизингополучатель использует указанное имущество на цели или в сферах деятельности, освобождаемых от уплаты налога на имущество либо имеет право уменьшить на величину балансовой оценки стоимость своего имущества, учитываемую для целей налогообложения в соответствии с Законом Украины «О налоге на имущество предприятий», то он вправе использовать льготы по налогу на имущество предприятий, установленные в указанном законе.

 Если имущество учитывается на балансе лизингодателя, то он является плательщиком налога и не вправе использовать льготы по налогу на имущество предприятий.

 **2. АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ АМВРОСИЕВСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ПО ГАЗОСНАБЖЕНИЮ И ГАЗИФИКАЦИИ**

**2.1Общая организационная характеристика**

**Амвросиевского управления по газоснабжению и газификации**

 Амвросиевское управление по газоснабжению и газификации (сокращенно - АУГГ) является филиалом открытого акционерного общества «Донецкоблгаз», которое находится по адресу :83017, г.Донецк, ул.Рылеева, 34

А АУГГ находится по адресу 87302, г.Амвросиевка , ул.Артема,7.

 АУГГ действует от имени ОАО «Донецкоблгаз», который является одной из крупнейших в Украине областных газораспределительных компаний.

 ОАО «Донецкоблгаз» ежегодно транспортирует 3,5 млрд. кубометров природного газа для 1,3 тыс. потребителей, в т.ч. 262 промышленным и 2454 коммунально-бытовым предприятиям, 34 предприятиям теплокоммунэнерго и 71 котельной.  Ежегодно реализуется более 3 тыс. тонн сжиженного газа. В области газифицировано природным газом более 600 тысяч квартир и частных домов. Общая длина газопроводов составляет более 10,5 тыс. км. Предприятие обслуживает 750 тыс. потребителей природного и 210 тыс. потребителей сжиженного газа.

 В состав ОАО «Донецкоблгаз» входят 17 филиалов по газификации и газоснабжению, ремонтно-строительное управление «Газсервис» и Донецкая газонаполнительная станция. На базе РСУ «Газсервис» создан и аккредитован сервисный центр по поверке и ремонту всех типов газовых счетчиков. Так же ОАО «Донецкоблгаз» имеет химико-аналитическую лабораторию, аккредитованную на право проведения измерений в сфере государственного метрологического наблюдения, испытательную лабораторию технической диагностики, электротехническую лабораторию и лабораторию технического освидетельствования для обеспечения безаварийной и высокоэффективной деятельности предприятия и поддержания высокого качества предоставляемых услуг.
Основные виды деятельности ОАО «Донецкоблгаз»:

- Поставка и транспортировка природного газа распределенными газопроводами всем видам потребителей.

- Строительство и обслуживание газопроводов, в том числе и полиэтиленовых.

- Поставки углеводородного сжиженого газа.

- Выполнение проектировочных работ всех степеней сложности.

- Выполнение строительно-монтажных работ.

 Газоснабжение городов области началось в 1936 году попутным коксовым газом. Массовая газификация получила развитие с 1958 года, когда в область пришел природный газ. В 1959г., было создано хозрасчетное управление газовыми предприятиями и сетями «Облпромбытгаз». Первыми потребителями природного газа в области стали города Сталино (Донецк), Амвросиевка, Харцызск, Макеевка, Жданов (Мариуполь). В 1960 году газ получают Дружковка, Краматорск, Константиновка. С 1961 по 1962 гг. газифицируются Енакиево, Артемовск, Славянск.

 С начала возникновения до настоящего времени предприятие несколько раз меняло название, пока в 1994г. не было окончательно переименовано в Открытое акционерное общество «Донецкоблгаз». В 2004г. ОАО «Донецкоблгаз» отпраздновало свое 45-летие.

 Коллектив ОАО «Донецкоблгаз» возглавляет Председатель правления МАСС Николай Степанович, который работает в газовом хозяйстве с 1979г. Он прошел путь от рядового работника до первого руководителя областного Объединения. МАСС Николай Степанович – кандидат наук Государственного управления. Как требовательный руководитель, обладающий большими организаторскими способностями, уделяет большое внимание развитию газового хозяйства области, углубленно изучает производственные, технологические и экономические проблемны отрасли. С его с участием, разработана и внедрена технология ремонта полиэтиленовых газопроводов, что позволяет проводить ремонт в полевых условиях с меньшими затратами. Его заслуги отмечена Почетными грамотами Донецкой облгосадминистрации, НАК «Нефтегаз Украины», ДК «Газ Украины».

 Сейчас ОАО «Донецкоблгаз» ежегодно транспортирует 3,5 млрд. кубометров природного газа для 1,3 тыс. потребителей, в т.ч. 262 промышленным и 2454 коммунально-бытовым предприятиям, 34 предприятиям теплокоммунэнерго и 71 котельной.  Ежегодно реализуется более 3 тыс. тонн сжиженного газа. В области газифицировано природным газом более 600 тысяч квартир и частных домов. Общая длина газопроводов составляет более 10,5 тыс. км. Предприятие обслуживает 750 тыс. потребителей природного и 210 тыс. потребителей сжиженного газа.

 Cогласно Постановлению НКРЭ №1672 от 19.12.2006, с 01.01.2007 введены новые розничные цены на природный газ, используемый для потребностей населения:
1. При условии, что объем потребления природного газа не превышает 2500 куб. м. в год:
    - при наличии газового счетчика – 31,5 коп. за 1 м3
    - при отсутствии газового счетчика – 34,5 коп. за 1 м3
2. При условии, что объем потребления природного газа не превышает 6000 куб. м. в год:
    - при наличии газового счетчика – 47,8 коп. за 1 м3
    - при отсутствии газового счетчика – 52,6 коп. за 1 м3
3. При условии, что объем потребления природного газа не превышает 12000 куб. м. в год:
    - при наличии газового счетчика – 98,0 коп. за 1 м3
    - при отсутствии газового счетчика – 107,8 коп. за 1 м3
4. При условии, что объем потребления природного газа превышает 12000 куб. м. в год:
    - при наличии газового счетчика – 117,3 коп. за 1 м3
    - при отсутствии газового счетчика – 129,0 коп. за 1 м3
5. При условии, что природный газ используется комплексно, в том числе на отопление, в отдельных квартирах, отключенных от централизованной системы теплоснабжения в многоквартирных домах:
    - при наличии газового счетчика – 68,6 коп. за 1 м3
    - при отсутствии газового счетчика – 75,4 коп. за 1 м3.

