**Оглавление**

Введение 3

Глава 1. Роль налогообложения предприятий 6

1.1 Налогообложение, его значение. Сущность, классификация и функции налогов. Задачи бухгалтерского учета 6

1.2 Особенности деятельности ЗАО «НОДОК» и их влияние на налогообложение и ведение налогового учета 14

Глава 2. Действующая практика бухгалтерского учета и расчета налогов на исследуемом предприятии 25

2.1 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по налогу на добычу полезных ископаемых 25

2.2 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по НДС на исследуемом предприятии 44

2.3 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по налогу на прибыль на исследуемом предприятии 52

Глава 3. Анализ расчетов с бюджетом по основным налогам на исследуемом предприятии 70

3.1 Основные задачи, принципы и методы анализа расчетов по налогам 70

3.2 Анализ расчета исследуемого предприятия с бюджетом по налогу на прибыль 74

3.3 Анализ расчета исследуемого предприятия с бюджетом по налогу на добычу полезных ископаемых 83

Заключение 95

Используемая литература 97

Введение

Рыночная экономика - регулируемая экономика. Представить эффективно функционирующую рыночную экономику, не регулируемую государством, невозможно. Центральное место в системе регулирования принадлежит налогам. Маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем.

Переход на рыночные основы хозяйствования потребовал использования экономических методов руководства общественным производством, а неэффективность применявшихся ранее форм, - мобилизации части чистого дохода предприятий в бюджет, обусловило коренное изменение системы доходных поступлений - она стала строиться на базе налоговых платежей.

Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождалось преобразованием налоговой системы, причем на принципах, которые обеспечивали эффективность производства и социально-экономическое благополучие общества.

В настоящее время в России проводится налоговая реформа, которая должна принести ощутимое снижение налогового бремени, и этим способствовать развитию промышленности. Наибольшее значение имеет принятие нового налога на прибыль, усовершенствование налогообложения в добывающих отраслях с целью справедливого изъятия природной ренты.

Сегодня добывающий комплекс занимает важное место в структуре народного хозяйства страны, поэтому от грамотного налогового регулирования недропользования зависит не только благополучие добывающей отрасли, но и Российской промышленности в целом.

В свете налоговой реформы, проводимой в настоящее время, выбранная для исследования тема дипломной работы представляется весьма актуальной.

Целью дипломной работы является раскрытие отраслевых особенностей налогообложения, бухгалтерского и налогового учета на примере добычи драгметаллов, а именно на примере золотодобывающего предприятия ЗАО «НОДОК» за период с 1999 по первый квартал 2002 года.

Золотодобывающая отрасль в настоящее время, несмотря на адаптацию к новым ценам и видимости благополучия, стоит перед серьезными проблемами. Так, несоответствие восполнения запасов разведанного металла все увеличивающимся объемам его добычи, а также форвардные продажи значительных партий золота по весьма низким ценам, ставят под угрозу отрасль, не позволяя ей нормально развиваться и вкладывать средства в новые проекты. Поэтому, в обозримом будущем, золотодобыча рискует испытать снижение объемов производства (второе за последние 20 лет).

Одним из основных средств для обеспечения дальнейшего развития золотодобывающего комплекса является совершенствование налогообложения, которое стимулировало бы вложение средств в разведывание и разработку новых месторождений, внедрение новых технологий в процесс добычи и переработки драгметаллов.

Для достижения сформулированной цели дипломной работы необходимо решить следующие задачи:

- раскрыть основные принципы налогообложения, сущность, классификацию и функции налогов;

- раскрыть принцип налогового учета и его задачи;

- дать краткую характеристику исследуемого предприятия, рассмотреть особенности налогообложения, бухгалтерского и налогового учета на исследуемом предприятии;

- рассмотреть особенности расчетов и учета отраслевых налогов, налога на прибыль и налога на добавленную стоимость;

- провести анализ расчетов предприятия с бюджетом и внебюджетными фондами по налогу на прибыль, отраслевым налогам.

При написании дипломной работы были использованы нормативные акты, изданные Правительством РФ, Министерством финансов, труды российских ученых по этой проблеме, публикации в периодической печати.

Практической основой дипломной работы являются материалы по налогообложению, налогового и бухгалтерского учета, первичная и свободная документация, связанная с налогообложением исследуемого предприятия осуществляющего добычу драгметаллов.

Объектом исследования является хозяйственная деятельность отрасли, добывающей драгметаллы.

Предметом исследования является налогообложение добывающей отрасли.

# Глава 1. Роль налогообложения предприятий

## 1.1 Налогообложение, его значение. Сущность, классификация и функции налогов. Задачи бухгалтерского учета

Налогообложение – это метод распределения доходов между государством и действующим субъектом посредством налогов.

Налоги - это обязательные платежи, взимаемые государством с юридических и физических лиц в государственный бюджет, бюджеты местных органов власти и ряд внебюджетных фондов в законодательно установленном порядке. В современном обществе налоги - основная форма дохода государственного бюджета, поэтому эффективное управление налогами является основой государственного управления вообще, поскольку помимо сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру. Совокупность взимаемых в государстве налогов, сборов, пошлин и других платежей, а также форм и методов их построения образует налоговую систему.

На данном этапе главная проблема налоговых взаимоотношений предприятий с государством заключается в крайней нестабильности налоговой политики, в постоянном «латании дыр» налогового законодательства.

В связи с этим, в настоящее время, на практике осуществляется переход от действующей на протяжении многих лет «старой» системы налогообложения к вводимой поэтапно «новой» системе налогообложения. Налоговая система России находится в стадии существенного реформирования. С 1 января 2001 года вступили в действие новые изменения, обусловленные Федеральным законом «О введении в действие части второй Налогового кодекса РФ о налогах» от 05.08.2000г. за №118-ФЗ [13]. Действовавшая налоговая система России базировалась на Законе РФ «Об основах налоговой системы» от 27.12.91г. за №2118-1 (с изменениями от 08.07.99г.), первой и начала второй части НК РФ [13].

Налоговая система опирается на солидную правовую базу, заложенную в первой части НК. В ней определены принципы и механизмы взаимоотношений экономических субъектов страны. Принципы налогообложения представляют собой систему, которая учитывает интересы и налогоплательщиков, и государства с приоритетом последнего.

Основные принципы налоговой системы, заложенные в НК, выражаются в следующем.

- Каждое физическое и юридическое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги и сборы (в дальнейшем просто налоги).

- Налоги должны быть экономически обоснованы.

- Перечень налогов определяется исключительно Налоговым кодексом. Никто не может требовать уплачивать налоги, не предусмотренные в нем.

- Налоги не могут иметь дискриминационный характер и не могут зависеть от политических, идеологических, этнических и конфессиональных соображений.

- Не допускается установление различных ставок налогов в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц и места происхождения капитала.

- Допускается законодательное принятие различных ввозных таможенных пошлин для товаров, происходящих из различных стран.

- Инструкции по начислению и уплате налогов должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый экономический субъект мог легко установить, какие налоги в какие сроки и в каких величинах он должен уплачивать. Все сомнения, противоречия и неясности в этих инструкциях должны трактоваться в пользу налогоплательщиков.

- При определении налоговых обязательств предприятий и физических лиц, ведущих хозяйственную деятельность в различных странах или связанных экономическими отношениями с различными странами, приоритет отдается международным налоговым договорам.

Перечень основных налогов и сборов налоговой системы, действующей на 01.01.2002 г. с учетом закона от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ, и декларированной первой частью Налогового кодекса РФ, для сопоставления приведены в таблице 1.1 (см. приложение 1).

В налоговой системе различают следующие основные понятия:

Налог, сбор, пошлина - это обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиком налога в соответствии с законодательными актами.

Плательщики налогов – это юридические или физические лица: граждане, а также предприятия, организации, независимо от их формы собственности. Самостоятельный источник дохода является основным признаком плательщика налога.

Объект налогообложения – это то, что в силу закона подлежит обложению налогом: доходы, стоимость определённых товаров, пользование природными ресурсами, передача имущества и т.д.

Ставка налога или налоговая квота – размер налога, устанавливаемый на единицу обложения. Определяется либо в твёрдой сумме, либо в проценте.

Единица налога – часть объекта налогообложения, на которую устанавливается ставка налога.

Срок уплаты налога – оговаривается в законе, за его нарушение автоматически взимается пеня, независимо от вины нарушителя.

Льгота по налогу – исключение из общего правила. Устанавливается законом с учётом платежеспособности, участия в общественном производстве.

Налоговая база – сумма, с которой взимаются налоги.

Социально-экономическая сущность, внутреннее содержание налогов проявляется через их функции.

Функция налога - это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.

Налоги выполняют пять важнейших функций: фискальную, распределительную, регулирующую, контрольную и поощрительную.

1. Фискальная функция состоит в финансировании государственных расходов. Посредством фискальной функции реализуется главное общественное назначение налогов - форсирование финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной системе и внебюджетных фондах, необходимых для осуществления собственных функций (оборонных, социальных, природоохранных и других). Формирование доходов государственного бюджета на основе стабильного и центрального взимания налогов превращает само государство в крупнейшего экономического субъекта.

2. Регулирующая функция - государственное регулирование экономики. Регулирующую роль играет сама система налогообложения, избранная правительством. Через налоги власти воздействуют на общественное воспроизводство, т.е. любые процессы в экономике страны, а также социально-экономические процессы в обществе. Налоги в этой функции могут играть поощрительную (стимулирующую), ограничительную и контролирующую роли.

При помощи налогов можно поощрять или сдерживать определенные виды деятельности (повышая или понижая налоги), направлять развитие тех или иных отраслей промышленности, воздействовать на экономическую активность предпринимателей, сбалансировать платежеспособный спрос и предложение, регулировать количество денег в обращении. Так предоставление налоговых льгот отраслям промышленности или отдельным предприятиям стимулирует их подъём и развитие. Назначая более высокие налоги на сверхприбыль, государство контролирует движение цен на товары и услуги.

Предоставляя льготы, государство решает серьезные, порой стратегические задачи. Например, не облагая налогами часть прибыли, идущую на внедрение новой техники, оно поощряет технический прогресс. А, не облагая налогами, часть прибыли, идущей на благотворительную деятельность, государство привлекает предприятия к решению социальных проблем.

3. Социальная функция – поддержание социального равновесия путём изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп с целью сглаживания неравенства между ними.

Принцип взимания налогов в зависимости от способности налогоплательщика породил систему прогрессивного налогообложения: чем выше доход, тем большая часть его изымается в виде налога. Принцип пропорционального налогообложения предусматривает одинаковую долю налога в доходах независимо от их величины. Самыми социально несправедливыми являются косвенные налоги, так как они перекладываются через цены на потребляемые товары в одинаковой степени на лиц с высокими и низкими доходами. В целях смягчения социального неравенства государственные органы предоставляют отдельным группам населения налоговые льготы.

Функции налогов взаимосвязаны. Рост налоговых поступлений в бюджет, т.е. реализация фискальной функции, создает материальную возможность для осуществления регулирующей функции налогов. В то же время, достигнутое в результате экономического регулирования ускорение развития и роста доходности производства, позволяет государству получить больше средств.

Классификация налогов позволяет установить их различия и сходство. Особые свойства отдельных групп налогов требуют особых условий налогообложения и взимания, специфических административно-финансовых мер.

Тот или иной способ классификации налогов основан на ряде критериев. Множественность способов классификации налогов имеет то положительное свойство, что один и тот же конкретный налог, относимый в разных классификациях к различным группам, получает различные оценки и характеристики, что способствует его всестороннему изучению и познанию. Отнесение того или иного налога к определенному виду позволяет более четко уяснить его содержание и суть.

Налоги классифицируются по нескольким принципам:

1) по способу взимания налогов;

2) по субъекту налогообложения (налогоплательщику);

3) по объекту налогообложения;

4) по уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж;

5) по целевой направленности введения налога.

В зависимости от способа взимания налогов они делятся на прямые и косвенные. Различия между ними сводятся к следующему.

