**Содержание**

Введение

1. Теоретические основы влияния системы налогообложения на финансовый результат предприятий

1.1 Сущность налогообложения и их влияние на финансовый результат предприятий

1.2 Нормативно-правовое регулирование влияния налогообложения на финансовый результат предприятия

1.3 Сравнительный анализ методик расчета влияния налогообложения на финансовый результат предприятий

2. Оценка и анализ влияния налогообложения на финансовый результат предприятий

2.1 Организационно экономическая характеристика ФГУП «Оренбургские авиалинии»

2.2 Анализ финансовых результатов деятельности ФГУП «Оренбургские авиалинии»

2.3 Анализ налоговой нагрузки

3. Разработка рекомендаций по оптимизации налогооблагаемой базы для ФГУП «Оренбургские авиалинии»

Заключение

Приложение А

Приложение Б

Список использованной литературы

**Введение**

Налоги являются важным звеном финансовых отношений в обществе и как форма финансовых отношений возникают одновременно с появлением государства. Выбор данной темы курсовой работы обоснован тем, что являясь неотъемлемой частью финансов предприятия, налоговые платежи оказывают значительное воздействие на финансовое состояние, налоговое влияние настолько велико, что может играть определяющую роль в формировании стратегии и тактики развитии экономики.

Актуальность темы заключается в том, что в условиях финансовой нестабильности, спада производства и роста инфляции предприятиям становится труднее уплачивать налоги, они острее ощущают тяжесть налоговой нагрузки и активно ищут различные пути ее снижения.

Целью работы является разработка рекомендаций по оптимизации налогооблагаемой базы предприятия.

Для достижения цели в работе необходимо решить следующие задачи :

- изучить экономическую сущность налогообложения и их влияние на финансовый результат деятельности предприятий;

- провести сравнительный анализ различных методик расчета влияния налогообложения на финансовый результат деятельности предприятия;

- на основе изученных материалов анализ уровня налогообложения и определить его влияние на финансовые результаты деятельности ФГУП «Оренбургские авиалинии»;

- дать оценку эффективности системы налогообложения на анализируемом предприятии;

- разработать рекомендации по оптимизации налогооблагаемой базы для ФГУП «Оренбургские авиалинии».

Предметом изучения является экономические отношения, возникающие в процессе налогообложения предприятий.

Объектом исследования выступает деятельность предприятия ФГУП «Оренбургские авиалинии».

Теоретической и методологической базой исследования послужили научные труды ведущих отечественных и зарубежных специалистов в области налогообложения, бухгалтерского учета, менеджмента, а также нормативные акты и другие нормативно-правовые и методические документы по изучаемой проблеме.

**1. Теоретические основы влияния системы налогообложения на финансовый результат предприятий**

* 1. **Сущность налогообложения и их влияние на финансовый результат предприятий**

Налоги – это одно из основных понятий экономической науки. Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог – это одновременно экономическое, хозяйственное и правовое явление реальной жизни. Налоги являются неотъемлемой частью общественно-хозяйственной жизни. От них в значительной части зависит благополучие граждан, предприятий и государства в целом. Они исторически связаны с появлением государства и выполнением целого ряда общегосударственных функций. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчётный доход и прибыль предприятия.

На финансовый результат деятельности предприятий оказывают влияние два прямых налога, такие как налог на прибыль организации и налог на имущество организаций.

Налог на прибыль организации – федеральный прямой налог с 1.01.2002 г. взимаемый в соответствии с 25 гл. НК РФ.

Налог на прибыль организаций, пожалуй, единственный налог, который с момента его принятия в 1991г. претерпевал в течение всего хода экономических реформ в России серьезные принципиальные изменения. Достаточно сказать, что по этому налогу, как ни по какому другому, часто вводились и отменялись многочисленные налоговые льготы и преференции, пока, наконец, с принятием в 2001 г. соответствующей главы Налогового кодекса они вообще были отменены с 2002 г. Именно по данному налогу за относительно короткий промежуток его существования была кардинально изменена налоговая база для отдельных категорий налогоплательщиков (банков, страховых организаций и т. д.).

В отличие от большинства других налогов ставка по налогу на прибыль длительное время была дифференцирована по организациям в зависимости от вида деятельности. При этом ставки налога менялись за не продолжительный период реформ неоднократно как в сторону понижения, так и повышения. Уплата этого налога сопровождается необходимостью ведения налогоплательщиком дополнительного налогового учета, поскольку установленный Налоговым кодексом порядок группировки и учета отдельных объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения отличается от порядка, действующего в бухгалтерском учете.

Указанный налог играет существенную роль в экономике и финансах любого государства. В первую очередь следовало бы отметить, что указанный вид налогообложения, облеченный в форму или налога на прибыль, или налога на доход юридических лиц, или налога с корпораций, применяется во всех без исключения развитых странах мира.

Налог на прибыль организаций является тем налогом, с помощью которого государство может наиболее активно воздействовать на развитие экономики. Благодаря непосредственной связи этого налога с размером полученного налогоплательщиком дохода, через механизм предоставления или отмены льгот и регулирования ставки государство стимулирует или ограничивает инвестиционную активность в различных отраслях экономики и регионах. Этим же целям служит и механизм инвестиционного налогового кредита, предоставляемого налогоплательщикам и погашаемого ими за счет прибыли. Значительную роль в регулировании экономики играет также амортизационная политика государства, напрямую связанная с налогообложением прибыли организаций.