 Таблица 2.1

**Основные показатели развития промышленности Донецкой области на 2006 год**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **единица измерения** | **2003 год**  | **2004 год**  | **2005 год**  | **2006 год**  | **% 2006 года к 2005 году** |
| *Объем работ (услуг) в действующих ценах* |  |  |  |  |  |  |
| Всего, в том числе: | тыс. грн. |  | 70257 | 75834 | 92991 | 122,3 |
| транспортировка природного газа | тыс. грн. |  | 47353 | 53934 | 69931 | 129,7 |
| поставка природного газа | тыс. грн. |  | 6700 | 7026 | 82540 | 117,3 |
| реализация сжиженного газа | тыс. грн. |  | 5534 | 5403 | 5400 | 99,9 |
| другая продукция | тыс. грн. |  | 10670 | 9471 | 9420 | 99,5 |
| *Объем работ (услуг) в сравнительных ценах* |  |  |  |  |  |  |
| Всего, в том числе: | тыс. грн. | 61942 | 70257 | 75834 | 92991 | 122,6 |
| транспортировка природного газа | тыс. грн. | 48065 | 47353 | 53934 | 69931 | 129,7 |
| поставка природного газа | тыс. грн. | 3120 | 6700 | 7026 | 8240 | 117,3 |
| реализация сжиженного газа | тыс. грн. | 4949 | 5534 | 5403 | 5400 | 99,9 |
| другая продукция | тыс. грн. | 5808 | 10670 | 9471 | 9420 | 99,5 |
| *Основные показатели объемов в услугах* |  |  |  |  |  |  |
| транспортировка природного газа | млн. куб. м | 4969 | 4156,4 | 3602 | 3700 | 102,7 |
| поставка природного газа | млн. куб. м | 472,4 | 785,5 | 756 | 756,8 | 100,1 |
| реализация сжиженного газа | тонн | 2,2 | 2,9 | 3 | 3 | 100,0 |
| другая продукция |  | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

 Таблица 2.2

**Доходы и расходы на 2006 год по квартально ОАО «Донецкоблгаз»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование** | **Единица измерения** | **Всего** | **По квартально** |
| **I** | **II** | **III** | **IV** |
| *объем реализации природного газа*  | млн. м3 | 3700 | 1275 | 444 | 442 | 1539 |
| в том числе населению | млн. м3 | 756 | 282 | 128 | 78 | 268 |
|  |  |  |  |  |  |  |
| *Доходы* | тыс. грн.  | 92991  | 29463  | 13861 | 15417 | 34250 |
| в том числе:-транспортировка | тыс. грн. | 69931 | 24098 | 8392 | 8354 | 29087 |
| -поставка | тыс. грн. | 8240 | 3074 | 1395 | 850 | 2921 |
| -сжиженный газ | тыс. грн. | 5400 | 542 | 2418 | 1898 | 542 |
| -прочая | тыс. грн. | 9420 | 1749 | 1656 | 4315 | 1700 |
|  |  |  |  |  |  |  |
| *Расходы* | тыс. грн. | 86790 | 21039 | 210390 | 22665 | 21696 |
|  |  |  |  |  |  |  |
| *Прибыль (убытки)* | тыс. грн. | 6210 | 8461 | -7490 | -7265 | 12504 |

**2.2. Анализ общего режима налогообложения**

В качестве преамбулы к данной главе хотелось бы привести шутку, распространенную среди думающих бухгалтеров и финансистов Украины:

«Налоговые системы».

 Налоговая система в разумной стране:

-один бухгалтер на фирме делает одну декларацию и одну платежку по одному налогу, которую проверяет один чиновник и делит по бюджетам сам.
 Налоговая система в дурной стране:

-много бухгалтеров на фирме делают много деклараций на многих листах и печатают по одному налогу много платежек, все это проверяет куча чиновников, а по бюджетам налог делит все равно налогоплательщик.
 Налоговая система в Украине:

-много бухгалтеров на фирме не успевают прочесть все инструкции, по которым нужно сделать много деклараций на многих листах, еще больше времени нужно, чтобы разобраться с КБК, чтобы сделать много платежек по одному из налогов, все это не может проверить куча чиновников, так как они хуже бухгалтеров знают инструкции по заполнению деклараций, а в бюджеты налоги поступают, как попало, и разобраться с этим вся эта толпа все равно не может».

Налог на прибыль организаций - прямой, пропорциональный и регули­рующий налог. Основное предназначение налога на прибыль - обеспечивание эф­фективности инвестиционных процессов, а также юридически обоснованное нара­щивание капитала хозяйствующих субъектов. Фискальная функция данного налога вторична.

Налог на добавленную стоимость — косвенный многоступенчатый налог, обло­жение которым охватывает товарооборот внутреннего рынка и оборот, складываю­щийся при осуществлении внешнеторговых операций.

Социальные налоги *—* это совокупность целевых налогов в виде внебюджетных социальных фондов Украины. К ним относятся: Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд страхования на случай безработицы. Вне­бюджетные социальные фонды Украины характеризуются следующими особенностями:

-контролируются государством;

-отчисления в эти фонды производятся от всех сумм оплаты труда;

-по своей сути они являются страховыми.

Размер взносов в эти фонды устанавливается Налоговым кодексом Украины.

 Объектом налогообложения являются операции по продаже това­ров (работ, услуг) на таможенной территории Украины, а также ввоз и вывоз товаров (работ, услуг) за ее пределы. Плательщиками НДС являются:

- юридические и физические лица, объем налогооблагаемых опе­раций по продаже товаров которых в течение последних 12 ка­лендарных месяцев превышал 1200 НМДГ;

- лица, которые ввозят товары (работы, услуги) на таможенную территорию Украины или получают от нерезидента работы (ус­луги) для их использования или потребления на таможенной территории Украины;

 - лица, торгующие на таможенной территории Украины за налич­ные средства независимо от объемов продаж (кроме физичес­ких лиц, торгующих на условиях уплаты рыночного сбора);

 - лица, которые на таможенной территории Украины предостав­ляют услуги, связанные с транзитом пассажиров или грузов че­рез нее.

Плательщики НДС обязаны зарегистрироваться в налоговых орга­нах. Каждому из них присваивается индивидуальный налоговый но­мер. Налоговые органы ведут реестр плательщиков.

 Отчетным налоговым документом, который одновременно будет и расчетным документом, является налоговая накладная, которую пла­тельщик налога обязан выдавать покупателю по его требованию. Кроме того, в товарных чеках или других расчетных документах, кото­рые обязан выдавать продавец, должна указываться сумма НДС.

 Налог на добавленную стоимость составляет 20 % цены товаров (работ, услуг) и добавляется к ней. Отдельные операции облагаются этим налогом по нулевой ставке (например, продажа товаров на экс­порт). Кроме того, Законом установлен перечень операций, освобож­денных от НДС (например, продажа книг отечественного производ­ства, ученических тетрадей, учебников и учебных пособий, товаров спе­циального назначения для инвалидов и т. д.).

 Основой определения конечной цены реализации товаров (работ, услуг) являются отпускные цены предприятий, которые включают в се­бя себестоимость и прибыль. Цена реализации продукции (работ, ус­луг), содержащая НДС, определяется по формуле:

Цр=(С+П),

 где С — себестоимость продукции; П — прибыль.

 Сумма акцизного сбора по подакцизным товарам также включа­ется в оборот, облагаемый НДС. Кроме того, в него включаются ввоз­ная пошлина и таможенный сбор (по импортным подакцизным товарам) и другие надбавки к ценам, предусмотренные законодательством. Для определения суммы НДС, подлежащей перечислению в бюд­жет, используется метод налогового кредита. Налоговый кредит пре­доставляется всем плательщикам НДС. Он состоит из сумм НДС, уплаченных в отчетном периоде в связи с приобретением товаров (ра­бот, услуг), стоимость которых включается в валовые расходы произ­водства и обращения, а также в связи с приобретением основных фондов и нематериальных активов.

 Если по результатам отчетного периода разность между суммой налога, полученной в связи с продажей товаров (работ, услуг), и сум­мой налогового кредита окажется отрицательной, эта разница должна быть либо возмещена плательщику из Государственного бюджета Украины, либо, по его желанию, засчитана в счет будущих платежей. Если эта сумма не возмещена в течение следующего месяца, она счи­тается бюджетной задолженностью, на которую начисляются процен­ты на уровне 120 % учетной ставки Национального банка Украины.