Прямые налоги:

I. В правоотношения по поводу взимания налогов вступают два субъекта: бюджет и налогоплательщик;

2. Величина налогов непосредственно зависит от результатов финансово-хозяйственной деятельности плательщика;

3. Эти налоги подоходно-поимущественные.

Косвенные налоги:

1. В правоотношения по поводу взимания налогов вступают три субъекта: бюджет, носитель налога и юридический налогоплательщик как посредник между ними;

2. Величина налогов не зависит от результатов финансово-хозяйственной деятельности плательщика;

3. Эти налоги имеют объектом обложения обороты по реализации товаров (работ, услуг)

Классификация налогов на прямые и косвенные исходя из подоходно-расходного критерия, не утратила своего значения и используется для оценки степени переложения налогового бремени на потребителя товаров и услуг.

Окончательным плательщиком прямых налогов становится лицо, которое получает доход, окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товара, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене.

Недостатком критерия деления налогов на прямые и косвенные по их перелагаемости являлось то, что многие прямые налоги на практике перелагаются не хуже косвенных, а косвенные перелагаются далеко не всегда и иногда не полностью. По субъекту налогообложения налоги делятся на три группы:

- налоги, взимаемые только с юридических лиц;

- налоги, взимаемые только с физических лиц;

- налоги, взимаемые как с юридических, так и с физических лиц.

По объекту налогообложения налоги могут быть классифицированы на:

1) налоги, уплачиваемые с прибыли (доходов), - налог на прибыль, налог на дивиденды, налог на доходы от долевого участия в деятельности других предприятий и организаций;

2) налоги, взимаемые с выручки от реализации продукции (работ, услуг), - налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, налог на пользователей автомобильных дорог, налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы, сбор за использование наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний;

3) налоги с имущества - налог на имущество предприятий.

4) платежи за природные ресурсы - земельный налог и арендная плата за землю, плата за воду, лесной доход;

5) налоги с фонда оплаты труда - налог на нужды образовательных учреждений, транспортный налог, сбор на содержание милиции, благоустройство территории и другие цели;

6) налоги, уплачиваемые с суммы произведенных затрат, - налоги на рекламу;

7) налоги на определенный вид финансовых операций - налоги на операции с ценными бумагами;

8) налоги со стоимости исковых заявлений и сделок имущественного характера - госпошлина.

По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж, налоги делятся на федеральные, региональные и местные.

Таким образом, налоги олицетворяют собой ту часть совокупности финансовых отношений, которая связана с формированием денежных доходов государства, необходимых ему для выполнения соответствующих функций – социальной, оборонной, правоохранительной. Т.е. налоги являются объективной необходимостью, ибо обусловлены потребностями поступательного развития общества. Поэтому важнейшей задачей создания системы налогообложения и обеспечения ее эффективного функционирования должно быть осознание каждым человеком, а особенно предпринимателями, объективности существования и необходимости уплаты налогов в бюджет.

Точный же учет и контроль за правильным и своевременным проведением расчетов с бюджетом, является одной из главных задач бухгалтерского учета.

Перед бухгалтерским учетом в области учета налогообложения стоят следующие основные задачи:

- своевременное и правильное проведение необходимых начислений налогов в бюджет и во внебюджетные фонды;

- своевременное и правильное проведение необходимых расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по начисленным налогам;

- полное и оперативное отражение в учетных регистрах начисления налогов и расчетов по налогам;

- организация и проведение в установленные сроки инвентаризаций состояния расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам, изыскание возможностей недопущения возникновения просроченной кредиторской задолженности;

- контроль соблюдения расчетно-платежной дисциплины.

Рациональная организация контроля за состоянием расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам будет способствовать укреплению расчетной дисциплины, и, следовательно, улучшению финансового состояния предприятия.

Таким образом, налогообложение играет важное значение как в экономике государства, так и в экономике предприятия. Через систему дифференцированных налоговых ставок и льгот можно влиять на процесс общественного воспроизводства: стимулировать развитие отдельных отраслей, расширять и сокращать платёжеспособный спрос населения и т.д.

1.2 Особенности деятельности ЗАО «НОДОК» и их влияние на налогообложение и ведение налогового учета

Тему дипломной работы раскроем на примере золотодобывающего предприятия ЗАО «НОДОК». Для этого рассмотрим основные направления и особенности деятельности исследуемого предприятия и их влияние на его налогообложение за период с 1999 по 1-ый квартал 2002 года.

Новая добывающая компания (ЗАО «НОДОК») начала свою деятельность с 1997 года, и была выделена из Горнодобывающего комбината с целью возрождения добывающей отрасли на принципиально новых технологиях добычи драгметаллов.

Как Закрытое акционерное общество «НОДОК» было зарегистрировано постановлением главы администрации г. Магадана № 269 от 17.06.97 г.

Закрытое акционерное общество «НОДОК» (в дальнейшем именуемое «Общество») учреждено в соответствии с Указом Президента Российской Федерации «Об организационных мерах по преобразованию государственных предприятий, добровольных объединений государственных предприятий в акционерные общества» от 1 июля 1992 года №721. Сокращенное фирменное наименование общества: ЗАО «НОДОК».

Общество является юридическим лицом. Имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе.

ЗАО «НОДОК» имеет право в установленном порядке открывать банковские счета на территории Российской Федерации и за ее пределами. Общество имеет круглую печать, а также штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему и другие средства визуальной идентификации.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, но при этом не отвечает по обязательствам своих акционеров. Акционеры не отвечают по обязательствам Общества и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью в вопросах определения форм управления, принятия хозяйственных решений, сбыта, определения оплаты труда, распределения прибыли. Уставной капитал Общества составляет 160,4 тыс. руб. Он разделен на 11700 обыкновенных акций номинальной стоимостью 10 руб. и 4340 привилегированных акций типа А номинальной стоимостью 10 руб. Все размещенные акции Общества являются именными.

Высшим органом управления ЗАО «НОДОК» является Общее собрание акционеров, которое проводится ежегодно. Совет директоров осуществляет общее руководство деятельностью Общества. Руководство текущей деятельностью компании осуществляется Генеральным директором (единоличный исполнительный орган) и Правлением (коллегиальный исполнительный орган).

Структура предприятия - это состав и соотношение его внутренних звеньев: цехов, отделов, лабораторий и других компонентов, составляющих единый хозяйственный объект. Производственная структура представлена на рисунке 1.

ЗАО «НОДОК»

Вспомогательные подразделения

Основные

подразделения

Обслуживающие подразделения

Добывающий участок

## Мехмастерская

1.9 Технико-экономические показатели

#### **Таблица 1**

### **Основные технико-экономические показатели**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 1995 | 1996 | 1997 |
| 1. Объем продукци.и (услуг)в натуральном выражении | 74633154 | 1312472 | 115120 |
| 2. Численность ПТТП, чел. | 2276 | 2017 | 2031 |
| 3. Выработка продукции на 1 работающего | 45217323 | 66186 | 75931 |
| 4. Фонд оплаты труда, млн.руб. | 23190661,2 | 33645,5 | 45029 |
| 5. Среднемесячная заработная плата, руб. | 849101 | 1395,1 | 1861 |
| 6. Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб. | 398475600 | 40756423 | 438564451 |
| 7. Себестоимость продукции, млн. Руб. | 43025332 | 127885779 | 131776899 |
| 8. Затраты на 1 руб. Реализованной продукции,руб. | 84,2 | 86,8 | 93,7 |
| 9. Рентабельность, % | 27,1 | 7,2 | 6,9 |
| 10. Валовая прибыль (убыток), млн. руб. | 6604957 | 4957,4 | 3932,6 |

Анализ технико-экономических показателей. План по реализации работ и услуг в 1995 году выполнен на 85,6% к уровню 1994 года реализация работ и услуг с учетом коэффициента инфляции составила 86,9%. Причина-необеспеченность порта грузами. В 1997 году выполнен на 104,8%, поваловым доходам выполнение плана 94,7%. К уровню

1996 года объем реализации работ и услуг составил 87,9. Снижение объема реализации работ и услуг по порту к уровню 1996 года объясняется сокращением доходов от хранения объемов грузов, роходящих через склады и холодильные камеры. Кроме того произошло значительное сокращение объема услуг, оказываемых портофлотом в следствии низкого спроса на эти услуги, происходящее в результате сокращения числа судов, заходящих в порт.

Среднесписочная численность работающих по ЗАО «Трансек ЛТД» значительно снизилась в 1996 году по сравнению с 1995 годов, но увеличилась в 1997 по сравнению с 1996 годом на 14 человек, прирост численности произошел только помеханизаторам, их численность увеличилась на 29 человек. Связано это с увеличением объема перерабатываемых грузов.

Производительность труда 1 работающего промышленно-производственного персонала в стоимостном выражении составила 45217,3 тыс. рублей к плану 87,3%, к отчету 1994 года увеличилась в 3,6 раза с учетом коэффициента инфляции увеличение произошло на 121,3%, в 1997 году производительность составила 75991 тыс. рублей, к отчету 1996 года она возоасла на 14,7%.

Среднемесячная зарплата 1 работающего 111111 в 1997 году составила 1861 тыс. рублей к уровню 1996 года (1392 тыс. руб.) она возросла на 33,7%. По сравнению с 1995 годом (849101 те. Руб.) среднемесячная зарплата возросла на 119,17% (с учетом деноминации).

Фонд зарплаты вырос в 1997 году по сравнению с 1996 годом на 33,8%, а по сравнению с 1995 годом на 94,1 % за счет роста объема переработки грузов и за счет проведения индексации заработной платы по порту в связи с инфляционными процессами.

Себестоимость продукции увеличивается с каждым годом за счет повышения затрат, то есть рос цен и тарифов на электроэнергию, топливо, материалы. В результате затраты на 1 рубль реализованых работ и услуг возросли, в 1995 году они составили 84,2, в 1996 году - 86,8, а в 1997 году -93,7.

Уровень рентабельности к себестоимости работ и услуг снизился с 27,1 в 1995 году до 7,2 в 1996 году и до 6,9 в 1997 году. Основная причина - это увеличение затрат на производство и невозможность увеличить тарифы на работы и услуги порта в следствии их низкой конкурентоспособности. Увеличение реализации за счет роста объема выполняемых работ и услуг не представляется возможным по причине падения производства в рыбной отросли. (Пояснительные записки 1995-1997 годов).[6]

Обрабатывающий

участок

##### Склады

Погрузочно – разгрузочный участок

Рис. 1. Производственная структура ЗАО «НОДОК»

Структура предприятия определяется его спецификой. Производственные подразделения ЗАО «НОДОК» делятся на основные, вспомогательные и обслуживающие.

Основной целью деятельности ЗАО «НОДОК» является получение прибыли, для этого оно может осуществлять любые виды хозяйственной деятельности, за исключением запрещенных законодательными актами РФ, в соответствии со своей деятельностью и совершать любые сделки, не противоречащие закону.

Для достижения указанных целей компания в порядке, предусмотренном статьей 49 ГК РФ, осуществляет следующие виды деятельности:

- добыча минералов, содержащих драгметаллы;

- обработка добываемых минералов, содержащих драгметаллы;

- аренда и приобретение транспорта (вагонов, морских, воздушных и иных транспортных средств) для транспортировки драгосодержащих минералов;

- ведение геологоразведки новых месторождений, ввод в действие новых рудников;

- разработка нормативной документации по добыче и обработке драгосодержащих минералов в соответствии с требованиями и т.д.;

- организация оптовой и розничной торговли.

Для ведения добывающей деятельности ЗАО «НОДОК» должно иметь лицензию (разрешение), которая выдается на определенный срок и содержит в себе контрольные нормативы.