Велика роль этого налога в развитии малого предпринимательства, а также в привлечении в экономику страны иностранных инвестиций, поскольку в законодательстве многих стран предусматривается полное или частичное освобождение от уплаты именно этого налога в первые годы создания и функционирования малых и совместных с иностранным участием предприятий и организаций.

В то же время фискальное значение данного налога в большинстве развитых стран мира невелико. Это положение не относится пока к Российской Федерации, где роль налога на прибыль организаций в формировании доходной части бюджета достаточно существенна. В налоговых доходах консолидированного бюджета РФ поступления налога на прибыль составляют около 15%. Налог на прибыль организаций занимает второе место после НДС. Также высока его роль в формировании доходной базы консолидированных бюджетов субъектов РФ, где он занимает второе место в их доходных источниках, уступая лишь налогу на доходы с физических лиц.

Таким образом, в теории и практике налогообложения прибыли организаций четко прослеживается тенденция поиска со стороны государства оптимального сочетания двух разнонаправленных функций налога – фискальной и производственно-стимулирующей.

Экономическая сущность налога на имущество организаций – изъятие части предполагаемого среднего дохода, получаемого в конкретных экономических условиях от использования, облагаемого налогом имущества. При введении налога на имущество предприятий преследовались те же цели, что и у действовавшей платы за фонды: создать у организаций заинтересованность в реализации излишнего, неиспользуемого имущества, находящегося у них на балансе. Таким образом, этот налог выполняет стимулирующую и контрольную функцию, а, с точки зрения пополнения бюджетов субъектов федерации и местных бюджетов – фискальную функцию. Налог на имущество предприятий, является важнейшим налогом в системе имущественного налогообложения в Российской Федерации. Налог на имущество зачисляется равными долями в бюджеты. Доля данного налога в системе бюджетных доходов занимает не более 3,5 %.

Изменения, вносившиеся в законодательство по налогу на имущество предприятий за годы налоговой реформы, были связаны, главным образом, с корректировкой налогооблагаемого объекта и имели в большей степени фискальную, чем экономическую направленность.

Среди имущественных налогов налог на имущество предприятий занимает центральное место по сумме поступлений (97 %). Это исторически обусловлено – большая часть имущества в его стоимостном выражении находится в ведении юридических лиц, а также уровень налогообложения физических лиц почти в 10 раз меньше. Темп роста налога на имущество организаций в 2001г. сильно увеличился на 21%, в 2002 же году произошло его снижение на 10,6%, снижается доля этого налога в налоговых доходах консолидированного бюджета РФ (1999-5.57; 2000-4.3%; 2001- 4.4%; 2002- 4.09%).

Сопоставление сумм поступлений по налогу на имущество юридических лиц на федеральном уровне возможно с динамикой основных фондов, как объекта налогообложения и инвестиций в основные фонды в целом по РФ, как фактора, влияющего на его величину. Рост инвестиций, а, следовательно, и стоимости основных фондов в 2000г. способствовал резкому увеличению поступлений по налогу на имущество организаций в 2001г. В 2001 же году спад инвестиций и стоимости основных фондов способствовал снижению темпа роста налога на имущество организаций в 2002г.

Кроме того, существенная разница в налогообложении имущества юридических и физических лиц стимулировала искусственное снижение налогового бремени путем переоформления объектов на физических лиц, что привело, соответственно, к уменьшению одного и увеличению другого.

В перспективе имущественным налогам уготовлена более активная роль, как в налоговой системе, так и в бюджетной. Преимущество имущественного налогообложения заключается в высокой степени стабильности налогооблагаемой базы: такие налоги менее всего подвержены колебаниям в течение налогооблагаемого периода и не зависят от результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, что позволяет рассматривать их в качестве стабильных доходных источников бюджетов соответствующих уровней.

Наиболее перспективным является в скором времени переход от традиционного имущественного налогообложения, во многом базирующегося на принципах взимания платы за фонды, к налогообложению недвижимости, имеющего в качестве объекта обложения, кроме запасов и затрат, также стоимость земельных участков. С полным введением НКРФ в действие данный налог будет заменен налогом на недвижимость.

* 1. **Нормативно-правовое регулирование влияния налогообложения на финансовый результат предприятий**

Налогообложение на финансовый результат регулируется следующими нормативными документами: налоговый кодекс РФ глава 25 «налог на прибыль организации», глава 30 «налог на имущество организации», а также ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Налоговый кодекс - основополагающий нормативный акт в области финансовой деятельности предприятий. Финансовая деятельность государства регулируется, кроме того, специальными законами, касающимися той или иной области этой деятельности. Каждый финансово-правовой институт регулируется специальными законами. Большое значение в финансовой деятельности предприятий имеют указы Президента РФ, нормативные правовые акты глав субъектов РФ и органов местного самоуправления. Нормы финансового права содержатся и в подзаконных актах органов исполнительной власти, которыми в первую очередь являются постановления Правительства РФ. Немаловажную роль в регулировании финансовой деятельности предприятий играют приказы и инструкции Министерства финансов РФ, Министерства РФ по налогам и сборам, Государственного таможенного комитета, телеграммы Центрального банка РФ. Нормативными актами являются также соглашения между финансово-кредитными органами по различным финансовым вопросам.