 При реализации товаров (работ, услуг), которые освобождены от налогообложения, плательщик не пользуется налоговым кредитом и включает суммы НДС, уплаченные поставщикам, в состав валовых расходов производства (обращения). Для некоторых видов продук­ции (в частности, для экспортных товаров) применяется нулевая став­ка НДС. Продавец продукции (работ, услуг), к которой применяется нулевая ставка, имеет право на налоговый кредит и соответственно на возмещение из бюджета сумм НДС, уплаченных им при приобрете­нии продукции (работ, услуг), необходимой для производства.

 Как и НДС, акцизный сбор является косвенным налогом (т. е. вклю­чается в цену товаров) и оплачивается, в конечном счете, покупателем, а не производителем продукции. Его относят к категории индивиду­альных (специфических) акцизов, которые отличаются от универсаль­ного акциза НДС тем, что устанавливаются для отдельных видов товаров по дифференцированным ставкам. Перечень подакцизных товаров и ставки акцизного сбора устанавливаются Кабинетом Мини­стров Украины.

Акцизный сбор был введен в Украине в 1992 г. и вместе с НДС заменил налоги с оборота и продаж. Акцизным сбором облагаются потребительские товары, которые, как правило, не относятся к предме­там первой необходимости и уровень рентабельности которых доста­точно ВЫСОК.

Объектом налогообложения акцизным сбором являют­ся полная стоимость товаров, обороты по реализации подакцизных товаров, а также следующие обороты:

- по реализации товаров для промышленной переработки;

- по передаче товаров внутри предприятия для непроизводствен­ных нужд, а также своим работникам, в том числе натуральная оплата труда;

- по реализации товаров без оплаты их стоимости в обмен на другие товары (работы, услуги), в том числе экспортные постав­ки в порядке товарообменных (бартерных) операций;

- по передаче бесплатно или с частичной оплатой товаров дру­гим предприятиям и физическим лицам;

- по суммам, полученным в порядке частичной оплаты расчетных документов за реализованные товары;

 - по суммам, которые поступают на основе решений арбитражно­го суда, судебных и других органов по рассмотрению споров от организаций железнодорожного, водного, воздушного и ав­томобильного транспорта;

- по реализации конфискованного, бесхозного имущества, кото­рое по праву собственности перешло к государству.

***Схема 1.* Акцизный сбор**

 Объектом налогообложения импортных товаров является их тамо­женная стоимость, если они приобретены за иностранную валюту. По некоторым импортным подакцизным товарам устанавливаются ставки, которые в несколько раз превышают ставки по аналогичным отечественным товарам. Причина такой дифференциации заключает­ся в намерении не только увеличить бюджетные поступления, но и за­щитить отечественных производителей соответствующей продукции от конкуренции с импортными товарами. Взимание акцизного сбора предполагает решение финансовых проблем государства за счет обеспеченных слоев населения. Оно смягчает регрессивность налогов на потребление в целом. Перечень товаров, по которым взимается этот налог, в основном отвечает этой цели. Исключение составляют алкогольные и табачные изделия. Включение их в объект налогообложения акцизным сбором обусловлено, прежде всего, очень высокой рентабельностью этих товаров. При отсутствии налога их производители получали бы сверхвысокие доходы.

 Налог на прибыль предприятий.

 Этот основной прямой налог, взимаемый с юридических лиц в Ук­раине. Он обеспечивает значительные поступления в бюджетную систему (например, в 1997 г. они составили 21 % доходов сводного бюджета Украины, а в 1998 г. — 19,8 %).

 Налогообложение прибыли (дохода) предприятий постоянно нахо­дится в центре внимания законодателей, которые неоднократно при­нимали попытки усовершенствовать его Изменение объекта налого­обложения, ставок налога, состава налоговых льгот, базы налогообло­жения вызывало необходимость принятия новых законодательных актов; в результате за период 1991—2007 гг. взимание налога с при­были (дохода) предприятий регулировалось нормами четырех зако­нов. Так, в 1991 г, в Украине действовал Закон СССР "О налогах с предприятий и организаций в соответствии с которым объектом на­логообложения была балансовая прибыль предприятия, рассчитывае­мая как сумма прибыли от реализации продукции (работ, услуг), иных материальных ценностей и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Для предприя­тий устанавливался предельный уровень рентабельности, дифферен­цированный по отраслям. Максимальная ставка налога на прибыль в пределах установленного уровня рентабельности составляла 35 %. При превышении предельного уровня рентабельности она повыша­лась до 80 и 90 % (в зависимости от размера превышения). Кроме того, ставки налога на прибыль были дифференцированы в зависимо­сти от сферы деятельности. Например, для предприятий общественно­го питания, торгово-закупочных, посреднических и зрелищных коопе­ративов она составляла 65 %, предприятий по переработке сельско­хозяйственной продукции — 25, по ее выращиванию — 15 %.

Для правильного расчета прибыли от реализации продукции (ра­бот, услуг) Законом был установлен перечень затрат по производ­ству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в ее себе­стоимость.

С 1 января 1992 г. был введен в действие Закон Украины "О на­логообложении доходов предприятий и организаций в соответствии с которым объектом налогообложения вместо балансовой прибыли стал валовой доход предприятия, уменьшенный на сумму материаль­ных затрат и обязательных платежей. Тем самым в объект налого­обложения кроме прибыли были включены расходы на оплату тру­да. Если предприятие не имело прибыли, но выплачивало заработ­ную плату, оно должно было уплачивать налог на доход. Таким образом, налог на доход взимался независимо от степени доходнос­ти предприятия. Это вело к "вымыванию" огромных сумм оборот­ных средств у предприятий, производивших трудоемкую продукцию (работы, услуги) и не отличавшихся высоким уровнем рентабельнос­ти. Ставка налога составляла 18 % облагаемого дохода. Понижен­ные ставки в размере 15 % устанавливались для совместных пред­приятий с долей иностранного инвестора в уставном фонде более 30 % и в размере 9 % для опытных заводов. Повышенные ставки ус­танавливались для посреднической деятельности (65 %) и доходов от казино, видеосалонов, игральных автоматов, проведения концертно-зрелищных мероприятий (70 %).

Оказав немалое влияние на ухудшение финансового состояния многих предприятий и на увеличение теневого сектора экономики, рассматриваемый Закон был заменен с 1 января 1995 г. Законом Украины "О налогообложении прибыли предприятий". Объектом на­логообложения стала балансовая прибыль предприятия, рассчитывае­мая как общая сумма прибыли от всех видов деятельности за отчет­ный период. Базовая ставка налога составляла 30 %. С 1 июля 1997 г. был введен в действие Закон Украины «О вне­сении изменений в Закон Украины "О налогообложении прибыли предприятий"», в котором содержатся изменения методических основ налогообложения прибыли, потребовавшие введения специального налогового учета. Суть этих изменений заключается в следующем.

1. Вместо показателей "балансовая прибыль", "прибыль от реали­зации продукции (работ, услуг)", "выручка от реализации продукции (работ, услуг)", "себестоимость реализованной продукции", которые использовались в расчетах налога на прибыль в соответствии с Зако­ном Украины "О налогообложении прибыли предприятий" от 28 де­кабря 1994 г. (далее — Закон), введены показатели "валовой доход", "валовые расходы производства и обращения". Валовой доход опре­деляется как общая сумма доходов предприятия от всех видов дея­тельности, полученных (начисленных) в течение отчетного периода в денежной, материальной и нематериальной формах.