Основные технико-экономические показатели деятельности ЗАО «НОДОК» за анализируемый период 1999-2001 гг. представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2

Основные технико-экономические показатели деятельности ЗАО «НОДОК» за 1999-2001 гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Отк.(+,-)  99-00гг | Отк.(+,-) 99-01г.г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Объем реализованной продукции, тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 263440  100 | 280680  106,5 | 360610  136,8 | +17240 | +97170 |
| Численность ППП, чел.  Базисный темп роста,% | 154  100 | 156  101,3 | 177  114,9 | +2 | +23 |
| Выработка продукции (услуг) на одного работающего, тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 1710,6  100 | 1799,0  105,2 | 2037,3  119,1 | +88,4 | +326,7 |
| Себестоимость продукции, (услуг, работ) тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 125331  100 | 152922  122,0 | 187320  149,5 | +27591 | +61989 |
| Среднемесячная з/плата, руб.  Базисный темп роста,% | 14800  100 | 15500  104,7 | 17600  118,9 | +700 | +2800 |
| Фонд оплаты труда, тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 27350,4  100 | 29016,0  153,7 | 37382,4  202,5 | +1666 | +10032 |
| Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 34547  100 | 43510  111,6 | 74290  215,0 | +8963 | +39743 |
| Фондоотдача, руб.  Базисный темп роста,% | 7,62  100 | 6,45  84,6 | 4,85  63,6 | - 1,17 | -2.77 |
| Прибыль (убыток) от реализации, тыс.руб.  Базисный темп роста,% | 138109  100 | 127758  92,5 | 173290  125,4 | -10351 | +35181 |
| Рентабельность,%  Базисный темп роста,% | 2,10  100 | 1,83  87,1 | 1,92  104,9 | -0,27 | -0.18 |

Приведенные в таблице 1.2 показатели работы золотодобывающей компании свидетельствуют о росте добычи драгосодержащих минералов. Так в 2001г. по сравнению с предыдущим 2000г. объем добытой и реализованной продукции (золотого песка) вырос на 79930 тыс. руб. (360610-280680), а в 2000г. по сравнению с 1999г. объем вырос на 17240 тыс. руб. (280680-263440).

При росте объема золотодобычи и реализации по ЗАО «НОДОК» происходит и рост себестоимости продукции. Так, в 2001 году себестоимость увеличилась по сравнению с 2000 годом на 34398 тыс. рублей (187320-152922), а в 2000 году на 27591 тыс. руб. (152922-125331) по сравнению с 1999 годом. Рост себестоимости обусловлен ростом цен и тарифов на электроэнергию, топливо, материалы, ростом заработной платы, а также за счет дальнейшей механизации процесса золотодобычи и введения новых технологий обработки.

Среднесписочная численность работающих по ЗАО «НОДОК» увеличилась незначительно: в 2000 году по сравнению с 1999 годом на 2 человека (156-154), и на 21 человека (177-154) в 2001 году. Прирост численности произошел по рабочим – механизаторам на 16 человек, и на 5 человек специалистов. Увеличение числа специалистов обусловлено необходимостью автоматизации процесса управления, что в свою очередь обеспечит повышение производительности труда, и, следовательно, повышение эффективности производства.

Фонд оплаты труда вырос в 2,02 раза (37382,4/29016,0) в 2001 году по сравнению с 2000 годом, и в 1,53 раза (29016,0/27350,4) в 2000 году по сравнению с 1999 годом. Рост фонда оплаты труда обусловлен тремя факторами: – индексацией окладов работников в соответствии с условиями Коллективного договора, связанным с этой индексацией, увеличением премиальных и других выплат, а также перераспределением средств на оплату труда в сторону увеличения гарантированной ее части и снижения части, направляемой на премирование работников.

Проведенный выше краткий анализ технико-экономических показателей работы золотодобывающего предприятия показал, что ЗАО «НОДОК» за рассмотренный период работал эффективно, прибыльно, имеет возможность для расширения деятельности.

Финансовая и производственная деятельность общества осуществляется на основе самофинансирования и самоокупаемости.

Общество обязано вести бухгалтерский и с 01.01.02г. налоговый учет, представлять финансовую отчетность в порядке, установленном действующим законодательством РФ о бухгалтерском и налоговом учете (Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положении от 29 июля 1998г. № 34н, гл. 25 НК РФ и др.), и на основании принятой по предприятию учетной политики (см. Приложение 2).

В соответствии с Государственной программой перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики Министерством финансов РФ утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/98. Учетная политика компании формируется главным бухгалтером на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации.

Основные положения учетной политики предприятия в области организации бухгалтерского учета и учета налогообложения являются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- методы оценки активов и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- выручка от реализации для целей налогообложения признается по факту поступления оплаты от покупателей;

- порядок контроля зa хозяйственными операциями.

Метод определения по факту отгрузки и выставления покупателям продукции расчетных документов за отгруженную продукцию (работ, услуг), введенный в действие с 01.07.96 года был отменен в связи с увеличением дефицита оборотных средств, связанного с высоким уровнем дебиторской задолженности и увеличением отвлечения денежных средств предприятия на оплату налогов. Этот момент в учетной политике предприятия имеет большое значение для правильного определения налогооблагаемой базы, и, следовательно, для полноты исчисления налогов по соответствующим объектам налогообложения, а также для финансового состояния компании.

Особенность деятельности компании оказало влияние на его налогообложение. ЗАО «НОДОК» является предприятием, добывающим минералы, содержащие драгметаллы. Использование же природных ресурсов осуществляется за соответствующую плату, в основу которой положена рентная составляющая, при этом на вид и размер этих платежей влияют вид ресурса, его качественные свойства, цели использования. Эти налоги имеют четкую отраслевую принадлежность и предназначены для привлечения средств, используемых в дальнейшем на воспроизводство (восстановление) эксплуатируемых ресурсов.

Взимание платежа на воспроизводство минерально-сырьевой базы регламентировалось до 1 января 2002г. положениями Закона РФ «О недрах» от 21.02.92г. №2395-1 (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ) [10]. Закон о «Недрах» определяет недра в качестве основного объекта налогообложения. Плательщиками ресурсных налогов являются субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности, допущенные к разработке недр на территории РФ.

К ресурсным налогам и сборам по ЗАО «НОДОК» за анализируемый период, т.е. за 1999-2001 годы относились следующие:

- отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы;

- платежи за пользование природными ресурсами:

- платежи за пользование недрами,

- плата за воду,

- экологические платежи.

С 1 января 2002 года вступила в силу глава 26 Налогового кодекса РФ. Она ввела новый налог - налог на добычу полезных ископаемых. Этот налог заменил отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и платежи за пользование недрами, которые были предусмотрены Законом РФ «О недрах». Изменения в Закон РФ «О недрах» и в главу 26 Налогового кодекса РФ внес Федеральный закон от 08.08.2001 № 126-ФЗ [7].

Особенности налогообложения золотодобывающего предприятия регламентируются нормативными документами. ЗАО «НОДОК» осуществляет свою деятельность по добыче и реализации минералов, содержащих драгметаллы, с целью получения прибыли, при этом оно является также плательщиком следующих налогов:

- налога на прибыль;

- налога на добавленную стоимость;

- налога на доходы физических лиц;

- единого социального налога;

- налога на имущество;

- налога на пользователей автодорог;

- налога на рекламу.

Правильное определение налогооблагаемой базы является решающим моментом для полноты исчисления налогов по соответствующим объектам налогообложения.

Важнейшее значение в системе налогообложения имеют обороты по реализации продукции, так как рациональная организация расчетов будет способствовать своевременному поступлению денежных средств при оплате отгруженной продукции и способствовать укреплению финансового положения ЗАО «НОДОК».

Как уже отмечалось выше, определение выручки от реализации продукции зависит от принятого предприятием метода ее формирования.

Так как по ЗАО «НОДОК» согласно учетной политике за рассматриваемый период с 1999 года по 2001 год принято было считать реализацию продукции по мере оплаты, то в учете соответствующие операции находили отражение в следующем порядке (по сокращенной схеме):

Д-т 45; К-т 43 - списание себестоимости отгруженной продукции на счет бухгалтерского учета по отражению задолженности покупателей (заказчиков) за эту продукцию - счет 45 «Товары отгруженные»;

Д-т 90-1; К-т 45 - отражение затрат по производству и реализации оплаченной продукции на счете бухгалтерского учета по реализации - субсчет 90-1 счета 90 «Продажи»;

Д-т 51, Д-т 50, Д-т 52; К-т 90-1 - оплата продукции, подтверждающая факт ее реализации: при безналичных расчетах - по поступлении средств на счета в учреждения банков (счет 51 «Касса», 52 «Валютные счета»); при расчетах наличными деньгами - по поступлении средств в кассу предприятия (счет 50 «Касса»);

Д-т 90-1; К-т 99 - списание прибыли от реализации продукции на счет бухгалтерского учета по выявлению финансовых результатов хозяйственно-финансовой деятельности предприятия (организации) (счет 99 «Прибыли и убытки»);

Д-т 99; К-т 90-1 - списание убытков.

Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от стоимости реализованной продукции и учитываемый на счете 68-3, отражает задолженность бюджету, которая уменьшается на сумму НДС по оплаченной и оприходованной для нужд производства облагаемой продукции.

Важное значение в качестве налогооблагаемой базы, за рассматриваемый период, имела валовая прибыль, отражающая результат хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. Валовая прибыль выявляется на соответствующем счете бухгалтерского учета (счет 99) в качестве конечного итога - сальдо по этому счету. При этом прибыль формируется как результат реализации продукции, основных средств, нематериальных активов, прочих материальных ценностей.

Наряду с результатами от реализации товарно-материальных ценностей на объем валовой прибыли влияют внереализационные доходы и расходы, непосредственно отражаемые на счете прибылей и убытков (счет 99). К подобным доходам и расходам относятся, например, пени, штрафы, неустойки, курсовые разницы по валютным счетам, а также операции в иностранных валютах.

Вместе с тем, исчисленная валовая прибыль не во всех случаях является облагаемой базой для определения налога на прибыль. Валовая прибыль корректируется на суммы предоставляемых льгот по налогу и, наоборот, дополнительных платежей, увеличивающих налогооблагаемую базу. По ЗАО «НОДОК» за рассматриваемый период не предоставлялись льготы по налогу на прибыль. Начисление налога на прибыль отражается на счете по использованию прибыли, счет 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, в компании, занимающейся золотодобычей, проводится единая учетная политика отражения хозяйственных операций и оценки имущества. Учетная политика ЗАО «НОДОК» обеспечивает полноту отражения в бухгалтерском и налоговом учете всех моментов хозяйственной деятельности, своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности, рациональное ведение бухгалтерского учета.

# Глава 2. Действующая практика бухгалтерского учета и расчета налогов на исследуемом предприятии

## 2.1 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по налогу на добычу полезных ископаемых

ЗАО «НОДОК», как золотодобывающее предприятие, за рассматриваемый период с 1999 года по 2001 год в качестве ресурсных налогов платило налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налог за пользование недрами, а с 1 января 2002 года - налог на добычу полезных ископаемых, заменивший эти налоги.

С 1 января 2002 года вступила в силу глава 26 Налогового кодекса РФ, которая ввела новый налог - налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Налог на добычу полезных ископаемых заменил отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налог за пользование недрами, действовавших до 1 января 2002 года, и предусмотренных Законом РФ «О недрах» от 21.02.92 года №2395-1 (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ). Соответствующие изменения в Закон РФ «О недрах» внес Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 126-ФЗ.

До 1 января 2002 года взимание платежей за пользование природными ресурсами и отчисление на воспроизводство минерально-сырьевой базы осуществлялись согласно следующим нормативным документам:

Закона РФ «О недрах» от 21.02.92г. №2395-1 (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ);

Федерального Закона РФ «О ставках отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы» от 30.12.95 г. №224-ФЗ;

Федерального Закона «О континентальном шельфе Российской Федерации» от 30.11.95г. №187-ФЗ (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ);

Федерального Закона «Об исключительной экономической зоне РФ» от 17.12.98г. №191-ФЗ.

Законодательством были предусмотрены определенные льготы по отчислениям на воспроизводство минерально-сырьевой базы. Органами исполнительной власти субъектов РФ от уплаты отчислений освобождались ряд категорий пользователей недр.

Основанием для освобождения пользователей недр от уплаты отчислений является свидетельство на право собственности, владения земельным участком, выданное в порядке, установленном Указом Президента РФ от 27 октября 1993 г. №1767 «О регулировании земельных отношений и развитии аграрной реформы в России», или договор аренды земельного участка, заключенный между пользователем недр и собственником земельного участка [30].