Общая налоговая ставка по налогу на прибыль составляет 20%, и сумма налога на прибыль, исчисленная по такой ставке, распределяется по бюджетам следующим образом (п. 1 ст. 284 НК РФ):

- в федеральный бюджет - 2%;

- в бюджет субъектов РФ - 18%.

До 1 января 2009 г. общая ставка налога на прибыль составляла 24%, при этом в федеральный бюджет налог направлялся по ставке 6,5%, а в бюджет субъекта РФ - 17,5%.

При этом следует учитывать, что, если организация создана с 1 по 31 декабря 2008 г., первым налоговым периодом для нее будет период с даты создания до 31 декабря 2009 г. (п. 2 ст. 55 НК РФ). Поэтому при исчислении налога за первый отчетный период (с декабря 2008 г. по январь или по март 2009 г.) такой организации следует применять ставку 20% (Письмо Минфина России от 12.05.2009 N 03-03-06/1/319).

Законами субъектов РФ размер ставки может быть уменьшен для отдельных категорий налогоплательщиков в части сумм налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ. При этом размер указанной ставки не может быть ниже 13,5% (абз. 4 п. 1 ст. 284 НК РФ).

Налоговые ставки по налогу на имущество устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%.Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и имущества. Ст.380 НК РФ.

ПБУ18/02 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н)

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут формировать учетную политику в соответствии с настоящим Положением либо, исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если последние не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности.

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения 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, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

Оно распространяется:

* в части формирования учетной политики - на все организации;
* в части раскрытия учетной политики - на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.
	1. **Сравнительный анализ методик расчета влияния налогообложения на финансовый результат деятельности предприятий**

В современной литературе не существует единого мнения по поводу перечня налогов и сборов, которые нужно включать в расчет налоговой нагрузки. Сравним некоторые из них, методику расчета налоговой нагрузки организаций М.Н. Крейнина, Е.А. Кирова и методику расчета, разработанную Минфином РФ.

Таблица 1.1

Сравнительная характеристика методик расчета налоговой нагрузки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Автор | Цель расчета | Перечень налогов включаемых в расчет | Формула расчета налоговой нагрузки |
| М.Н. Крейнина | Определить реальный уровень налоговой нагрузки. | Все налоги, кроме НДС и акцизов. |  |
| Е.А. КироваМетодика расчета, разработанная Минфином РФ | Эффективно оценить налоговую нагрузку конкретных налогоплательщиков,проанализировать ее на этой основе обозначить пути и способы более или менее равномерного распределения налоговой нагрузки м/у различными их категориямиМаксимально точно определить реальный уровень налоговой нагрузки конкретных налогоплательщиков, а также ее оптимизации | Все налоги | н=, |

Сравнительный анализ показывает, что в современной литературе не существует единого мнения по поводу перечня налогов и сборов, которые нужно включать в расчет налоговой нагрузки.

Методика расчета, разработанная Минфином РФ, недостаточно корректна - здесь налоговые платежи соотносятся не только с вновь созданной стоимостью, но и с материальными затратами на производство продукции, которые между тем не имеют отношения к налоговой нагрузке. Уровень налоговой нагрузки, определенный по указанной методике, не означает равной напряженности налоговых обязательств для организаций различных отраслей. Поэтому полученные здесь значения налоговой нагрузки можно сравнивать только у аналогичных организаций, имеющих сопоставимую структуру выручки.

Рассмотрим методику расчета налоговой нагрузки М.Н. Крейниной, при определении налоговой нагрузки по данной методике специалисты должны исходить из идеальной ситуации, когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной. Соответствующие расчеты показывают, во сколько раз сумма уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении экономического субъекта. Основная особенность такого подхода к оценке налоговой нагрузки - косвенные налоги не принимаются в расчет и не рассматриваются как налоги, влияющие на размер прибыли экономического субъекта. Данная методика, как представляется, выступает как действенное средство анализа воздействия прямых налогов на финансовое состояние экономического субъекта. При рассматриваемом подходе недооценивается влияние косвенных налогов на финансовое состояние экономических субъектов. Между тем косвенные налоги, хотя и в меньшей степени, чем прямые, тоже влияют на величину прибыли. Поэтому применение разбираемой методики на практике должно обязательно сочетаться с оценкой влияния косвенных налогов на налоговую нагрузку экономического субъекта.

Методика Е.А. Кирова при оценке налоговой нагрузки пользуется не только абсолютными показателями, но и относительными. Только вместе эти два показателя позволят в полной мере охарактеризовать налоговую нагрузку конкретного налогоплательщика. Позиция Е.А. Кирова кажется более приемлемой, так как при расчете налоговой нагрузки, по сравнению с другими методиками, она учитывает влияние косвенных налогов, потому что именно косвенные налоги повышают налоговую нагрузку организаций [5].

налогообложение финансовый результат

**2. Оценка и анализ влияния налогообложения на финансовый результат предприятий**

**2.1 Организационно экономическая характеристика ФГУП «Оренбургские авиалинии»**

Рассчитав экономические показатели деятельности предприятия ФГУП«Оренбургские авиалинии» (Приложение Г) ,можно сделать вывод:

На протяжении 2006-2008 гг. происходит увеличение производительности труда, что свидетельствует о повышении эффективности производственной деятельности, увеличении выпускаемой продукции в расчёте на одного рабочего, что является положительной тенденцией.