Валовые расходы производства и обращения определяются как сумма любых расходов предприятия в денежной, материальной и не­материальной формах, осуществляемых для компенсации стоимости товаров (работ, услуг), которые приобретаются предприятием для их дальнейшего использования в собственной хозяйственной деятельно­сти. Для целей налогообложения из валового дохода вычитаются суммы акцизного сбора и НДС, полученные предприятием в составе цены реализации продукции (работ, услуг), и некоторые другие поступ­ления, перечисленные в Законе. Из скорректированного таким обра­зом валового дохода вычитаются валовые затраты производства и обращения предприятия и амортизационные отчисления; полученная разность представляет собой прибыль, которая является объектом на­логообложения:

|  |
| --- |
| Скорректированный валовой доход (валовой доход — НДС — акцизный сбор — взносы в уставной - полученные дивиденды — другие поступления, определенные законом о налогообложении прибыли) |
| Валовые затраты производства и обращения ± убыль (прирост) балансовой стоимости запасов на складах, в незавершенном производстве и остатках готовой продукции |
| Амортизационные отчисления |
| Налогооблагаемая прибыль |

2. Термин "амортизация" в соответствии с новым Законом озна­чает постепенное отнесение затрат на приобретение, изготовление (или улучшение) основных фондов и нематериальных активов на уменьшение прибыли предприятия в пределах норм амортизационных отчислений.

Вводится новая методика расчета амортизационных отчислений. Суть ее в том, что линейный метод, в соответствии с которым каж­дый вид основных фондов и нематериальных активов амортизирует­ся равными долями исходя из его первоначальной стоимости, норма­тивного срока службы и норм амортизационных отчислений, продол­жает действовать только для нематериальных активов. Для основных фондов используется иной порядок. Во-первых, все они подразделя­ются на три группы, для каждой из которых нормы амортизации ус­танавливаются в процентах к балансовой стоимости этих групп в таком размере: для группы I — 1,25 % в квартал, для II — 6,25, для III — 3,75 %. Во-вторых, балансовая стоимость групп основных фон­дов рассчитывается по специальной формуле на начало каждого квартала. В-третьих, учет балансовой стоимости по каждому виду ос­новных фондов ведется только по группе I. Для основных фондов, относящихся к группам II и III, учет балансовой стоимости ведется по совокупной балансовой стоимости соответствующей группы, посколь­ку для целей налогообложения не требуется вести учет балансовой стоимости по каждому виду основных фондов. В-четвертых, измене­ны нормы ускоренной амортизации основных фондов. Ранее дей­ствовавший порядок предполагал, что ускоренная амортизация — это увеличение ежегодной нормы амортизации в 2 раза. В настоя­щее время установлены следующие нормы ускоренной амортизации:

для 1-го года — 15 %, 2-го — 30, 3-го — 20, 4-го — 15, 5-го — 1О, 6-го — 5, 7-го — 5 %.

Учет основных фондов, по которым предприятие принимает реше­ние об ускоренной амортизации, ведется отдельно для каждого объ­екта. Амортизационные отчисления начисляются на их первоначаль­ную стоимость, увеличенную на сумму затрат по улучшению этих фондов.

3. Вопрос о дате возникновения обязательств по уплате налога на прибыль решается аналогично тому, как это принято для НДС, т. е. датой увеличения валового дохода считается дата события, кото­рое наступило раньше: или дата зачисления денег на банковский счет предприятия (дата оприходования в кассе при реализации **за** налич­ные деньги), или дата отгрузки товаров (работ, услуг).

Датой увеличения валовых расходов производства (обращения) считается дата события, которое наступило раньше: или дата списа­ния денежных средств с банковских счетов предприятия на оплату то­варов (работ, услуг) (при расчетах наличными деньгами — день выда­чи из кассы), или дата оприходования товаров либо фактического по­лучения работ (услуг).

4. Вместо учета затрат на производство реализованной продук­ции предприятия (кроме производителей сельскохозяйственной про­дукции) для целей налогообложения должны вести учет прироста (убыли) балансовой стоимости материальных оборотных активов (за­пасов на складе, в незавершенном производстве и в остатках готовой продукции). Прирост балансовой стоимости этих запасов за отчетный квартал вычитается из суммы валовых расходов, а ее убыль прибав­ляется к валовым расходам плательщика налога в этом квартале.

5. Вместо нескольких ставок налога на прибыль, дифференциро­ванных по видам деятельности, которые действовали ранее, применя­ется единая ставка (30 %) для всех плательщиков. В Законе осталось очень мало льгот по налогу на прибыль. Освобождается от налого­обложения только прибыль предприятий, которые учреждены всеукраинскими общественными организациями инвалидов (если количе­ство инвалидов составляет не менее 50 % общей численности рабо­тающих, а их фонд оплаты труда — не менее 25 % суммы общих затрат на оплату труда), и прибыль, полученная от реализации в Укра­ине специальных продуктов детского питания собственного произ­водства (в соответствии с перечнем, установленным Кабинетом Мини­стров Украины).

Освобождаются от налогообложения также доходы неприбыль­ных организаций (к ним относятся учреждения образования, культуры, здравоохранения, которые содержатся за счет бюджета, благотвори­тельные фонды, пенсионные фонды, кредитные союзы, ассоциации, ре­лигиозные организации, указанные в Законе), которые получены из ис­точников, перечисленных в Законе (доходы от основной деятельности, безвозвратная финансовая помощь, добровольные пожертвования,

пассивные доходы). Несмотря на то, что в Законе Украины "О системе налогообложения" первым принципом построения налоговой системы страны названо стимулирование предпринимательской производственной активно­сти путем предоставления льгот по налогообложению прибыли, на­правляемой на развитие производства, законом о налогообложении прибыли такие льготы не предусмотрены. Есть только норма, предусматривающая обложение прибыли от реализации инновацион­ных проектов (продуктов), заявленных при регистрации в инновацион­ных центрах, в размере 50 % действующей ставки налога.

Отмена дифференциации ставок налога и расширение базы нало­гообложения за счет сокращения льгот — это признак либерализа­ции налогообложения прибыли.

Плательщики налога самостоятельно определяют сумму налога, подлежащего уплате, и уплачивают его не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. Декларация о прибыли за от­четный квартал подается плательщиками государственным налого­вым органам не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Предприятия-производители сельскохозяйственной продукции по­дают декларацию о прибыли и расчет налога на прибыль вместе с го­довым бухгалтерским отчетом и платят этот налог раз в год. Осталь­ные плательщики, за исключением нерезидентов и производителей сельскохозяйственной продукции, уплачивают авансовые взносы нало­га за 1 и II месяцы квартала нарастающим итогом с начала года соот­ветственно до 20 числа II и III месяца квартала.

Нерезиденты, которые осуществляют деятельность на территории Украины через постоянное представительство, должны рассчитывать сумму налога на прибыль и уплачивать его по результатам отчетно­го квартала.