Согласно Инструкции Госналогслужбы России от 30 января 1993 г. № 17 «О порядке и сроках внесения в бюджет платы за право на пользование недрами», ст. 9 Закона РФ от 21.02.92г. №2395-1 «О Недрах», также статьи 334 главы 26 Налогового кодекса РФ, плательщиками налога на добычу полезных ископаемых являются организации и индивидуальные предприниматели, которые используют недра, т.е. добывают полезные ископаемые на территории Российской Федерации, ее континентального шельфа и морской экономической зоны.

Налогооблагаемой базой по отчислениям на воспроизводство минерально-сырьевой базы является стоимость первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых (без налога на добавленную стоимость, акциза и расходов на оплату услуг по доставке их до покупателя), к которым могут быть отнесены:

I) собственно полезные ископаемые: нефть, природный газ и газовый конденсат; уголь и горючие сланцы; товарные руды; подземные воды, прошедшие первичную обработку; слюда, асбест, сырье для производства строительных материалов; нерудное сырье для металлургии;

2) концентраты черных, цветных, редких и радиоактивных металлов, горнохимического сырья;

3) благородные металлы - химически чистый металл в песке, руде или концентраты;

4) алмазы - необработанные отсортированные камни;

5) камнесамоцветное и пьезооптическое сырье - по выходу кондиционного продукта;

6) другие полезные ископаемые - минеральное сырье, прошедшее первичную обработку.

Для ЗАО «НОДОК», налогооблагаемой базой является стоимость добытого, направленного на переработку, и реализованного благородного металла - химически чистого металла в песке (золотого песка), являющегося первым товарным продуктом без налога на добавленную стоимость, и расходов на оплату услуг, (транспортных, погрузочно-разгрузочных, страховых и т.п.) по доставке до покупателя.

Ставки отчислений и порядок зачисления их в бюджет установлены Федеральным законом от 30 декабря 1995 г. №224-ФЗ «О ставках отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы» (см. таблицу 2.1, приложение 3). Ставки являются едиными для всех пользователей недр, добывающих данный вид минерального сырья, и устанавливаются в процентах от стоимости первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых. Недропользователи производят отчисления от стоимости всего добытого ими минерального сырья, как за основные, так и за попутные компоненты.

Для ЗАО «НОДОК», ведущего добычу благородных металлов (золотого песка), эта ставка равна 7,8%. В таблице 2.2 приведены данные по платежам на воспроизводство минерально-сырьевой базы по ЗАО «НОДОК» за период с 1999г. по 2001г.

Таблица 2.2

Данные по налогу на воспроизводство минерально-сырьевой базы по ЗАО «НОДОК» за период с 1999г. по 2001г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Общая стоимость первого товарного продукта (добытого и реализованного золотого песка), тыс. руб. | 263440 | 280680 | 360610 |
| 2. | Стоимость продукции, реализованной коммерческим банкам (с НДС), тыс. руб. | 54640 | 44680 | 72610 |
| 3. | Сумма НДС по реализованному золотому песку коммерческим банкам, по ставке 20% от стр.2, тыс. руб. | 9106,6 | 7446,7 | 12101,0 |
| 4. | Расходы на оплату услуг по доставке до покупателя, тыс. руб. | 8155,4 | 5904,2 | 9206,4 |
| 5. | Стоимость первого товарного продукта (добытого, и реализованного золотого песка), тыс. руб. (стр.1- стр.3 -стр.4) | 246178 | 267329 | 339302,6 |
| 6. | Налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы по ставке 7,8%, тыс.руб. (7,8% от стр.5) | 19201,8 | 20851,6 | 26465,6 |

Пользователи недр ведут раздельный учет стоимости первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых по месторождениям, разведанным за счет собственных средств и государственных источников финансирования.

ЗАО «НОДОК» вело в течение 1999 - 2001 года добычу золотого песка по месторождениям, разведанным за счет государственных источников финансирования.

Порядок определения отчислений предполагает, что сумма отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы определяется плательщиком самостоятельно, исходя из предусмотренных ставок и стоимости первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых.

Стоимость первого товарного продукта исчисляется по ценам его реализации на условиях франко-вагон (судно) станция (порт, пристань) отправления без НДС и акциза.

Для предприятий и организаций, самостоятельно осуществляющих переработку первого товарного продукта с последующей реализацией продуктов его передела, при передаче первого товарного продукта на промышленную переработку на давальческой основе, реализации его в порядке натурального обмена на другие виды продукции, а также реализации первого товарного продукта по ценам ниже себестоимости, стоимость первого товарного продукта определяется исходя из рыночных цен на аналогичную по качеству продукцию, сложившихся в отчетном периоде в данном регионе.

При отсутствии реализации аналогичной по качеству продукции в данном регионе стоимость первого товарного продукта определяется исходя из себестоимости первого товарного продукта с учетом рентабельности предприятия.

Для ЗАО «НОДОК», сдающего свою продукцию государству, и незначительную часть коммерческим банкам, стоимость первого товарного продукта определяется Центральным банком.

На 1 января 2002 года стоимость 1 грамма золотого песка для ЗАО «НОДОК» была равна 248 рублей.

Датой совершения оборота по реализации первого товарного продукта, полученного из полезных ископаемых по ЗАО «НОДОК», считается день поступления средств за реализованную продукцию на счета предприятия в учреждениях банков.

Отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы в соответствии с Положением о составе затрат включаются в себестоимость продукции.

Рассматриваемые отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы направляются в федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ и используются по целевому назначению для финансирования работ по государственному геологическому изучению недр и воспроизводству минерально-сырьевой базы.

Основанием для распределения отчислений, направляемых в федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ являются соответственно федеральные и территориальные государственные программы геологического изучения недр и воспроизводства минерально-сырьевой базы.

Часть отчислений из направляемых в бюджеты субъектов РФ по представлению территориальных подразделений Минприроды РФ может передаваться добывающим организациям и предприятиям для самостоятельного финансирования геологоразведочных работ.

Минприроды РФ согласовывает объемы отчислений, направляемые в федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ для целевого использования на финансирование работ по государственному геологическому изучению недр и воспроизводству минерально-сырьевой базы, с Минэкономики РФ и сообщает их Минфину РФ до 1 июня предшествующего года.

Минприроды РФ направляет в Министерство РФ по налогам и сборам согласованные с Минэкономики РФ по каждому предприятию-плательщику данные по объемам отчислений, перечисляемых им в федеральный бюджет, бюджет субъекта РФ, в том числе передаваемые с согласия органов исполнительной власти субъекта РФ этому предприятию для самостоятельного финансирования геологоразведочных работ.

Эти показатели доводятся Министерством РФ по налогам и сборам до налоговых инспекций, а последние доводят их до каждого предприятия-плательщика.

Установлены следующие сроки отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и перечислений их в бюджет налогоплательщиками.

Для среднемесячной суммы отчислений менее 10 тыс. руб. (для малых предприятий независимо от размера платежа), сроки уплаты отчислений ежеквартально, исходя из фактических объемов реализации продукции за истекший квартал, в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Для суммы от 10-100 тыс. руб. сроки оплаты ежемесячно, исходя из фактических объемов реализации продукции за истекший месяц и ставок отчислений, в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным.

И для суммы более 100 тыс. руб. сроки оплаты ежедекадно в сроки 15, 25 и 5-го числа месяца, следующего за отчетным. Уплачиваются авансовые взносы по отчислениям в размере 1/3 суммы платежа, начисленного за месяц, предшествующий отчетному.

При этом предприятия со среднемесячными суммами отчислений менее 100 руб. с разрешения руководителей местных налоговых инспекций могут уплачивать налог один раз в год не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным годом.

По ЗАО «НОДОК» среднемесячная сумма отчислений больше 100 тыс. рублей, так 1712,3 тыс. руб. в среднем по 2000г., и 2205 тыс. руб. по 2001г., поэтому предприятие проводит ежедекадные платежи в бюджет по этому налогу в сроки 15, 25 и 5-го числа месяца, следующего за отчетным.

Плательщики в сроки, установленные для уплаты платежей за истекший период (кроме авансовых взносов по отчислениям), представляют налоговым органам по месту своей регистрации и по месту пользования недрами расчет отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы по установленной форме.

По истечении календарного года производится уточнение суммы отчислений за год с учетом фактического использования средств, переданных добывающим организациям и предприятиям, самостоятельно финансирующим работы по геологическому изучению недр, с зачислением неиспользованных средств в бюджеты субъектов РФ.

В случае, если по истечении календарного года объемы работы выполнены геологоразведочными предприятиями, т.е. подтверждены соответствующими актами приемки - сдачи работ и соответствующие суммы отражены на счетах бухгалтерского учета предприятия, но до окончания года не оплачены из-за временной неплатежеспособности горнодобывающих предприятий, эти суммы не считаются неиспользованными и не подлежат изъятию в отчетном периоде.

Законодательство предусматривало порядок ответственности плательщиков и контроль налоговых органов за правильностью исчисления и своевременностью внесения в бюджет отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы. Ответственность плательщиков и их должностных лиц регулируется НК РФ.

Контроль за полнотой и правильностью исчисления и своевременностью уплаты рассматриваемых отчислений осуществляется соответствующими налоговыми органами.

Контроль за достоверностью геолого-маркшейдерских и горнотехнических исходных данных расчетов по отчислениям, на воспроизводство минерально-сырьевой базы осуществляется органами государственного горного надзора в соответствии с Федеральным законом «О недрах».

За рассматриваемый период 1999 - 2001 годы ЗАО «НОДОК» помимо отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, также вносило платежи за пользование недрами.

Платежи за пользование недрами осуществлялись на основе «Положения о порядке и условиях взимания платежей за право на пользование недрами, акваторией и участков морского дна (в редакции Постановления Правительства РФ от 26.08.96 г. № 1007).

Плательщиками этих платежей являлись предприятия и предприниматели, осуществляющие следующие подлежащие лицензированию виды пользования недрами:

- поиск, оценка и разведка месторождений полезных ископаемых, добычу кондиционных полезных ископаемых на территории РФ, ее континентального шельфа и/или исключительной экономической зоны;

- строительство подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых;

- эксплуатацию подземных сооружений, не связанную с добычей полезных ископаемых.

Объектом налогообложения считалось пользование недрами в целях осуществления указанных видов деятельности.

Плата за право пользования недрами могла осуществляться в денежной и натуральной форме. Платежи за право поиска и оценки месторождений взимались в виде регулярных налоговых поступлений в течение всего периода проведения работ.

Налоговая база определялась налогоплательщиком отдельно в отношении каждого вида осуществляемого им пользования недрами.

При поиске, оценке и разведке месторождений полезных ископаемых налоговая база определялась как площадь лицензионного участка, на котором велась деятельность, или как сметная (договорная) стоимость работ. Налогообложение поиска, оценки и разведки месторождений полезных ископаемых производилась по средней ставке 1,5% от сметной (договорной) стоимости работ. Если за налогооблагаемую базу принималась площадь выделенной территории, то ставка 1,5% от стоимости работ пересчитывалась в эквивалентную ставку, выраженную в рублях за квадратный километр.

Платежи за право пользования недрами континентального шельфа и морской исключительной зоны аналогичны платежам, установленным для суши. А платежи за пользование акваторией и участками морского дна определяются в зависимости от арендуемой площади, ее конфигурации, мощности водной толщи и др. условий.

При строительстве подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, налоговая база определялась как сметная (договорная) стоимость строительства таких сооружений. В этом случае налогообложение производится по налоговым ставкам, устанавливаемым в пределах 1-3% от сметной стоимости объекта (при строительстве) и объема предоставляемых услуг (при эксплуатации).

При эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, налоговая база определялась как стоимость предоставляемых услуг.

При добыче полезных ископаемых налоговая база определялась отдельно по каждому виду добываемых полезных ископаемых.