Затратоотдача отражает затраты на один рубль произведённой продукции, увеличение этого показателя отрицательно оценивается для предприятия. В 2007 году по сравнению с 2006 годом произошёл рост этого показателя на 3,7%, но в 2008 году по сравнению с 2007 годом он уменьшился на 0,2%. Рост этого показателя может быть связан с низким качеством сырья, материалов, с наличием брака, отсталым оборудованием, увеличением затрат в незавершённом производстве, отсутствием процесса использования возвратных отходов, что ведёт к увеличению себестоимости продукции, а также рост этого показателя может быть обусловлен сокращением объёма продаж, что в свою очередь может быть связано со снижением платёжеспособного спроса.

Фондоотдача отражает стоимость основных средств на один рубль произведённой продукции, увеличение этого показателя положительно оценивается для предприятия. В 2007 году данный показатель увеличился на

12,6% за счёт роста объёма продаж, но в 2008 году он уменьшился на 6,9%, что связано с увеличением стоимости основных средств как за счёт ввода новых ОС, так и за счёт их переоценки.

Оборачиваемость оборотных средств показывает скорость оборота всех оборотных средств организации (как материальных, так и денежных) и увеличение количества оборотов положительно оценивается для предприятия, так как ускоряется высвобождение средств, вложенных в оборотные активы. В 2007-2008 гг. по сравнению с 2006 годом оборачиваемость сократилась на 22,9%, что связано с превышением роста оборотных активов над ростом объёма продаж продукции, то есть средства вложенные в оборотные активы медленно высвобождаются из оборота, снижается возможность их использования в новом производственном цикле.

Рентабельность продаж показывает, сколько прибыли приходится на единицу реализованной продукции. В 2007 году произошло резкое сокращение рентабельности продаж по сравнению с 2006 годом на 72%, что связано с уменьшением прибыли от продаж в 2007 году, но в 2008 году этот показатель незначительно увеличился на 7,2% в результате роста прибыли от продаж.

Таким образом, экономические показатели деятельности предприятия ФГУП «Оренбургские авиалинии» характеризуют его как с положительной, так и с отрицательной стороны. Положительными тенденциями являются рост производительности труда, фондоотдачи, а отрицательные - увеличение затрат на один рубль продукции, снижение оборачиваемости оборотных средств, снижение рентабельности продаж.

**2.2 Анализ финансовых результатов деятельности ФГУП «Оренбургские авиалинии»**

Формирование доходов в гражданской авиации имеет ряд особенностей по сравнению с промышленными предприятиями. Эти особенности обусловлены характером перевозочного процесса и принятым порядком расчета с пассажирами и заказчиками. В промышленности сумма денежных средств, полученных от реализации продукции, являются доходом предприятия. В отличие от промышленности, транспорт не создает нового вещественного продукта. Он только производит перемещение людей, багажа и груза. Полезный эффект работы транспорта можно потреблять лишь во время производственного процесса. Так, продукция авиаперевозок в большем объеме оплачивается до свершения процесса производства: пассажиры вносят провозные платежи в кассы агентства воздушных сообщений перед тем, как будет произведена воздушным транспортом полезная для них работа.

Финансовый результат деятельности предприятия характеризуется полученной прибылью. Прибыль-это положительный финансовый результат деятельности организации. Отрицательный результат называется – убыток. Прибыль (убыток)- это разница между всеми доходами организации и всеми расходами [2,3].

Рассмотрим на примере деятельности авиапредприятия основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ФГУП «Оренбургские авиалинии». (Приложение Г)

Проанализируем полученные результаты: себестоимость достаточно резко изменяется на протяжении всего анализируемого периода (2006-2007г.г.). Особое значение для объекта исследования является 2008г., где наблюдается резкое увеличение себестоимости на 1759119. Это обусловлено главным образом тем, что в данный период времени наблюдается высокий рост на ГСМ (более 50 %).

Динамика прибыли соответственно обратно пропорционально отражает изменение себестоимости за данные периоды времени. Стоит заметить, что в тот же проблемный для предприятия период 2008г. прибыль уменьшилась (при достаточно высоком росте себестоимости), но ФГУП «Оренбургские авиалинии» не увеличивали стоимость предоставляемых услуг, что позволило сохранить клиентов. В связи с данными обстоятельствами налог на прибыль изменяется прямо пропорционально получаемой прибыли, то есть уменьшается в 2008 г.

Таким образом, на основе выше проанализированного можно сделать вывод о том, что ФГУП «Оренбургские авиалинии» достаточно эффективно сохраняет свое финансовое положение, легко адаптируясь к внешним факторам воздействия (например, рост цен на авиатопливо). За счет этого компания сохраняет своих клиентов, не позволяя им заменить авиалинии другим видом транспорта, что является одним из основных факторов, обуславливающих положительный финансовый результат.

**2.3 Анализ налоговой нагрузки**

Все налоги ФГУП «Оренбургские авиалинии» выплачивает ежемесячно в бюджет.