Дивиденды, выплачиваемые эмитентами корпоративных прав, выде­лены в отдельный объект налогообложения. Независимо от того, яв­ляется ли источником выплаты дивидендов прибыль или принято ре­шение об их выплате за счет других собственных источников, пла­тельщик начисляет и удерживает из выплат налог на дивиденды в размере 30 % начисленной суммы выплат. Плательщик налога на прибыль — эмитент корпоративных прав — уменьшает сумму начис­ленного налога на прибыль на сумму уплаченного налога на диви­денды. Налог на дивиденды не уплачивается при выплате дивидендов акциями (долями, паями), эмитированными предприятием, которое на­числяет дивиденды, если такая выплата не меняет пропорций участия всех акционеров (собственников) в уставном фонде предприятия-эмитента. Устранение двойного налогообложения прибыли предус­мотрено следующим образом: суммы налога на прибыль, полученную из иностранных источников, которые уплачены субъектами предпри­нимательской деятельности за границей, зачисляются во время упла­ты ими налога на прибыль в Украине при наличии договора Украи­ны с данной страной об устранении двойного налогообложения.

**2.3.Налоговый период.Отчетный период**

Согласно законодательства Украины:

1. налоговым периодом по налогу признается календарный год;
2. отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

 Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

 В тех случаях, когда сумма налога на прибыль, исчисленная из фактически полученной прибыли отличается от суммы авансовых платежей, то производится расчет дополнительных платежей в бюджет по следующей формуле:

где: Пдоп=1/4\*(Нфакт - Навенс)\*С\*100%,

Пдоп – дополнительный платеж;

Нфакт – фактическая сумма налога на прибыль;

Навенс – авнсовые платежи по налогу на прибыль;

С – ставка рефинансирования.

 Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период.

 Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

 Налогоплательщики, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают авансовые платежи не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

Порядок уплаты налога на прибыль определяется самостоятельно, и он действует до конца отчетного года.

**2.4. Налоги в системе доходов бюджета**

 В процессе рыночной реформы экономики важным является признан того, что макроэкономическая стабилизация не возможна без значительно глубинной перестройки государственных финансов в целом и бюджета к центрального их звена в частности. Бюджет является не только финансовым планом создания централизованного фонда и перераспределения государе венных ресурсов с использованием целостной системы платежей, учета отчетности, он — одно из основных средств макроэкономической стабилизации и экономического роста. Государственный бюджет фактически *обе* почивает существование страны, развитие ее экономики и культуры, социальную защиту населения. Посредством бюджета государство аккумулируют денежные средства для финансирования приоритетных направлений производства, социального развития, активизирует меры по увеличению поступлений в бюджеты всех уровней, а также целевому и экономному расходованию государственных денежных средств. Это обусловливает необходимое проведения комплекса мероприятий на государственном уровне и повседневной работы на местах для обеспечения полного и своевременного поступления в бюджет доходов и осуществления расходов, постоянного анализа доходов и расходов бюджета, а также их влияние на экономику.

 Исходя из реалий сегодняшнего дня — экономического кризиса, продолжающегося спада производства ВВП, разлада финансово-кредитной систем роста неплатежей и обесценения национальной денежной единицы',— ос бую актуальность приобретает проблема построения совершенной и эффективной системы формирования доходной части государственного бюджета

Исследования формирования доходов бюджетов стран с рыночной экономикой показывают, что они формируются преимущественно за счет налоговых поступлений. В общем объеме ВВП удельный вес всех налоговых поступлений колеблется от 30% в США до 61% в Швеции, что свидетельствует о значительной доле налогов в ВВП развитых стран и главной их роли в перераспределении доходов государством. В развитых странах среди налогов преобладают прямые налоги: подоходный налог с предпринимателей и граждан, налог на прибыль корпораций, взносы на социальное страхование, составляющие 80—90 всех налоговых поступлений. Значительно меньший удельный вес имеют косвенные налоги (налоги на потребление — НДС и акцизы). Кроме этих налогов в сводные бюджеты поступают другие незначительные налоги общегосударственного (например, пошлина), регионального и местного значения. Современная структура доходов бюджетов Украины несколько иная. Наглядное представление о структуре доходов и налоговых источниках их образования дает таблица 2.3.

 ***Таблица 2.3.*** Структура налоговых поступлении Сводного бюджета Украины в 2005—2007 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Название налога | 2005 г.(план) | 2006 г.(план) | 2007 г.(проект) |
| Налог на добавленную стоимостьАкцизный сбор Налоги на международную торговлю и внешние операцииНалог на прибыль предприятий Подоходный налог с гражданПлатежи за использование природных ресурсов Лицензии на предпринимательскую и профессиональную де­ятельностьДругие налоги  | 45,46,93,912,118,38,71,13,6 | 32,811,16,518,515,57,23,84,6 | 35,66,65,625,015,75,91,04,6 |

Как видно из таблицы I, основными источниками налоговых посту­плений а сводный бюджет Украины в 2005 и 2006 гг. были:

— внутренние налоги на товары "и услуги (2006 г. — 47,7%): налог на добавленную стоимость; акцизный сбор с отечественных и импортных товаров; плата за лицензии на предпринимательскую и профессиональ­ную деятельность;

— налоги на доходы, прибыль и увеличение рыночной стоимости (2006 г. — 34%): налог на прибыль предприятий и подоходный налог с граждан.

 Плановые объемы подоходного налога с граждан в 2006 г. составили 3940 млн. грн.. или 15,5% объема всех налоговых доходов: объем налога на прибыль предприятий в этом году — 4700 млн. грн., что в составе налоговых источников доходов Сводного бюджета Украины достигает 18,5%. В 2007 г. существенных изменений в структуре доходов также не произойдет. Можно отметить лишь некоторые положительные сдвиги в постепенном росте доли налога на прибыль предприятий.

Данным источникам доходов Сводного бюджета Украины присуши одинаковые особенности относительно реальности определения их объе­мов и фактического поступления.

Первое. Систематическое невыполнение плана по группе внутренних налогов на товары и услуги, на которую приходится львиная доля всех налоговых доходов бюджетов Украины. Так, например, запланированный объем доходов от взи­мания внутренних налогов на товары и услуги, в состав которых входят налог на добавленную стоимость, акцизный сбор с отечественных и импортных то­варов и плата за лицензии на предпринимательскую профессиональную дея­тельность, в 2002 г. составил 10421,3 млн. грн. Фактически за год в сводный бюджет поступило 9247,9 млн. грн., то есть план поступлений был выполнен на 88,7%. Не получены денежные средства в сумме 1337,5 млн. грн., из кото­рых 1296,3 млн. приходилось на налог на добавленную стоимость и 41,2 млн. — на акцизный сбор с отечественных и импортных товаров. План доходов с налога на добавленную стоимость в 2006г. был выполнен на 85,2% (из запла­нированных 8756,4 млн. грн. в сводный бюджет фактически поступило 7460,1 " млн.). Таким образом, фактические поступления налога на добавленную сто­имость оказались меньше запланированных почти на 15%.

Вторым по значению в составе группы внутренних налогов на товары и услуги выступает акцизный сбор с отечественных и импортных товаров. В 2005г. план доходов с акцизного сбора был выполнен на 96,9% (из запланированных 1330 млн. грн. фактически за год в Сводный бюджет Украины поступило 1288,8 млн.). Объем недополученных денежных средств составил 41,2 млн. грн. План доходов с акцизного сбора на импортные товары в 2005г. был выполнен на 66,3% (из запланированных 300 млн. грн. фактически в сводный бюджет поступило 199 млн.).

Подобная ситуация с выполнением доходной части сводного бюджета Украины сложилась и в 2006 г. Запланированный объем доходов от вну­тренних налогов на товары и услуги, в состав которых входят налог на добавленную стоимость, акцизный сбор с отечественных и импортных товаров и плата за лицензии на предпринимательскую и профессиональ­ную деятельность, в 2003 г. составил 12396,9 млн. грн. Фактически в сво­дный бюджет за январь — ноябрь поступило 9255,7 млн. грн., или 74,7%.