Налогообложение добычи полезных ископаемых производилась по налоговым ставкам, устанавливаемым в зависимости от вида добываемого минерального сырья, в следующих пределах (см. таблицу 2.3, приложение 4). При этом базой служила стоимость добытого сырья (без НДС) с учетом нормативных потерь. Сверхнормативные потери оплачивались в двукратном размере. При золотодобыче налоговая база определялась исходя из объема золотого песка и отпускных расчетных цен (без НДС). Налогообложение при золотодобыче проводилось по ставке 3%.

Так, по ЗАО «НОДОК», осуществляющим золотодобычу, данные по платежам за пользование недрами за период с 1999г. по 2001г. представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Данные по налогу за пользование недрами по ЗАО «НОДОК» за период с 1999г. по 2001г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Общая стоимость добытого и реализованного золотого песка, тыс. руб. | 263440 | 280680 | 360610 |
| 2. | Сумма НДС по реализованному золотому песку коммерческим банкам, (ставка 20%), тыс. руб. | 9106,6 | 7446,7 | 12101,0 |
| 3. | Стоимость добытого, и реализованного золотого песка, без НДС, тыс. руб. | 254333,4 | 273233,3 | 348509,0 |
| 4. | Налог за пользование недрами по средней ставке 3%, тыс.руб. | 7630,0 | 8196,9 | 10455,3 |

Форма внесения платы устанавливается в лицензии на пользование недрами. Суммы налога за пользование недрами поступают в бюджеты соответствующих районов и городов.

Как было сказано выше, с 1 января 2002 года вступил в силу Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 126-ФЗ, который ввел в действие новую главу 26 части второй НК РФ - «Налог на добычу полезных ископаемых», которая в настоящее время будет регулировать порядок пользования недрами на территории России. Глава 26 НК РФ внесла ряд изменений, касающихся налогообложения добывающих отраслей.

Во-первых, она внесла изменения в ряд других законодательных актов, регулирующих порядок пользования недрами на территории России (Закон «О недрах») и за ее пределами (законы «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации», «О континентальном шельфе Российской Федерации»). Во-вторых, глава 26 НК РФ внесла изменения в финансовые отношения, возникающие в ходе реализации минерального сырья внутри страны и за рубежом (законы «О таможенном тарифе», «О естественных монополиях», «Бюджетный кодекс Российской Федерации»).

Кроме того, главой 26 установлен перечень видов полезных ископаемых, добыча которых облагается налогом (ст. 342), что напрямую связано с внесением Федеральным законом от 07.08.2001 № 111-ФЗ изменений в Закон «О плате за пользование водными объектами», регулирующий порядок исчисления добываемых подземных пресных вод. Отдельные нормы, регулирующие финансовые отношения при освоении природных ресурсов, содержатся также в главе 25 «Налог на прибыль организаций» (Федеральный закон от 06.08.2001 № 110-ФЗ), также вступивший в действие с 1 января 2002г.

Согласно ст. 335 главы 26 НК РФ плательщики налога за пользование природными ресурсами должны зарегистрироваться по местонахождению участка, где они ведут работы. Чтобы добывать ископаемые на территориях, находящихся под российской юрисдикцией, организация должна встать на учет в налоговых органах по своему местонахождению (ст. 335 НК РФ). Организация, которая добывает полезные ископаемые на территориях, подконтрольных разным налоговым органам, должна встать на учет в каждом из них. Если же добыча ведется на шельфе в исключительной экономической зоне, то вставать на учет нужно лишь там, где зарегистрировано юридическое лицо.

Объектом налогообложения являются полезные ископаемые, которые организация добыла на участке, предоставленном ей в пользование. Имеются в виду участки, расположенные в нашей стране либо находящиеся под юрисдикцией России.

Полезные ископаемые, которые были извлечены из отходов добывающего производства, также являются объектом налогообложения. Но лишь в том случае, если на подобную деятельность получена отдельная лицензия в порядке, который установлен в Законе РФ «О недрах».

В статье 337 НК РФ приведен перечень полезных ископаемых, облагающихся налогом на добычу полезных ископаемых. Налоговую базу для налога на добычу полезных ископаемых рассчитывают по каждому из них, а для этого определяют количество и стоимость добытых полезных ископаемых. Согласно ст.337 добытые полезные ископаемые - это продукция, которая содержится в добытом из недр (или отходов) сырье. Причем это первая продукция, качество которой соответствует государственному стандарту Российской Федерации. Правда, для некоторых видов сырья этот стандарт не установлен. В таких случаях ориентируются на региональный, международный стандарты, стандарт отрасли или самой организации.

Кодекс предусматривает два способа, с помощью которых можно узнать количество добытого ископаемого, - прямой и косвенный. Прямой способ применяется при использовании измерительных средств. Косвенный же способ можно использовать только в случае, если известно содержание полезных ископаемых в добытом сырье. В соответствии с кодексом косвенный способ применяют лишь тогда, когда количество ископаемых нельзя определить с помощью прямых измерений.

Используемый налогоплательщиком способ должен быть оговорен в учетной политике. А перейти на другой можно только в одной ситуации: когда меняется технология добычи.

По ЗАО «НОДОК» используется прямой способ определения количества добытого ископаемого (золотого песка).

Стоимость добытых полезных ископаемых в соответствии со статьей 340 Налогового кодекса РФ налогоплательщик определяет самостоятельно. Для этого он исходит:

- из цен реализации полезного ископаемого без учета государственных субвенций;

- из расчетной стоимости этого ископаемого (например, если организация не получила выручки).

Применяя прямой метод, организация должна исключить из расчета налог на добавленную стоимость. Кроме того, цену реализации необходимо уменьшить на сумму расходов по доставке, в которую входят затраты на перевозку добытого ископаемого от склада до получателя, а также обязательное страхование грузов. Сюда же относятся и расходы по доставке транспортом, затраты на погрузку, разгрузку, транспортно-экспедиционные услуги и т. д.

Налоговая база по НДПИ рассчитывается как произведение стоимости единицы добытого ископаемого и его количества.

Так, по ЗАО «НОДОК» за 1 квартал 2002 года было добыто 0,3 тонны золотого песка, при этом 0,25 тонны добытого золотого песка было реализовано государству. Выручка составила 62000 тыс. рублей.

Стоимость (единицы) 1 грамма золотого песка (добытого полезного ископаемого) в этом случае будет равна 248 рублей (62000000 руб. : 250000 г. = 248 руб.).

Стоимость всего золотого песка, добытого ЗАО «НОДОК» в 1-ом квартале, составит 74400000 руб. (300000г. х 248 руб. = 74400000 руб.).

Следовательно, облагаемая база по налогу на добычу полезных ископаемых у ЗАО «НОДОК» по 1-му кварталу 2002 г. равна 74400000 руб. без вычета НДС с 0,05 тонны золотого песка, реализованного коммерческому банку (по договору), а также транспортных и страховых расходов.

Если стоимость добытых полезных ископаемых невозможно определить исходя из цен реализации, то берется их расчетная стоимость. В этом случае налогоплательщик должен поступать так же, как и в случае, если бы он рассчитывал облагаемую базу по налогу на прибыль. Это значит, что ему надо учесть материальные расходы, перечисленные в статье 254 НК РФ, плату работникам (ст. 255 НК РФ), суммы начисленной амортизации (ст. 258-259 НК РФ), затраты на ремонт основных средств (ст. 260 НК РФ), на освоение природных ресурсов (ст. 261 НК РФ) и прочие расходы (ст. 263, 264 и 269 НК РФ). При этом, из общей суммы расходов должны быть исключены те, которые не связаны с добычей полезных ископаемых. Расходы, которые понес ЗАО «НОДОК» за 1-ый квартал 2002 года при добыче золотого песка показаны в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Расходы по ЗАО «НОДОК» за I-ый квартал 2002г., принимаемые в целях налогообложения для расчета налога по добыче полезных ископаемых

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Вид затрат | Сумма, тыс. руб. |
| 1. | Расходы, связанные с производством и реализацией продукции всего:  - материальные расходы;  - расходы на оплату труда;  -суммы начисленной амортизации;  - затраты на ремонт, содержание и эксплуатацию основных средств;  - на освоение природных ресурсов;  - на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;  - прочие расходы | 39976,5  12693,0  9879,0  4894,0  3865,8  6349,4  1277,3  1018,0 |
| 2. | - расходы, не учитываемые в целях налогообложения | 3933,7 |

Косвенные расходы, о которых говорится в статьях 266, 267 и 270 главы 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль» налогоплательщик распределяет между различными видами своей продукции пропорционально доле каждого вида в общей выручке в момент (период) их возникновения. Все остальные расходы распределяются между добытыми полезными ископаемыми и остатком незавершенного производства, который образовался на конец налогового периода.

Для каждого вида полезных ископаемых НК РФ предусматривает свою ставку налога. Для нормативных потерь, которые образуются в результате добычи полезных ископаемых, налог начисляют по ставке 0 процентов, то есть фактически его не уплачивают.

Налогоплательщики, разрабатывающие месторождения, разведку которых провели за счет собственных средств, уплачивают налог с коэффициентом 0,7.

Так, ЗАО «НОДОК» в 1-ом квартале 2002 года за свой счет провело разведку нового месторождения и занялось его разработкой.

Налоговая ставка по налогу на добычу полезных ископаемых по благородным металлам (золотой песок) согласно приказа МНС РФ от 02.04.02 за №БГ-3-21/170 - 8% [5]. ЗАО «НОДОК» имеет право на уплату налога с коэффициентом 0,7. Поэтому, сумма налога на добычу полезных ископаемых с учетом этого коэффициента за 1-ый квартал 2002 года по ЗАО «НОДОК» равна 3841,0 тыс. руб. Расчет налога на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002 года представлен в таблице 2.6.

Таблица 2.6

Расчет налога на добычу полезных ископаемых по ЗАО «НОДОК» за 1-ый квартал 2002г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 2002г. |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Общая стоимость первого товарного продукта, с НДС (добытого и реализованного золотого песка), тыс. руб. | 74400,0 |
| 2. | Сумма НДС по реализованному золотому песку коммерческим банкам (0,05т по ставке 20%.), тыс.руб. | 2066,7 |
| 3. | Расходы на оплату услуг по доставке до покупателя, погрузке, страховые расходы, тыс. руб. | 3744,0 |
| 4. | Стоимость первого товарного продукта, без НДС и расходов (добытого, направленного на переработку и реализованного золотого песка), тыс. руб. (стр.1-стр.2-стр.3) | 68589,3 |
| 5. | Налог по добыче полезных ископаемых (золотого песка) по ставке 8% (8% от стр.4), тыс. руб. | 5487,1 |
| 6. | Налог на добычу полезных ископаемых (золотого песка) с учетом коэффициента 0,7 (0,7 от стр.5), тыс.руб. | 3841,0 |

Синтетический учет платежей на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами производился соответственно на субсчетах 68-2 и 68-1 счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемых организацией.

По кредиту субсчетов 68-1, 68-2 отражают суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты, в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство», 99 «Прибыли и убытки», 98 «Доходы будущих периодов» и т.д.

По дебету субсчета 68-1 и 68-2 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются суммы, фактически перечисленные в бюджет в корреспонденции со счетами 51 «Расчетные счета», 50 «Касса».