Учет расчетов по налогам и сборам ведется на счете 68. Аналитический учет ведется по видам налогов и различным выплатам в бюджет. К 68 счету открыты субсчета по видам налогов. На предприятии по каждому субсчету счета 68 ведутся накопительные ведомости, в которых указывается остаток на начало отчетного периода по дебету или кредиту, обороты по счету с указанием корреспондирующих счетов, подводятся итоги по дебету и кредиту и выводится остаток.

Для составления расчетов по всем видам налогов на предприятии ведутся нарастающим итогом с начала года контокоррентные карточки. В карточках указывается сальдо на начало года, обороты в течение отчетного периода, размер оплаты или задолженности предприятия. Данные сведения заносятся в карточку на основании накопительной ведомости. Ведение подобной карточки позволяет проследить начисление и оплату по каждому виду налога. Карточки хранятся в специальных ящиках – картотеках. Они регистрируются в специальном реестре для обеспечения контроля за их сохранностью. Кроме того, бухгалтерия предприятия отражает расчет по каждому виду налога, исходя из базы начисления и % ставки. Также аналитический учет ведется в оборотной ведомости по аналитическим счетам по каждому субсчету счета 68.

Основные налоги, уплачиваемые ФГУП «Оренбургские авиалинии»:

а) налог на прибыль, исчисленный ФГУП, подлежит уплате по истечении налогового периода, и уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период статьей 289 НК РФ.

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

ФГУП, исчисляет ежеквартальные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, и уплачивает авансовые платежи не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

По итогам отчетного (налогового) периода суммы ежеквартальных авансовых платежей, уплаченных в течение отчетного (налогового) периода, засчитываются при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода. Авансовые платежи по итогам отчетного периода засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Предприятие обязано по истечении каждого отчетного и налогового периода, представлять в налоговые органы по месту своего нахождения соответствующие налоговые декларации в порядке, определенном статьей 289 НК РФ

ФГУП представляют налоговые декларации (налоговые расчеты) не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Средства от этого налога идут в: фонд производственного развития, фонд социального развития, фонд по реконструкции и новому строительству (капитальный ремонт).

Прибыль от продаж рассчитывается по каждому виду производства на основании отчетной калькуляции, в которой указывается полная себестоимость единицы продукции.

Для проверки правильности расчета налога на прибыль предприятие предоставляет в налоговую инспекцию Расчет (налоговую декларацию) налога от фактической прибыли.

Эффективная налоговая система обеспечивает финансовыми ресурсами необходимые потребности бюджета, стимулирует деятельность хозяйствующих субъектов. Ее влияние в последнем случае во многом определяется налоговой нагрузкой, которая является существенным индикатором налогового климата.

Мы уже знаем, что налоговая нагрузка - важнейший показатель, отражающий как финансовое обеспечение, так и роль государства в экономике, его взаимодействие с бизнесом. Этим объясняется всеобщий живой интерес к налоговой нагрузке на экономику страны в целом и ее определению на микроуровне [17].

Расчеты налоговой нагрузки мы будем проводить по данным приложений А, Б, В ФГУП «Оренбургские авиалинии» за 2006, 2007, 2008 года.

Итак, по методике Е.Н.Кирова, налоговая нагрузка рассчитывается, следующей формулой:

Н = ,

где:

Н- налоговая нагрузка организаций;

СВ - страховые взносы на обязательное пенсионное страхование работников и от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

ВВС - новь созданная стоимость

РОТ - расходы на оплату труда;

П - прибыль организаций (до налогообложения);

НП - налоговые платежи (без налога на доходы физических лиц) [5].

НП = Ндс + Нп + Ни, где

Прибыль от продаж рассчитывается по каждому виду производства на основании отчетной калькуляции, в которой указывается полная себестоимость единицы продукции.

Прибыль до налогообложения рассчитывают с учетом операционных и внереализационных доходов и расходов предприятия на основании аналитических балансов.

Налог на прибыль равен:

2006Нп = 10256\*20% = 2051,2

2007Нп = 10073\*20% = 2014,6

2008Нп = 18849\*20% = 3769,8

Для проверки правильности расчета налога на прибыль предприятие предоставляет в налоговую инспекцию Расчет (налоговую декларацию) налога от фактической прибыли.

Налог на имущество - налогооблагаемой базой служат основные средства.

Срок предоставления налоговой декларации не позднее 30 числа, следующего за отчетным периодом. Уплата производится ежеквартально (нарастающим итогом за квартал, полгода, девять месяцев, год).

Ставка 2,2 %. Начисление налога осуществляется на основании Расчета среднегодовой стоимости имущества.

Налог на имущество:

2006Ни = 216542\*2,2 = 476392,4

2007Ни = 570321\*2,2% = 1254706,2

2008Ни = 531765\*2,2% = 1169883

НДС - рассчитывается исходя из перечня услуг по уставу. Декларация подается ежемесячно не позднее 20 числа, следующего за отчетным периодом (ставка-18 %).

ФГУП «Оренбургские авиалинии» уплачивает НДС в бюджет ежемесячно, до 20 числа месяца, следующего за истекшем месяцем, так как выручка от реализации за каждый месяц квартала без НДС и налога с продаж свыше 1 млн. р.

Учет НДС на предприятии ведется также в разрезе ставок НДС.

Первичным документом для учета НДС является счет-фактура. В ней указывается покупатель продукции, его адрес и ИНН, наименование товара, единица измерения, количество, цена, стоимость товаров, сумма налога, страна происхождения и т.д.