За 11 месяцев 2006г. фактически поступило 7217,9 млн. грн. налога на добавленную стоимость, что составляет 86,9% утвержденных объемов. Поступления акцизного сбора за этот период составили 1529.3 млн. грн. (54,2%), в том числе с отечественных товаров — 1326,7 млн. грн. (67,6%) и с импортных — 202,6 млн. грн. (23,6%). И только налог на прибыль предприятий в 2006 г. поступил, а соответствии с утвержденными объема­ми. Подоходный налог с граждан за 11 месяцев 2006 г. поступил в сумме 3854,1 млн. грн., или 97,3% от планируемых годовых показателей.

**3. РЕКОМНЕДАЦИИ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ РАЗЛИЧНЫХ СИСТЕМАХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**3.1. Направления усовершенствования налогообложения**

 Сегодня реформирование налоговой системы на практике продолжается отдельными, разобщенными и несогласованными методами, которые нисколько не стимулируют процесс производства и реализации продукции. Это основной недостаток действующего порядка взимания налогов и формирования доходов бюджета. Система налогообложения в соответствии с действующим законодательством требует радикальных перемен в направлении поиска новых подходов и принципов построения, научно обоснованных форм налогов, эффективных методов влияния на экономические процессы. Принятие отдельных законодательных актов не сможет реализовать стратегические замыслы и направления финансовой политики с целью стабилизации экономического положения в стране. Поэтому постоянно изменяющиеся экономические условия,

сама жизнь привели к тому, что решение вопроса реформирования налоговой системы страны невозможно без принятия единой перспективной программы - Налогового кодекса Украины.

 Эта необходимость обусловлена в первую oчередь тем, что количество постоянных внесении дополнений к действующим законам уже давно перешло все допустимые нормы, что общественное признание необходимости уплаты налогов, препятствует активному внедрению и обязательному выполнению норм действующего законодательства всеми субъектами хозяйственной деятельности. Так, например, в соответствии с новой редакцией Закона Украины «О системе налогообложения в Украине», утвержденного Верховной Радой 18 февраля 2006 г., был установлен перечень общегосударственных и местных налогов и сборов. Все налоги и сборы, взимание которых не предусмотрено Законом, уплате не подлежат, а какие-либо обязательные платежи, которые вводятся новыми законами, должны быть согласованы с этим Законом.

 Кабинет Министров Украины 17 мая 2000 г в своем заседании утвердил новый перечень налогов и сборов и их ставок, которые войдут в проект правительственного Налогового кодекса.

Общегосударственные:

1. Налог на прибыль предприятий;

2. Налог на доходы физических лиц;

3. Налог на добавленную стоимость;

4. Акцизный сбор;

5. Налог на имущество;

6. Госпошлина;

7. Пошлина;

8. Рентные платежи;

9. Налог на транспортные средства;

10. Единый сбор, взимаемый в местах пропуска через государственную границу;

1. Платежи за специальное использование природных ресурсов;
2. Сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства;
3. Экологический сбор.

 Также Кабмин предложил ввести комбинированную ставку НДС, снизить ставку налога на прибыль с 30% до 20 %, сократить перечень подакцизных товаров, снизить шкалу налогообложения физлиц с 10-40 % до 10-30 %, отменить сбор в инновационный фонд, амортизационные отчисления в госбюджет, сбор на строительство и ремонт дорог, местный сбор за проезд по территории и предполагает ввести местный налог на недвижимое имущество по ставке 1-2 %.

 Предполагается отменить практически все существующие сейчас налоговые льготы, кроме социальных. Снижение ставок предлагается провести поэтапно в течение 2-3-х лет, в 2001 году - ставку налога на прибыль установить в размере 25 %, НДС — 17 %, налога с физических лиц - 10 %, 20 %, 25 %.

Предполагается, что Налоговый кодекс Украины будет основным нормативным актом, регулирующим налогообложение и применяемым ко всем налогам, сборам и другим обязательным платежам в государственный и местный бюджеты, за исключением пошлин, сборов и платежей, регулируемых Таможенным кодексом Украины. В целом предполагается, что налоговый пресс для субъектов хозяйственной деятельности снизится в среднем на 25-30 %.

Планируется, что этим кодексом будут отрегулированы в Украине принципы налогообложения правового государства, определены тем самым правовые критерии, имеющие первоочередное значение для налоговой системы. Кодекс регулирует налоговые обязательства, учет плательщиков налогов объектов налогообложения, правовой статус плательщиков налогов и налоговых органов, и взаимоотношения между ними, порядок и условия налогообложения в части общегосударственных налогов и обязательных платежей, принципы налогообложения в части местных налогов, а также принципиальные положения, касающиеся применения налоговых законов и налоговых правоотношений, порядка и условий привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства, опротестования действий налоговых органов и их должностных лиц.

Кроме этого Налоговый кодекс должен устранить противоречия между отдельными нормативно-правовыми актами, упорядочить систему льгот и сформулировать специальные термины и понятия.

 Законодательные и иные акты, противоречащие положениям Налогового кодекса, не будут иметь юридической силы.

Принятие Налогового кодекса проходит довольно медленно и сложно, а Закон о Государственном бюджете Украины на 2007 год, по словам Президента Украины, не будет им подписан, если он будет основываться на не обновленной налоговой базе. Будем надеяться, что решение Президента окажет влияние на депутатов и мы получим долгожданный кодекс своевременно.

Налоговая реформа, которая сегодня проводится в Украине, направлена на устранение причин, тормозящих развитие предпринимательской деятельности всех форм собственности, на привлечение инвестиций в экономику Украины, реальное сбалансирование бюджета, укрепление налоговой и бюджетной дисциплины. Одновременно планируется расширить налоговую базу за счет сокращения неоправданных льгот.

Налоговая политика нашего государства обязана разрешить такие взаимосвязанные проблемы, как обеспечение сбалансированности бюджета и повышения активности предпринимательской деятельности. Новая налоговая политика должна предусматривать реформирование и создание эффективной и прогрессивной налоговой системы. Количественные показатели налоговой системы должны перейти в качественные, путем сокращения количества налогов, сборов и обязательных платежей и внедрения системы урегулированных, научно-обоснованных форм и методов налоговой практики для регулирования предпринимательской деятельности через качественно новые, более эффективные и стимулирующие налоговые рычаги. Реформирование налоговой системы нашей страны позволит использовать средства, которые высвободятся, для накопления оборотных средств, создать условия для приостановления спада и стабилизации уровня производства.

 Принятие законодательных актов по вопросам налогообложения, различного вида льготирование должно преследовать единую цель — стимулирование производственного процесса и способствование социальной защите населения, и их внедрение обязательно должно произойти с нового бюджетного года. А общий уровень налогообложения, размеры ставок налогов, количество их видов и база для начисления налогов должны быть стабильными не только на протяжении бюджетного года. но и на протяжении всего периода реформирования экономики.

Принятие законодательных актов по вопросам налогообложения, различного вида льготирование должно преследовать единую цель — стимулирование производственного процесса и способствование социальной защите населения, и их внедрение обязательно должно произойти с нового бюджетного года. А общий уровень налогообложения, размеры ставок налогов, количество их видов и база для начисления налогов должны быть стабильными не только на протяжении бюджетного года. но и на протяжении всего периода реформирования экономики.