Так как, суммы платежей на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами относятся на себестоимость продукции, то начисление платежа за пользование недрами и на воспроизводство минерально-сырьевой базы оформляется в бухгалтерском учете по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту соответственно субсчетов 68-1, 68-2 «Расчеты по налогам и сборам» с помощью проводки:

Д - т 20 - К - т 68-1 (68-2)

Платежи за сверхнормативные потери относятся на чистую (нераспределенную) прибыль дебет счета 99 «Прибыли и убытки»:

Д - т 99 – К - т 68-1 (68-2)

Расчет с бюджетом по платежам за пользование недрами и налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы отражается в бухгалтерском учете проводкой:

Д -т 68-1 (68-2) – К - т 51

Суммы налога на добычу полезных ископаемых, так же как и платежей за пользование недрами и налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы относятся на себестоимость продукции. Поэтому синтетический учет этого налога такой же, как и платежей за пользование недрами и налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Бухгалтерские проводки по учету налога на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002 г. представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7

Бухгалтерские проводки учета налога на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002 г. по ЗАО «НОДОК»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Вид операции | Кор.счета | | Сумма, тыс.руб. |
| Д-т | К-т |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Общая стоимость первого товарного продукта (добытого золотого песка, 0,3т.), тыс. руб. | 90-1 | 43 | 74400,0 |
| 2. | Сумма НДС по реализованному золотому песку коммерческим банкам (0,05т.), тыс.руб. | 90-2 | 68-3 | 2066,7 |
| 3. | Расходы на оплату услуг по доставке до покупателя, погрузке, страховые расходы, тыс. руб. | 90-3 | 44 | 3744,0 |
| 4. | Стоимость первого товарного продукта, без НДС и расходов (добытого, направленного на переработку и реализованного золотого песка), тыс. руб. | 90-1  90-1 | 90-2  90-3 | 68589,3 |
| 5. | Начисление налога на добычу полезных ископаемых, по ставке 8% | 20 | 68-1 | 5487,1 |
| 6. | Расчет с бюджетом по данному налогу | 68-1 | 51 | 3841,0 |

Использованные счета: счет 43 «Готовая продукция», счет 44 «Расходы на продажу», счет 90 «Продажи».

Порядок исчисления и уплаты налога по добыче полезных ископаемых основывается на действующем порядке исчисления платы за пользование недрами при добыче полезных ископаемых.

Налоговый период по НДПИ - квартал. Это устанавливает статья 341 НК РФ. Соответственно, налог надо исчислять по всем видам полезных ископаемых каждый квартал. Однако уплачивать его нужно отдельно по каждому виду ископаемых.

В течение налогового периода каждый месяц также следует вносить авансовые платежи. Рассчитываются они исходя из общей суммы налога за предыдущий налоговый период. Каждый авансовый платеж должен быть равен 1/3 этой суммы.

Разницу между общей суммой налога, исчисленной по итогам налогового периода, и авансами необходимо доплатить. Если при этом возникнет положительная разница, то ее могут зачесть в счет будущих платежей или возвратить налогоплательщику.

НДПИ нужно внести в бюджет не позднее последнего дня месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. А авансовые платежи необходимо вносить не позднее последнего дня каждого месяца. Декларация же по налогу на добычу полезных ископаемых должна быть представлена в налоговый орган не позднее последнего дня месяца, следующего за отчетным периодом.

Платежи по рассматриваемому налогу распределяются следующим образом: 80% поступает в Федеральный бюджет, а 20% в региональные бюджеты.

Рассмотренные изменения в налогообложении добывающих отраслей должны привести к разделению налогового источника и направлений расходования бюджетных средств. Государство возьмет на себя лишь финансирование геологического изучения участков недр, а о приращении запасов руд должны будут заботиться сами компании.

Таким образом, так как геологоразведка теперь переходит в зону ответственности недропользователя и предприятия, следовательно, и ЗАО «НОДОК» должен предусматривать средства на проведение этих работ независимо от конъюнктурных изменений в государственной политике.

## 2.2 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по НДС на исследуемом предприятии

Особенности налогообложения золотодобывающей компании ЗАО «НОДОК» касаются и налога на добавленную стоимость.

Налог на добавленную стоимость (НДС), относящийся к федеральным налогам, является основным косвенным налогом, поступление денежных средств, от которого в бюджет составляет более 25% всех поступлений налогов, сборов и платежей.

Федеральным законом от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ с 1 января 2001г. введены в действие четыре первые главы второй части Налогового кодекса РФ. В главе 21 «Налог на добавленную стоимость» определены условия применения НДС.

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость согласно ст.143 главы 21 НК РФ являются:

- предприятия и организации;

- индивидуальные предприниматели;

- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Объектом налогообложения по НДС согласно ст. 146 главы 21 НК РФ признаются следующие операции:

1. Реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ;

2. Передача продукции, выполнение работ или оказание услуг для собственных нужд, расходы на которые учитываются в себестоимости и не исключаются из налогооблагаемой базы по прибыли (доходу) предприятия;

3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4. Ввоз товаров на таможенную территорию России.

Освобождается от обложения НДС реализация целого ряда социально значимых товаров, работ и услуг, в том числе:

- некоторых медицинских товаров и услуг;

- услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;

- услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях и обучение детей и подростков в кружках, секциях и т.п.;

- продуктов питания, производимых и реализуемых столовыми непосредственно студентам, школьникам и другим учащимся;

- услуг в сфере культуры и искусства;

- изделий народных промыслов;

- ритуальных услуг;

- отдельных предметов культового назначения, производимых религиозными организациями;

- услуг по страхованию и перестрахованию;

- услуг по перевозке пассажиров городским и пригородным транспортом (кроме такси);

- почтовых марок, конвертов, лотерейных билетов;

- услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;

- услуг в сфере образования в некоммерческих образовательных учреждениях (исключая консультации);

- работ и услуг по ремонту, консервации и реставрации памятников истории и культуры, а также культовых зданий;

- услуг по строительству некоторых социальных объектов;

- банковских операций (в том числе, реализации ценных бумаг);

- научной и учебной книжной продукции, а также редакционных, издательских и полиграфических услуг по выпуску данной продукции;

- ряд товаров, работ и услуг, ввозимых на территорию России, в том числе, для официального пользования дипломатических и приравненных к ним представительств.

Согласно п.3 ст. 39 НК РФ не считаются реализацией следующие операции:

1) обращение валюты (российской и иностранной);

2) передача основных средств и нематериальных активов в качестве взносов в уставный капитал других организаций;

3) передача основных средств и нематериальных активов в общее пользование по договору о совместной деятельности или организации-правопреемнику;

4) передача имущества на принципах инвестирования.

Налогооблагаемой базой по НДС является стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) или таможенная стоимость товаров. Для определения облагаемого оборота используется стоимость, вычисляемая по:

1) ценам без включения НДС;

2) ценам, включающим НДС;

3) цене объема передаваемой товарной продукции или выполненных строительно-монтажных работ;

4) величине таможенной стоимости товаров.

В настоящее время действуют следующие величины налоговой ставки по НДС:

- 20% - для всех товаров (работ, услуг), исключая некоторые продукты и товары социальной направленности и повседневного спроса, при исчислении налогооблагаемой базы в виде выручки без НДС (и без налога с продаж, если реализация производится за наличный расчет);

- 16,67% - (расчетная ставка) для всех товаров (работ, услуг), исключая некоторые продукты и товары социальной направленности и повседневного спроса, при исчислении налогооблагаемой базы в виде выручки с НДС (и без налога с продаж, если реализация производится за наличный расчет);

- 10% - некоторых продуктов и товаров социальной направленности и повседневного спроса при исчислении налогооблагаемой базы в виде выручки без НДС (и без налога с продаж, если реализация производится за наличный расчет);

- 9,09% - (расчетная ставка) для некоторых продуктов и товаров социальной направленности и повседневного спроса при исчислении налогооблагаемой базы в виде выручки с НДС (и без налога с продаж, если реализация производится за наличный расчет).

- 0% - при реализации:

1) товаров (за некоторым исключением), помещенных под таможенный режим экспорта при условии их фактического вывоза за пределы таможенной территории РФ и представления документов, предусмотренных Кодексом;

2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией указанных выше товаров.

3) драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, при реализации их Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, Центральному банку РФ.

По ЗАО «НОДОК», являющийся налогоплательщиком, и осуществляющим добычу драгоценного металла (золотого песка), при реализации его Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ и Центральному банку РФ, налогообложение НДС производится по ставке 0%. В этом случае, ЗАО «НОДОК» представляет в налоговые органы отдельную декларацию (см. приложение 5).

Также, согласно п.1 ст.164 НК РФ, для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов, ЗАО «НОДОК» одновременно с представлением налоговой декларации обязано предоставить в налоговые органы следующие документы: контракт на реализацию драгоценных металлов и документы, подтверждающие передачу драгоценных металлов Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, Центральному банку РФ.

При реализации ЗАО «НОДОК» драгметалла (золотого песка) коммерческим банкам налогообложение дохода от этого вида реализации производится по ставке 20%.

Начисление налога на добавленную стоимость по ЗАО «НОДОК» за рассматриваемый период показано в таблице 2.8.

Таблица 2.8

НДС по ЗАО «НОДОК» за период 1999г.-2001г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Параметры | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Всего реализовано золотого песка с НДС, тыс. руб.  1.1 - реализовано Государственному фонду и Центральному банку, с НДС по 0% ставке, тыс. руб.  1.2 - реализовано коммерческим банкам, с НДС по ставке 20%, тыс. руб. | 263440,0  208800  54640 | 280680  236000  44680 | 360610  288000  72610 |
| 2. | Налог на добавленную стоимость, всего:  - по ставке 20% от стр.1.2, тыс.руб.  - по ставке 0% от стр.1.1, тыс.руб. | 9106,6  9106,6  - | 7446,7  7446,7  - | 12101,0  12101,0  - |

Налоговый период для НДС устанавливается как календарный месяц, если иное не установлено п.2 ст.163 НК РФ. Для налогоплательщиков, у которых сумма ежемесячной выручки не превышает один миллион, налоговый период устанавливается как квартал. Уплата налога в соответствии с п.1 ст.146 НК РФ производится за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Дата реализации продукции, за рассматриваемый период 1999-2001 года, определяется принятой налогоплательщиком учетной политики. ЗАО «НОДОК» утвердил в учетной политике для целей налогообложения дату возникновения обязанности по уплате налога по мере поступления денежных средств, как день оплаты товаров и услуг.

Порядок учета НДС с 01.01.2001г. был определен гл.21 НК РФ.

Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с НДС, предназначаются счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-3 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Счет 19 имеет субсчета:

Субсчет 19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств», на котором учитываются уплаченные организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к строительству и приобретению объектов основных средств;

Субсчет 19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам», на котором учитываются уплаченные предприятием суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к приобретению нематериальных активов;

Субсчет 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» и др. На этом субсчете учитываются уплаченные предприятием суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров.

По дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» по соответствующим субсчетам отражаются уплаченные (или причитающиеся к уплате) предприятием суммы налога по приобретенным материально-производственным запасам, нематериальным активам и основным средствам в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и рядом других.

По кредиту счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» отражается списание накопленных на этом счете (соответствующих субсчетов) сумм налога на добавленную стоимость в корреспонденции, как правило, с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Начисление НДС осуществляется с помощью одной из следующих проводок:

Д – т 90, 91, 62, 99 - К – т 68,

где: счет 90 «Продажи»,

счет 91 «Прочие доходы и расходы»,

счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

счет 99 «Прибыли и убытки»,

счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Особенности бухгалтерского учета НДС заключаются в том, что он не проводится нарастающим итогом, и в том, что по закону предприятие обязано начислять и уплачивать НДС с получаемых авансом денежных средств. Поэтому довольно часто возникают случаи переплаты по данному налогу. При этом срок, в который предприятию может обратиться в налоговый орган для возврата суммы переплаты, составляет 10 дней.

Механизм учета по НДС в общем случае может быть описан следующими бухгалтерскими проводками:

Д – т 51 - К – т 62 — получен аванс под поставку продукции;

Д – т 62 - К – т 68-3 — начислен НДС с полученного аванса;

Д – т 90 - К – т 43 — отгружена продукция;

Д – т 62 - К – т 90 — выставлен счет покупателю;

Д – т 62 - К – т 68-3 — сторнировано начисление НДС с аванса;

Д – т 90 - К – т 68-3 — начислен НДС с полной суммы договора;

Д – т 90 - К – т 99 — определен финансовый результат от реализации;

Д – т 68-3 - К – т 51 — перечислено в бюджет по НДС,

где: счет 43 «Готовая продукция»; счет 90 «Продажи (работ, услуг)»; счет 51 «Расчетные счета»; счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»; счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»; счет 99 «Прибыли и убытки».

Учет расчета ЗАО «НОДОК» по НДС с бюджетом отражается по дебету счета 68-3 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные средства» (см. таблицу 2.9).