Счет-фактура заверяется печатью организации, подписями руководителя, главного бухгалтера и подписью ответственного лица от продавца.

Налог на добавленную стоимость:

2006 Ндс = 2532415\*0,18% = 455834,7

1. Ндс = 2238544\*0,18% = 402937,92
2. Ндс = 3198516\*0,18% = 575733,42

Теперь рассчитаем сумму налоговых платежей:

НП2006 = 2051,2+476392,4+455834,7 = 934278,3

НП2007 = 2014,6+1254706,2+402937,92 = 1659658,72

Нп2008 = 3769,8+1169883+575733,42 = 1749386,22

Налоговая нагрузка за 2006 год =

Налоговая нагрузка за 2007 год = 86%

Налоговая нагрузка за 2008 год = 82%

Таблица 3

Сравнительная таблица налоговой нагрузки в тысячах рублей

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды налогов | 2006 г. | 2007г. | 2008г. |
| Налоговая нагрузка | 0,7872909 | 0,86680155 | 0,8256923 |

Рассчитав по формуле Е.А. Кировой показатель налоговой нагрузки, мы определили, что по сравнению с 2007 годом в 2008 году уменьшилась.

Мировой опыт налогообложения свидетельствует о том, что **оптимальный уровень налоговой нагрузки** на налогоплательщика должен составлять **не более 30-40 %** от дохода. В нашем случае наблюдается огромное отличие от оптимального значения. Можно сделать вывод о том, что предприятие ФГУП «Оренбургские авиалинии» уплачивает почти 82% получаемой прибыли в бюджет, а 18 % получает прибыль.

Таким образом, предприятию необходимо проводить оптимизацию налоговой базы, чтобы уменьшить налоговую нагрузку до оптимальных пределов.

**3. Разработка рекомендаций по оптимизации налогооблагаемой базы для ФГУП «Оренбургские авиалинии»**

Необходимость оптимизации налогообложения особенно актуальна в свете разразившегося экономического кризиса, когда бизнес в России особенно чутко относится к неправильной налоговой политике и проблема правильного баланса налогов для снижения налогового бремени на предпринимателя особенно актуальна.

Оптимизация налогообложения – это система различных схем и методик, позволяющая организации выбрать оптимальное решение для конкретной ситуации в хозяйственной деятельности. [19]

Подводя итоги анализа работы предприятия можно сказать, что на предприятии применяется общепринятая система налогообложения. Таким образом, предприятие уплачивает следующие виды налогов и сборов:

- налог на добавленную стоимость;

- единый социальный налог;

- налог на прибыль организаций;

- налог на имущество организаций.

Для своей оптимизации налогооблагаемой базы ФГУП «Оренбургские авиалинии», применяют учетную политику (Приказ от31.12.2008 №1162 «Об утверждении Учетной политики для целей бухгалтерского, налогового учета и отчетности с 1 января 2009г.). Применение данного метода позволяет организации закрепить в учетной политике те способы учета, которые позволят оптимизировать размер уплачиваемых в бюджет налогов(учет кредитов и займов, учет валютных операций, учет затрат на производство, учет материально-производственных запасов, учет капитала и резерва).

Проанализировав налоговую нагрузку видно, что учетная политика недостаточно эффективно оптимизирует налоговую базу предприятия.

Снизить размер налоговых обязательств, а также исключить случаи необоснованной переплаты налогов в бюджет необходимо предусмотреть в учетной политике следующие методы:

1. переоценка основных фондов (самолеты, вертолеты, боинги и т.д.), способом прямого пересчета по рыночным ценам, поможет предприятию сэкономить на налоге на имущество, поскольку этот налог начисляют исходя из той стоимости имущества, по которой оно числится в бухгалтерском учете. Неравномерная динамика рыночных цен на отдельные элементы основных фондов приводит к искаженному представлению о реальной стоимости уже действующих основных фондов, а следовательно, к искаженному определению суммы амортизационных отчислений, себестоимости товаров или услуг, рентабельности, налогооблагаемой базы. Поэтому, если балансовая стоимость имущества после проведения переоценки основных средств уменьшится, то и абсолютная величина налога станет меньше.
2. Начислять амортизацию в бухгалтерском учете способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. ФГУП «Оренбургские авиалинии на своем балансе имеют основные средства, которые являются предметом лизинга, поэтому необходимо начислять амортизацию в бухгалтерском учете способом уменьшаемого остатка и применять коэффициент не выше 3.
3. Использовать в налоговом учете нелинейный метод начисления амортизации по основным средствам, который приведет к увеличению амортизационных сумм, учитываемых в качестве расходов при налогообложении.
4. Обосновать любые затраты, направленные на извлечение дохода (бизнес-план ФГУП «Оренбургские авиалинии»).
5. Разработать формирование резерва на ремонт основных средств, резерва предстоящих расходов на оплату отпусков т.д.
6. По возможности исключить из договоров условия о штрафных санкциях.
7. Максимальное использование различных льгот и освобождений.

Однако, прежде всего следует определить так ли выгодно применение той или иной льготы по сравнению с отсутствием таковой. В частности, НДС-налог возмещаемый. Соответственно, приобретение товаров (работ, услуг) у организаций перешедших на специальные налоговые режимы, может оказаться не выгодным, так как в одном случае нельзя уменьшить сумму входящего НДС на сумму НДС по приобретенным материальным ценностям.