 Налоговая реформа, с одной стороны, решает очень сложную задачу. Необходимо заставить всех субъектов предпринимательской деятельности понимать свои обязанности перед обществом по лотовым платежам. Своевременная и в полной мере уплата налогов должна стать делом чести любого уважающего себя и свое государство предпринимателя. Налоги обязаны уплачивать все субъекты предпринимательской деятельности — это объективный закон экономического развития любого общества. С другой стороны, государство посредством снижения налогового пресса должно способствовать легализации теневых доходов и потоков финансовых ресурсов и увеличению поступлений в бюджет. Налоговая политика Украины должна быть жесткой, но справедливой, стабильной, понятной и привлекательной; должна выступать основным стимулирующим фактором в стабилизации производства, обеспечивать полное и качественное выполнение доходов бюджетов всех уровней неоправданных льгот.

**3.2.Оптимизация налогообложения предприятия**

**при помощи упрощенной системы налогообложения**

Как видим из вышеизложенного, применение упрощенной системы налогообложения значительно снижает налоговое бремя, ложащееся на предприятие.

Рассматривая ситему налогообложения в Украине и в России, сравнивая влияние налогового бремени, ложащегося на предприятия России и Украины, можно сделать предположение о применении упрощенной системы налогообложения России к Амвросиевскому управлению по газификации и газоснабжению.

Очевидно, что ставка налога в 15% от налоговой базы «доходы, уменьшенные на величину расходов» гораздо ниже 42%, складывающихся из 18% НДС и 24% налога на прибыль, исчисляемых с налоговой базы, определяемой примерно по тому же принципу. Используя данную систему, организация может снизить цену продукции, в распоряжении предприятия будет оставаться гораздо больше средств для развития, увеличится сумма распределяемой прибыли среди собственников предприятия. Все это в совокупности повысит конкурентоспособность бизнеса. Кроме того, при использовании упрощенной системы налогообложения значительно упрощается учет на предприятии, что в свою очередь снижает затраты на оплату труда сотрудников подразделений, занимающихся учетом.

Портит картину полной идиллии ряд ограничений, вводимых нашими законодателями.

Первое и очень существенное ограничение – это годовой оборот не должен превышать 15 000 000 рублей в год. Комментировать это не требуется, т.к. предприятию с таким оборотом нужно иметь рентабельность, как минимум 30%, чтобы ощущать заработанное.

Второе – это закрытый и достаточно ограниченный список расходов, которые принимаются при исчислении налогооблагаемой базы. Многие затраты, которые уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, не уменьшают ее в упрощенной системе налогообложения, поэтому необходимо сразу рассмотреть перечень затрат предприятия и насколько он согласуется с Налоговым Кодексом. Кроме того, из-за ограниченности списка расходов многие малые предприятия с рентабельностью меньше 20% не могут применять упрощенную систему налогообложения. Например, туроператоры, т.к. расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации уменьшают доходы для определения налогооблагаемой базы, а расходы по оплате услуг, приобретенных для перепродажи доходы не уменьшают.

Третье ограничение, которое снижает конкурентоспособность очень многих предприятий – это, то что «упрощенцы» не являются плательщиками НДС. Предприятия, закупающие материалы и полуфабрикаты для своего производства, торговые организации, арендаторы не хотят иметь дело с субъектами малого предпринимательства, перешедшими на упрощенную систему налогообложения, т.к. не могут принять к зачету «входящий» НДС по причине его отсутствия. Таким образом, потребители продукции «упрощенцев» вынуждены платить в бюджет налог на добавленную стоимость в гораздо большем объеме.

Исходя из вышеизложенного оптимально применение упрощенной системы налогообложения предприятиями, занятыми в сфере торговли и оказания услуг физическим лицам.

Все эти ограничения, мешающие широкому применению упрощенной системы налогообложения, а также чрезвычайная привлекательность налоговых ставок, применимых в ней, наводят на мысль комбинировать общий режим налогообложения и «упрощенку» для оптимизации налоговых отчислений.

**3.3. Оптимизация налогообложения путем комбинирования**

**различных режимов налогообложения**

Рассмотрим схемы оптимизации налогообложения производственных, торговых предприятий и организаций сферы услуг, которым по тем или иным причинам невозможно применять только упрощенную систему налогообложения.

Для более достоверного результата вычислений основные показатели работы предприятий будем выражать не количественно-суммовом измерении, а в буквенном.

Исходные данные: Предприятие обладает производственными мощностями, технологиями и персоналом для изготовления продукции. Переход на упрощенную систему налогообложения невозможен, т.к. потеряется большинство покупателей продукции.

Стоимость основных средств: В

Сумма валового объема продаж собственной продукции: Х руб.

Сумма затрат на закупку сырья: Y руб.

Прочие производственные затраты: Z руб.

Заработная плата: A руб.

Вычисляем сумму квартальных налогов при общей системе налогообложения:

Налог на добавленную стоимость:

x\*18/118-y\*18/118-z\*18/118 = (x-y-z)\*18/118 = 0,1525x-0,1525y-0,1525z

Единый социальный налог:

0,26а

Налог на имущество:

0,0055b

Налог на прибыль:

0,24\*(x-y-z-a-(0,1525x-0,1525y-0,1525z)-0,26a-0,55b) =

= 0,2034x-0,2034y-0,2034z-0,3024a-0,00132b

Общая сумма налогов:

0,3559x-0,3559y-0,3559z-0,0424a+0,00418b (1)

Для снижения налогового бремени создаем дружественную компанию, в которой будет работать основная масса персонала предприятия и все оборудование будет у нее на балансе. Предприятие будет производить ту же продукцию из давальческого сырья предприятия. Стоимость услуг по изготовлению продукции из давальческого сырья будет составлять сумму, складывающуюся из зарплаты персонала (A), стоимости прочих производственных затрат (Z), 80% разницы между суммой валового объема продаж и суммой затрат на закупку сырья (0,8\*(x-y)). Налогооблагаемая база «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Новые исходные данные для предприятия

Сумма валового объема продаж: Х руб.

Сумма затрат на закупку сырья: Y руб.

Услуги по изготовлению продукции из давальческого сырья:

0,8x-0,8y+a+z руб.

Рассчитываем сумму квартальных налогов по общему режиму налогообложения.

Налог на добавленную стоимость:

x\*18/118-y\*18/118 = 0,1525x-0,1525y

Налог на прибыль:

0,24\*(x-y-(0,8x-0,8y-a-z)-(0,1525x-0,1525y)) =

= 0,0114x-0,0114y-0,24a-0,24z

Исходные данные для предприятия

Доход: a+z+0,8x-0,8y руб.

Расходы:

Заработная плата A руб.

Прочие производственные расходы: Z руб.

Рассчитываем сумму квартальных налогов для предприятия, применяющую упрощенную систему налогообложения:

Взносы в Пенсионный фонд:

0,14а

Единый налог:

0,15\*(a+z+0,8x-0,8y)-(a+z)-0,14a) = 0,15\*(0,8x-0,8y-0,14a) =

0,12x-0,12y-0,021a

Общая сумма налогов по двум предприятиям:

0,2839x-0,2839y-0,121a-0,24z (2)

Произведя математическое сравнение формулы (1) и формулы (2) приходим к выводу, что экономическая выгода налоговой оптимизации составляет минимум 25%, что существенно при любых объемах производства.