Таблица 2.9

Учет расчета и учета НДС по ЗАО «НОДОК» за 1-ый квартал 2002г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонд. Счетов | | Сумма, тыс.руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Сумма реализации драгметаллов (золотого песка) по ЗАО «НОДОК» за 2002г. (тыс.руб.) при этом:  - продукция (золотой песок), реализованная Государственному фонду РФ и Центральному банку РФ, тыс. руб.  - продукция (золотой песок), реализованная коммерческим банкам, тыс. руб. | 62  62 | 90  90 | 62000  12400 |
| 2. НДС по реализованной продукции (драгметаллов) Государственному фонду РФ и Центральному банку РФ (ставка 0%), тыс. руб. | 90 | 68-3 | - |
| 3. НДС по реализованной продукции (драгметаллов) коммерческим организациям (ставка 20%), тыс. руб. | 90 | 68-3 | 2066,7 |
| 4. НДС по приобретенным основным средствам и материально-производственным запасам, тыс. руб. | 19 | 60 | 301,16 |
| 5. Списание сумм налога по приобретенным основным средствам, тыс. руб. | 68-3 | 19 | 301,16 |
| 6. Расчет ЗАО «НОДОК» по НДС с бюджетом за 1-ый кв. 2002г. (стр.3-стр.5), тыс. руб. | 68-3 | 51 | 1765,54 |

В регистрах бухгалтерского учета (журналах-ордерах, ведомостях, машинограммах и др.) по заготовке материальных ценностей, продаже продукции и других активов сумма налога должна выделяться в отдельную графу на основании оформленных документов (счетов-фактур, накладных, приходно-кассовых ордеров, актов выполненных работ и других аналогичных документов).

В соответствии с постановлением Правительства РФ «Об утверждении порядка ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по налогу на добавленную стоимость» от 29 июля 1996г. №914 плательщики налога на добавленную стоимость при совершении операций по реализации товаров (работ, услуг), составляют счета-фактуры и ведут журналы учета счетов-фактур, книгу продаж и книгу покупок по формам согласно приложениям к указанному постановлению.

Книга покупок предназначена для регистрации счетов-фактур, представляемых поставщиками, в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей зачету (возмещению) в установленном Федеральным законом порядке.

На основании проведенного исследования бухгалтерского учета НДС по ЗАО «НОДОК» можно сказать, что учет и расчет НДС ведется в соответствии с главой 21 НК РФ. Все это способствует укреплению расчетно-платежной дисциплины, а, следовательно, и улучшению финансового состояния ЗАО «НОДОК».

## 2.3 Порядок бухгалтерского учета и расчетов по налогу на прибыль на исследуемом предприятии

За рассматриваемый период с 1999 по I-ый квартал 2002 года в связи с проводимой в стране налоговой реформой в налогообложении исследуемого предприятия произошли изменения.

Так, взимание налога на прибыль в течение периода, с 1999 года по 2001 год осуществлялось в соответствии с Законом РФ за №2116-1 от 27 декабря 1991 года «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (в редакции от 04.05.99г. №95-ФЗ) и Инструкции Госналогслужбы РФ от 10 августа 1995г. №37 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций». С 1 января 2002 года вступила в силу глава 25 Налогового кодекса РФ (НК РФ) «Налог на прибыль организаций» от 6 августа 2001 года №110-ФЗ, отменившая действующий до этого Закон РФ от 27 декабря 1991 года №2116-1. Взимание налога на прибыль с 1 января 2002 года осуществляется по ЗАО «НОДОК» в соответствии с главой 25 НК РФ.

С введением главы 25 Налогового кодекса происходит существенное реформирование системы налогообложения прибыли организаций:

- во-первых, не предусматривается предоставление налогоплательщикам каких-либо видов льгот по налогу на прибыль;

- во-вторых, значительно (с 35% до 24%) сокращена ставка налога;

- в-третьих, изменился порядок определения налоговой базы;

- в-четвертых, устанавливается обязательный порядок ведения организациями налогового учета для исчисления налоговой базы по налогу на прибыль.

Налогоплательщиками налога на прибыль, как по Закону РФ № 2116-1, так и согласно ст. 246 главы 25 НК РФ, являются российские и иностранные предприятия и организации, осуществляющие коммерческую или иную предпринимательскую деятельность в РФ через постоянные представительства и получающие доходы от источников в России.

Объектом обложения налогом на прибыль в соответствии с Законом РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27.12.91 г. № 2616-1 (в редакции от 04.05.99 г. № 95-ФЗ) являлась валовая прибыль, т.е. суммарная прибыль от всех видов деятельности и состояний, включающих в себя:

1) прибыль от обычной (основной) деятельности;

2) прибыль от операционной деятельности;

3) прибыль от внереализационной деятельности.

Валовая прибыль, учитываемая при налогообложении, отличается от балансовой прибыли особым порядком расчета прибыли от реализации продукции. При исчислении налогооблагаемой базы по прибыли большое значение имеет учет специфики характера деятельности организации.

Прибыль от производства и реализации продукции определяется как разница между выручкой от реализации без НДС, акцизов и затратами на ее производство и реализацию, включаемыми в себестоимость.

При этом валовая прибыль корректируется путем уменьшения или увеличения за счет целого ряда расходов, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг). Корректировка производится согласно «Положению о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли», утвержденному Постановлением Правительства РФ от 05.08.92 г. № 552. (в редакции от 12.07.99 г. №794).

Доходы и расходы предприятия определяются в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Обычным видом деятельности предприятия считается такое его функционирование, которое является основным по назначению и по результатам хозяйствования. Сопоставление доходов и расходов по обычным видам деятельности предприятия для выявления прибыли или убытка производится с применением счета 90 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Реализацией, согласно статье 39 НК РФ, считаются следующие хозяйственные операции, осуществляемые на возмездной (а в некоторых случаях и безвозмездной основе):

1) передача права собственности на продукцию (товары);

2) передача результатов выполненных работ;

3) оказание услуг.

Величина выручки от реализации при исчислении налога на прибыль определяется исходя из цен товаров (работ, услуг), которые, согласно статье 40 НК РФ, отражены в условиях сделки (в договорах). При этом предполагается, что эти цены соответствуют уровню рыночных цен.

Для ЗАО «НОДОК» обычной (основной) деятельностью за рассматриваемый период является добыча минерального сырья, содержащего драгметаллы (добыча золотого песка), переработка и его реализация.

Операционными видами деятельности являются:

- работы, связанные с предоставлением другим предприятиям в аренду своих активов (в том числе прав);

- участие в совместной деятельности;

- инвестирование капитала в виде вкладов в уставные капиталы других предприятий;

- продажа своих основных средств и других активов;

- получение процентов с денежных сумм, предоставляемых во временное пользование другим организациям (в том числе, процентов с остатков средств на расчетных счетах в банках).

По ЗАО «НОДОК» операционными видами деятельности за рассматриваемый период являлись продажа своих основных средств и получение из обслуживающего банка дохода в виде процентов, на остаток средств на расчетном счете.

Среди операционных видов деятельности есть такие, сопоставление доходов и расходов, по которым должно производиться на счете реализации: 91 «Прочие доходы и расходы». Это продажа своих основных средств и других активов. Другие виды работ (операций) не требуют использования таких счетов: доходы и расходы соотносятся непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки».

К категории внереализационных операций относятся действия, связанные с получением или выбытием определенных денежных сумм или других материальных или нематериальных ценностей:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение договорных условий;

- безвозмездное получение или передача активов;

- возмещения или поступление возмещений убытков;

- списание кредиторских и дебиторских задолженностей, по истечении сроков исковой давности;

- отражение курсовых разниц по операциям в иностранной валюте;

- формирование сумм дооценки или уценки активов.

Сопоставление доходов и расходов по таким операциям осуществляется непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки».

Так, по ЗАО «НОДОК», в рассматриваемом периоде внереализационным доходом было списание кредиторской задолженности по истечении сроков исковой давности.

Рассмотрим расчет налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» за три года с 1999-2001г.г. (см. таблицу 2.10).

Таблица 2.10

Налог на прибыль по ЗАО «НОДОК» за период 1999-2001 годы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Параметры | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Доход, всего, тыс. руб.  - доход от основной деятельности, тыс.руб.;  - доход от операционной деятельности, тыс. руб.;  - доходы от внереализационной деятельности, тыс.руб.. | 129003,1  127878,0  368,2  756,9 | 120312,4  119152,0  1160,4  - | 161189,5  158291,0  298,5  2600,0 |
| 2. | Ставка налога на прибыль, % | 30% | 30% | 35% |
| 3. | Налог на прибыль всего: (стр.1 х ставка / 100), тыс.руб.   * По ставке 35% * По ставке 30% | 38700,7  -  38700,7 | 36093,4  -  36093,4 | 56416,2  56416,2  - |

Сопоставление доходов и расходов по отдельным видам хозяйственной деятельности в одни и те же периоды - является одним из принципов бухгалтерского учета. Поэтому прибыль, полученная в текущем периоде, но относящаяся к будущим периодам, не может быть в полной сумме принята к зачету в данный момент времени, а должна быть зафиксирована в качестве доходов будущих периодов.

В конце отчетного периода подводится итог хозяйствования по всем указанным пунктам. Для этого используется счет 99 «Прибыли и убытки». Конечное сальдо по этому счету дает финансовый результат деятельности. Полученная при этом прибыль носит название «валовой».

Сумма валовой прибыли, отражаемая в бухгалтерском учете в виде конечного сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» является отправной цифрой для установления налогооблагаемой базы по прибыли предприятия. Полученная сумма на счете 99, в целях налогообложения, должна быть увеличена или уменьшена на ряд расходов, которые по законодательству не могут учитываться при определении налогооблагаемой базы или, наоборот, являются льготными. Например, не уменьшают базу по налогооблагаемой прибыли сверхнормативные расходы: командировочные, представительские, на рекламу, убытки от реализации основных средств и других активов и т.п. То есть, следует иметь в виду, что для целей налогообложения затраты, включаемые в себестоимость продукции принимаются в пределах установленных лимитов, норм и нормативов, в то время как в целях бухгалтерского учета эти затраты учитываются в фактических размерах.

Это один из элементов все нарастающего расхождения двух учетов: бухгалтерского и налогового.

При определении налогооблагаемой базы 1999-2001г.г. учитывались разнообразные налоговые льготы в виде исключаемых из нее расходов, к которым относились:

- расходы на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) - но не более 10% от суммы налогооблагаемой прибыли;

- затраты товариществ собственников жилья и ЖСК на ремонт жилых и нежилых помещений, а также инженерного оборудования своих организаций;

- взносы на благотворительные цели - не более 5% от суммы налогооблагаемой прибыли;

- расходы предприятий отраслей сферы материального производства на финансирование капитальных вложений производственного назначения и погашение кредитов банков, полученных на эти цели. Из этих расходов вычитаются суммы амортизации, начисленные на амортизацию основных средств с начала года на отчетную дату;

- затраты (в пределах норм, утвержденных местными органами власти) на содержание находящихся на балансе предприятий объектов учреждений здравоохранения, образования, культуры и спорта, для престарелых и других;

- другие законодательно установленные льготные расходы.

- Все используемые предприятием налоговые льготы не должны уменьшать налогооблагаемую базу по прибыли более чем на 50%.

Ставка налога на прибыль за период с 1999 года по 2001 изменялась. Так в 1999 и 2000 годах ставка была равна 30%, а в 2001 году выросла до 35%.

Важной особенностью налога на прибыль является его начисление нарастающим итогом. Налогооблагаемая база определяется за первый квартал, за полугодие, за девять месяцев и за год, при этом учитываются предыдущие платежи. Например, если за первый квартал предприятием была получена прибыль, и налог на прибыль был уплачен, а по результатам работы за полугодие получен убыток, то у предприятия за полугодие произошла переплата по данному налогу. Эта переплата может быть зачтена в дальнейшем при подведении итогов за девять месяцев и за год.

Налог в 2001г. уплачивался в три бюджета: федеральный -11%, региональный -19% и местный -5%.