Наряду с общими методами оптимизации налогообложения, существует специальный метод отсрочки налогового платежа. Основан на переносе момента возникновения объекта налогообложения на последующий календарный период. При этом размер налогов не уменьшается, но с точки зрения финансового менеджмента имеется положительный результат: средства остались в обороте и, следовательно, принесли дополнительную прибыль.

**Заключение**

Эффективная налоговая система обеспечивает финансовыми ресурсами необходимые потребности бюджета, стимулирует деятельность хозяйствующих субъектов. Ее влияние в последнем случае во многом определяется налоговой нагрузкой, которая является существенным индикатором налогового климата.

Налоговая нагрузка - важнейший показатель, отражающий как финансовое обеспечение, так и роль государства в экономике, его взаимодействие с бизнесом. Этим объясняется всеобщий живой интерес к налоговой нагрузке на экономику страны в целом и ее определению на микроуровне.

Подводя итоги анализа работы предприятия можно сказать, что на предприятии применяется общепринятая система налогообложения. Таким образом, предприятие уплачивает следующие виды налогов и сборов:

- налог на добавленную стоимость;

- налог на прибыль организаций;

- налог на имущество организаций.

Рассчитав по формуле Е.А. Кировой показатель налоговой нагрузки, мы определили, что по сравнению с 2007 годом в 2008 году уменьшилась.

Также снижению налоговой нагрузки послужило снижение налоговой ставки на прибыль до 20% и уменьшение самого налога на прибыль в 2008 г.

Мировой опыт налогообложения свидетельствует о том, что **оптимальный уровень налоговой нагрузки** на налогоплательщика должен составлять **не более 30-40 %** от дохода. В нашем случае наблюдается огромное отличие от оптимального значения. Можно сделать вывод о том, что предприятие ФГУП «Оренбургские авиалинии» уплачивает почти 82% получаемой прибыли в бюджет, а 18 % получает прибыль.

Следовательно предприятие нуждается, в правильной оптимизации налогообложения, которая обеспечила бы стабильное положение организации на рынке.

Необходимость оптимизации налогообложения особенно актуальна в свете разразившегося экономического кризиса, когда бизнес в России особенно чутко относится к неправильной налоговой политике и проблема правильного баланса налогов для снижения налогового бремени на предпринимателя особенно актуальна.

Оптимизация налогообложения – это система различных схем и методик, позволяющая организации выбрать оптимальное решение для конкретной ситуации в хозяйственной деятельности.

**Список использованной литературы :**

1. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент / Учебное пособие-М.: Издательство «Дело и Сервис», 2006.-304с.

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

3. Донцова Л.В., Никифирова Н.А. Анализ финансовой отчетности:Учебное пособие.-2-е изд.-М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004.-336с.

4. Финансы предприятий:Учебник / Н.В. Колчиной,Г.Б. Поляк, Л.П. Павлова и др.; Под ред.проф.Н.В. Колчиной.-М.:Финансы, ЮНИТИ, 2005.-413с.

5. Е.А. Кирова. Налоговая нагрузка: как ее определять?/Финансы№4 2009год с.29-33

6. С.Н. Алехин, Оценка налоговой нагрузки предприятий в условиях современного налогового законодательства РФ // Финансы и кредит №9 2006 год с.60-63

7. А.Н. Бырко Проблема определения налоговой нагрузки на предприятии торговли / /Налоги и налогообложение №3 2006 ГОД, С.55-58

8. Налоговый кодекс Российской Федерации. – М.: Издательство «Экзамен», 2008.- 638.

9. Шуляк П.Н. Финансы предприятия: Учебник.-5-е изд., перераб. и доп. -М.: Издательство-торговая корпорация «Дашков и К», 2005.-712с.

10. Басалаева Е.В. Методика управления налогами на предприятий /Басалаева//Финансы-2003 №4 с.30-33

11. Экономика предприятия: Учебник для вузов/под ред.проф.В.Я. Горфинкеля ,проф. В.А. Швандара.-3 е изд., перераб. И доп.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000 Ю-718 с.

12. Ковалев В.В. финансовый анализ. - М.: Финансы и статистика, 2005.-510 с. П.

13. Финансы предприятий: Учебник / Под ред. М.В. Романовского.: С.-П.: Бизнес-пресса, 2000

14. Бородина Е.И. Финансы предприятий: Учеб. Пособие / Е.И. Бородина, Ю.С. Голикова, Н.В. Колчина, З.М. Смирнова. Под ред. Е.И. Бородиной.- М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995, 208с.