Торговые организации могут перевести свой персонал в структуру, применяющую упрощенную систему налогообложения, которая будет оказывать услуги торговой организации, выполняемые персоналом. Доходом этой новой структуры будет сумма зарплаты персонала плюс 80% разницы между продажной стоимостью товаров и суммой покупной стоимости товаров и заработной платы персонала.

Расчет экономической выгоды не требует сложных математических операций и составит 12% от фонда оплаты труда по единому социальному налогу и 9% от прибыли торговой организации по налогу на прибыль.

Та же картина будет в организациях сферы услуг с той же экономической выгодой.

Таким образом, Амвросиевскому УГГ целесообразно выбрать комбинированную систему налогообложения.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В нашей работе мы проанализировали различные режимы налогообложения, которые используют большинство малых предприятий в нашей стране. Были рассмотрены варианты налогового планирования в каждой системе налогообложения по каждому основному налогу. Значительная масса налоговых отчислений может быть сокращена за счет правильной трактовки расходов организации и согласования этих расходов с положениями налогового законодательства Украины .

Налоговая система — один из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хо­зяйства, определения приоритетов социального и экономического развития. Поэтому необходимо, чтобы налоговая система Украины была адаптирована к но­вым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Наше налоговое законодательство не в полной мере подходит к новым условиям. Действующее законо­дательство фактически закрыто по отношению к мировому, не стимулирует при­влечение в народное хозяйство иностранных инвестиций. Мировой опыт свиде­тельствует, что налоговое законодательство — не застывшая схема, оно постоянно изме­няется, приспосабливается к воспроизводственным процессам, рынку.

Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т. д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода украинской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день — главная проблема реформы налогообложения.

 Несомненно, что неразбериха с налогами, в нашей стране приводит к нестабильному по­ложению в экономике и еще больше усугубляет экономический кризис. Несомненно, для выхода из кризисного состояния необходимо одним из первых шагов наладить налоговую систему страны.

Кроме того, при помощи грамотной налоговой оптимизации можно еще сократить налоговое бремя. Так, рассчитанная экономическая выгода от комбинирования различных режимов налогообложения показывает, что суммы отчислений в бюджет можно сократить на 25%, высвобождая тем самым средства для развития предприятий, наращивания оборотов, тем самым, увеличивая доходы, а соответственно и налоговые отчисления в будущем. Это несомненно отразится на развитии всей страны в целом.

Разработанные схемы помогут выйти многим предприятиям из «теневой экономики», что позволит снизить количество экономических преступлений.

**СПИСОК ИНФОРМАЦИОННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации части 1 и 2.Официальный текст по состоянию на 15 сентября 2002 г. с изменениями и дополнениями согласно ФЗ №104, ФЗ № 110 от 24.07.02 г., ФЗ № 116 от 25.07.02 г., «ИКФ «ЭКМОС», М.,2002.
2. В.Г. Пансков. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. МЦФЭР, М.,2001.
3. Закон о подоходном налоге с физических лиц. 07.12.1991 г. № 1998-1 (действие до 01.01.2001 г.)
4. Кашин В.А. /Бобоев М.Р./. О совершенствовании налоговой системы Российской Федерации. Налоговый вестник №12,2002 г.
5. Акимова В.М. Налог на доходы физических лиц: льготы для застройщиков и получателей жилья. Налоговый вестник №8,2002 г.
6. Гаврилова Т. В. О налоге на доходы физических лиц. Налоговый вестник № 2,10,11,12,2002 г.
7. Н.Ермилова. Налоги и сборы РФ в 2002 г. Налоговый вестник №1,2002 г.
8. Т.Левадная. Налогообложение физических лиц и индивидуальных предпринимателей. Налоговый вестник № 4,5,2002 г.
9. Т. Левадная. Налогообложение доходов, полученных физическим лицом за оказание услуг через Интернет. Финансовая газета, № 30, июль 2002 г.
10. Д.В. Чистов. Хозяйственные операции в компьютерной бухгалтерии 7.7 (Новый план счетов) Издание второе переработанное. М., 2002.
11. Д.В. Чистов. Налоговый учет в 1С: Бухгалтерии 7.7. «Фирма 1С», М 2002.
12. С.А. Харитонов. Настольная книга бухгалтера по учету и оплате труда. Издание 6 переработанное. М, 2003.
13. С.А. Харитонов. Информационные технологии налогового учета. М, ЗАО 1С.,2002.
14. М. Додж, К. Стинсон. Эффективная работа с Microsoft Excel 2000. Питер,С-Пб, 2001, 1052 стр.
15. 15.Чарльз Рабин. Эффективная работа с Microsoft Excel 2000. Питер,С-Пб, 2001, 943 стр.
16. Закон Украины "О системе налогообложения".
17. Законодавство України про податки і збори з громадян // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2005. - № 3
18. Воронкова О.М. Трансформація системи оподаткування в Україні // Фінанси України. – 2005. - № 1. - с. 118 - 123.
19. Гридчина М.В., Вдовиченко Н.И., Калина А.В. Налоговая система Украины. - К.: МАУП, 2000. - 124 с.
20. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. - К.: А.С.К., 2006. - 639 с.
21. Лунина И. Налоговая политика Украины в контексте создания условий для экономического роста // Экономика Украины. - 2006. - № 9. - с. 40 - 49.
22. Мельник П. Некоторые противоречия в развитии налоговой системы и пути их преодоления // Экономика Украины. - 2001. - № 7. - с. 16-21.
23. Найденов В., Махмудов А. О реформировании налоговой системы // Экономика Украины. - 2001. - № 12. С. 24-29.
24. Онегина В. Реформа налоговой системы // Бизнес-информ. - 2004. - № 11. - с. 65 - 67.
25. Панасюк Б. Налоговый кодекс – барометр положения в оюществе // Экономика Украины. – 2002. - № 12. – с. 12-20.
26. Сенчуков В. Оптимальная система налогообложения // Экономика Украины. – 1999. - № 3. – с. 55-60.
27. Синельников Б. В., Хорошилова Н. А. Податкова політика як фактор виходу з економічної кризи // Фінанси України. - 2001. - № 2. - с. 12 - 18.

**РЕФЕРАТ**

85 стр. машинописного текста, 3 табл., 3 рис., додат., 27 источников.

ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ОТКРЫТОЕ АКЦИОНЕРНОЕ ОБЩЕСТВО, УПРАВЛЕНИЕ АКЦИОНЕРНЫМ ОБЩЕСТВОМ, ОБЩЕЕ СОБРАНИЕ,АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ, ПОЛОЖЕНИЕ,РЕСУРСЫ,РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ,УСТАВ, СТРАТЕГИЧЕСКОЕ УПРАВЛЕНИЕ,НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ.

Объектом дипломной работы является программа налогообложения Амвросиевского УГГ.

 Предметом исследования данной работы исследование системы налогообложения и подготовка рекомендаций оптимизации налогообложения при различных системах налогообложения.

Цель выполненной дипломной работы заключается в разработке программы оптимизации налогообложения предприятия как инструменгта антикризисного (корпоративного) управления анализируемого предприятия и усовершенствования системы налогообложения предприятия в условиях рыночных отношений.

 Приведена организационно-хозяйственная характеристика предприятия за 2002-2003 года.Проведен анализ финансового состояния и общего режима налогообложения предприятия с учетом особенностей структуры управления предприятия на основе системы показателей.

 Разработаны конкретные рекомендации оптимизации налогообложения при различных системах налогообложения предприятия. Рекомендации, разработанные в дипломной работе, отмечены на планово-техническом Совете и будут использованы в практической деятельности.