15. А.В. Казыка: Оптимизация налогообложения в рамках существуещего законодательства и государственное налоговое планирование / Казыка А.В. // Управленческий учет.-2008№8с.78-86

16. В. Нарежный: Оптимизация налога на имущество - Финансовая газета, № 37, 38, 39, сентябрь 2002 г.,

17. А.В. Гришин: Проблема контроля за оптимизацией налогообложения, осуществляемой с использованием договоров, в РФ // налоги - Москва - 2007

19. Абрамов А.Н. Оптимизация налогообложения / А.Н. Артемьева // Налоговый вестник 2009-№6-с. 166-168

20. Д.А. Куликовский Д.А.: Тенденция оптимизации налогообложения под влиянием мирового экономического кризиса / Д.А. Куликовский // Налоги и налогообложение, 2009 №4 с.35-36

**Приложение А**

Анализ прибыли (форма №2 «Отчет о прибылях и убытках» за 2006,2007,2008г).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| НаименованиеПоказателя | Код строки | 2006 | 2007 | 2008 | Отклонение (+;-) | Уровень в % к выручки | Отклонения уровня |
| 2007-2006 | 2008-2007 | 2006 | 2007 | 2008 | 2007-2006 | 2008-2007 |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, работ, услуг. | 010 | 2532415 | 2238544 | 3198516 | 293871 | 959972 |  |  |  |  |  |
| Себестои-мость проданных товаров, продукции, работ, услуг(С) | 020 | 1394823 | 2127360 | 3153942 | 732537 | 102658 | 55,07 | 95,03 | 98,606 | 39,96 | 3,576 |
| Валовая прибыль | 029 | 445673 | 111184 | 44574 | 334489 | 66610 | 17,59 | 4,96 | 1,393 | -12,6 | -3,567 |
| Прибыль (убыток) от продаж (стр.010-020-030-040) (Пп) | 050 | 445673 | 111184 | 44574 | 334489 | 6661 | 17,59 | 4,96 | 1,393 | -12,6 | -3,567 |
| Проценты к уплате (%упл) | 070 | 26084 | 25091 | 35849 | -993 | 10758 | 0,01 | 1,12 | 1,12 | 1,11 |  |
| Прочие операцион-ные доходы (ПрОД) | 090 | 305659 | 439605 | 399261 | 133946 | 40344 | 12,06 | 19,6 | 12,48 | 7,6 | -7,12 |
| Прочие операцион-ные расходы (ПроР) | 100 | 365497 | 467137 | 386346 | 101640 | 80791 | 14,43 | 20,86 | 12,07 | 6,43 | -8,79 |
| Прибыль (убыток) до налогооб-ложения (стр.050+060-070+080+090-100+120-130) (Пб) | 140 | 46583 | 58561 | 21640 | 11978 | -36921 | 1,83 | 2,61 | 0,67 | 0,78 | -1,94 |
| Налог на прибыль | 150 | 11169 | 18849 | 10073 | 7680 | -8776 | 0,44 | 0,84 | 0,31 | 0,4 | -0,53 |

**Приложение Б**

Таблица 2

Экономические показатели деятельности предприятия ФГУП «Оренбургские авиалинии»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 г. | 2007 | 2008г. | Отклонение | Темп роста, |
| (+,-) | % |
| 2007от 2006 | 2008 от2007 | 2007 от2006 | 2008 от2007 |
| Объем продаж | 223854 | 319851 | 576979 | +95997 | +25712 | 142, | 180,4 |
| продукции | 4 | 6 | 8 | 2 | 82 | 8 |  |
| (работ, услуг), |  |  |  |  |  |  |  |
| тыс. руб. |  |  |  |  |  |  |  |
| Прибыль | 111184 | 44574 | 89916 | -66610 | +45342 | 40,0 | 201,7 |
| (убыток) от |  |  |  |  |  | 9 |  |
| продаж, тыс. руб. |  |  |  |  |  |  |  |
| Себестоимость | 212736 | 315394 | 567988 | +10265 | +25259 | 148, | 180,0 |
| реализованной | 0 | 2 | 2 | 82 | 40 | 2 | 8 |
| продукции, тыс. |  |  |  |  |  |  |  |
| руб. |  |  |  |  |  |  |  |
| Среднесписочная | 1875 | 2127 | 2100 | +252 | -27 | ИЗ, | 98,7 |
| численность |  |  |  |  |  | 4 |  |
| промышленно - |  |  |  |  |  |  |  |
| производственно |  |  |  |  |  |  |  |
| го персонала, чел. |  |  |  |  |  |  |  |
| Основные фонды, тыс. руб. | 216542 | 276334 | 531765 | +59792 | +25543 1 | 127, 6 | 192,4 |
| Оборотные | 305102 | 557814 | 967088 | +25271 | +40927 | 182, | 173,4 |
| средства, тыс. |  |  |  | 2 | 4 | 8 |  |
| руб. |  |  |  |  |  |  |  |
| Производительно | 1193,9 | 1503,7 | 2747,5 | +309,8 | + 1243,8 | 125, | 182,7 |
| сть труда, тыс. |  |  |  |  | 9 |  |
| руб. |  |  |  |  |  |  |
| Затраты на 1 | 0,95 | 0,986 | 0,984 | +0,036 | -0,002 | 103, | 99,8 |
| рубль продукции, |  |  |  |  |  | 7 |  |
| Фондоотдача, | 10,3 | 11,6 | 10,8 | + 1,3 | -0,8 | 112, | 93,1 |
| руб. |  |  |  |  |  | 6 |  |
| Оборачиваемость | 7,4 | 5,7 | 5,9 п | -1,7 | +0,2 | 77,0 | 103,5 |
| оборотных |  |  |  |  |  | 2 |  |
| Рентабельность продаж, % | 5 | 1,4 | 1,5 | -3,6 | +0,1 | 28 | 107,2 |