С 1 января 2002 года главой 25 НК РФ на налог на прибыль введены четыре твердо фиксированные налоговые ставки – 24 процента, 15 процентов, 6 процентов и 0 процентов.

ЗАО «НОДОК», с 1 января 2002 года начисляет налог на прибыль от полученной суммы превышения доходов над расходами в соответствии с 25 главой второй части НК РФ с применением ставки - 24%.

Объект налогообложения по налогу на прибыль с 1 января 2002 года устанавливается статьей 247 главы 25 НК РФ. Согласно этой статье, объектом налогообложения является полученная налогоплательщиком прибыль, которая определяется для российских организаций, как полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, исчисляемых по правилам главы 25 НК РФ.

Доходы, учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль, облагаемой по ставке 24%, подразделяются в соответствии ст.284 НК РФ на доходы от реализации и внереализационные доходы. При этом, налогоплательщик может самостоятельно классифицировать полученный доход, как доход от реализации или внереализационный, в зависимости от осуществляемых им видов деятельности. Указанные группы доходов, в свою очередь, делятся по видам доходов, к которым согласно статьям 249 и 315 НК РФ относятся следующие доходы от реализации:

- выручка от реализации продукции (работ, услуг) собственного производства и приобретенных товаров;

- выручка от реализации покупных товаров;

- выручка от реализации амортизируемого имущества;

- выручка от реализации прочего имущества и имущественных прав;

- выручка от реализации ценных бумаг, обращающихся на организационном рынке;

- выручка от реализации ценных бумаг, не обращающихся на организационном рынке;

- выручка от реализации товаров (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств.

Состав внереализационных доходов определяются ст. 250 и 315 НК РФ.

Внереализационные доходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчете 91-1 «Прочие доходы».

Статья 251 НК РФ содержит перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, а также разъяснений по порядку применения этого перечня.

Чтобы определить налоговую базу по налогу на прибыль, предприятие должно уменьшить полученные доходы на величину расходов, произведенных для осуществления деятельности, направленной на получение доходов. При этом учитывается только обоснованные и документально подтвержденные затраты, а также убытки в соответствии со статьей 265 НК РФ. При этом:

- под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме;

- под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Расходы, подразделяемые в соответствии со ст. 252, ст. 315 НК РФ на расходы на производство и реализацию и внереализационные расходы, необходимо связывать с соответствующей операцией. Расходы на производство и реализацию:

- расходы на производство и реализацию товаров (работ, услуг) собственного производства;

- учитываемых при реализации покупных товаров;

- учитываемые при реализации амортизируемого имущества;

- учитываемые при реализации прочего имущества и имущественных прав;

- учитываемые при реализации ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке;

- учитываемых при реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке;

- учитываемых при реализации товаров (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств.

Внереализационные расходы определяются ст.265, ст.315 НК РФ:

- это расходы, учитываемые при операциях с финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на организованном рынке;

- расходы, учитываемые при операциях с финансовыми инструментами срочных сделок, не обращающимися на организационном рынке;

- иные внереализационные расходы (в том числе проценты по заемным обязательствам, штрафы, пени, неустойки и т.д.).

Расходы, связанные с производством и реализацией продукции классифицируются так:

- материальные расходы;

- расходы на оплату труда;

- суммы начисленной амортизации по амортизируемому имуществу;

- расходы, на освоение природных ресурсов;

- прочие расходы, плюс внереализационные затраты:

- затраты, связанные с обработкой, хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и реализацией товаров;

- затраты на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества;

- расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки;

- расходы на обязательное и добровольное страхование;

- прочие расходы по производству и реализации продукции.

Для ЗАО «НОДОК», осуществляющим добычу минералов, содержащих драгметаллы, расходы связаны с производством, т.е. с добычей, обработкой и реализацией своей продукции, поэтому затраты для анализируемого предприятия также состоят из перечисленного выше перечня, причем учитывая специфику отрасли это - расходы на освоение природных ресурсов, освоение и подготовку рудников, разработку новых технологий переработки горной породы для извлечения золота, и т.п.

Согласно ст. 254 НК РФ в составе материальных расходов отражены некоторые виды расходов, относимые прежде Положением о составе затрат к элементу «Прочие затраты», причем этот вид затрат непосредственно касается добывающей отрасли, т.е. ЗАО «НОДОК»:

- расходы по содержанию и эксплуатации фондов природоохранного значения, платежи за предельно допустимые выбросы загрязняющих веществ в природную среду и другие аналогичные расходы;

- расходы по горно-подготовительным и другим аналогичным работам при добыче полезных ископаемых.

Расходы на освоение природных ресурсов относятся к особым отраслевым расходам, стали включаться в состав прочих расходов и учитываться при исчислении налога на прибыль с 1 января 2002 года только при условии, что источник финансирования - не бюджетные ассигнования или внебюджетные фонды. До 1 января 2002 года в себестоимость продукции в добывающих отраслях включались лишь расходы на доразведку месторождений, остальные же виды затрат на освоение природных ресурсов не должны были уменьшать налогооблагаемую прибыль.

Расходы на освоение природных ресурсов могут включать в себя: - затраты на приобретение лицензий; затраты на поиски, разведку, оценку месторождений полезных ископаемых; затраты на подготовку территории к ведению горных, строительных и других работ; затраты на строительство сооружений, относящихся к конкретному объекту и др.

Затраты по освоению природных ресурсов отражаются в регистрах налогового учета обособленно по каждому участку недр, на разработку которого налогоплательщик имеет лицензию на право пользования недрами.

Для целей налогообложения расходы на освоение природных ресурсов признаются, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем завершением таких работ. Расходы на освоение природных ресурсов учитываются в сумме фактических затрат, но не выше рыночной стоимости соответствующих работ (ст. 40 НК РФ) и включаются в состав прочих расходов равными долями в течение пяти лет.

Статья 270 НК РФ приводит перечень расходов, которые организация не вправе учитывать в целях налогообложения, так, например лимитируемые затраты, как платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду и т.д.

При определении доходов и расходов для целей налогообложения глава 25 НК РФ устанавливает два возможных метода определения доходов и расходов: метод начисления и кассовый метод, которые различаются моментом учета доходов и расходов. Вопрос выбора метода учета налогоплательщик может решать ежегодно, до 1 января, при этом изменить применяемый метод учета налогоплательщик вправе только с начала налогового периода, т.е. календарного года (ст.313 НК РФ).

При методе начисления доходы и расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств или иного имущества (соответственно ст.271 и ст. 272 НК РФ). Кассовый метод, напротив, связывает момент возникновения доходов и расходов с фактическим поступлением денежных средств или иного имущества.

При этом, кассовый метод могут использовать лишь те, у кого сумма выручки от реализации продукции, работ, услуг без учета НДС и налога с продаж в среднем за предыдущие четыре квартала не превысила одного миллиона рублей. Все же остальные налогоплательщики с 1 января 2002 года могут применить только метод начисления, т.е. должны включать доходы в налоговую базу по налогу на прибыль в том отчетном периоде, в котором доходы имели место, независимо от фактического поступления денежных средств. В целях налогообложения датой получения доходов от реализации продукции считается день их отгрузки.

По ЗАО «НОДОК» сумма выручки от реализации продукции без налога на добавленную стоимость и налога с продаж за каждые предыдущие четыре квартала 2001 года превышает один миллион рублей и равен в среднем 74,4 млн. рублей. Поэтому, на рассматриваемом предприятии с 1 января 2002 года применяется метод начисления при признании доходов и расходов для налогообложения, что нашло отражение в учетной политике ЗАО «НОДОК» (см. приложение 2).

Однако, надо заметить, что для значительной части внереализационных доходов и расходов для целей налогообложения применяются правила бухгалтерского учета: ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Сумма налога на прибыль (НП), уплачиваемого предприятием, в общем виде рассчитывается по формуле (2.1) следующим образом:

НБ = (( Д – НДС –НСП ) – Р ) – Л;

НП = НБ х СТ, (2.1)

где НП – налог на прибыль, зачисляемый в бюджет;

НБ – налогооблагаемая прибыль;

Д – доходы от деятельности;

НДС – налог на добавленную стоимость;

НСП – налог с продаж;

Р – расходы, связанные с извлечением таких доходов;

Л – льготы по налогу на прибыль;

СТ – ставка налога на прибыль.

Как было сказано выше ставка исчисления налога на прибыль с 01.01.02 по ЗАО «НОДОК» составляет - 24%, при этом 7,5% суммы налога зачисляется в доход федерального бюджета, 14,5% в доход краевого бюджета и 2% в местный бюджет.

Согласно формуле 2.1 расчет налога на прибыль за 1-ый квартал 2002 года будет равен (см. таблицу 2.11).

Таблица 2.11

Налог на прибыль по ЗАО «НОДОК» за 1-ый квартал 2002г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Параметры | 1 кв. 2002г. |
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Доход от деятельности, всего, тыс. руб. | 74400 |
| 2.  2.1  2.2 | В том числе:  - реализация Государственному фонду и ЦБ, тыс. руб.  - реализация коммерческим банкам, тыс. руб | 62000  12400 |
| 3. | Расходы, тыс.руб. | 33480 |
| 4.  4.1  4.2 | Налог на добавленную стоимость:  - по ставке 0% от стр.2.1, тыс.руб.  - по ставке 20% от стр.2.2, тыс.руб. | 2066,7 |
| 5. | Налогооблагаемая база (стр.1-стр.3-стр.4.2), тыс. руб. | 38853,3 |
| 6. | Ставка налога на прибыль, % | 24% |
| 7. | Налог на прибыль всего:, тыс. руб.   * По ставке 24% от стр.5 | 9324,7  9324,7 |

Расходы, связанные с производством и реализацией продукции за 1-ый квартал 2002 года составили 33480 тыс. рублей, в них вошли заработная плата, материальные расходы, суммы начисленной амортизации, расходы на освоение природных ресурсов, приобретение основных средств и прочие расходы (см. таблицу 2.5).

Для бухгалтерского учета налога на прибыль применяют счет 99 «Прибыли и убытки», и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-4 «Налог на прибыль».

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение года отражаются:

- начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам»,

Начисление налога на прибыль: Д-т 99 – К-т 68-4;

- результаты (прибыль или убыток) от реализации продукции, работ, услуг, излишков материальных ценностей, сдачи в аренду, субаренду имущества, доходы (убытки) по финансовым вложениям в депозиты, займы, ценные бумаги и др. в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»,

Определен финансовый результат от реализации: Д-т 90 – К-т 99;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

- превышение фактических расходов над доходами в корреспонденции с кредитом субсчета 84 «Нераспределенная прибыль»,

По окончании отчетного года при составлении годовой отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль»,

Закрытие счета 99, прибыль предприятия: Д-т 84 – К-т 99.

По кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» отражают прибыли (доходы), а по дебету убытки.

Согласно письма ГНС РФ «О проверке правильности начисления организациями налогооблагаемой базы» от 05.01.96 г. №ПВ-4-13/3н до 01.01.02г. предприятия могли в учетной политике выбирать способ уплаты налогов: по моменту поступления денежных средств, или по моменту отгрузки продукции.

Как уже отмечалось выше, определение выручки от реализации продукции зависит от принятого предприятием метода ее формирования.

Так по ЗАО «НОДОК» согласно бухгалтерской учетной политике за рассматриваемый период с 1999 года по 2001 год принято было считать реализацию продукции по мере оплаты.

Налоговый учет по ЗАО «НОДОК» за указанный период также велся по поступлению денежных средств. В этом случае начисление и уплата налогов может оформляться с помощью проводок, отраженных в таблице 2.12 (см. приложение 8).

Учет расчета ЗАО «НОДОК» по налогу на прибыль с бюджетом отражается по дебету счета 68-4 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные средства» (см. таблицу 2.12).

Учет начисленного налога на прибыль, полученную ЗАО «НОДОК» от деятельности в 2001г., и учет расчета с бюджетом по этому налогу будет отражен на счетах бухгалтерского учета следующим образом  (см. таблицу 2.12).

Таблица 2.12

Отражение на счетах бухгалтерского учета расчетов ЗАО «НОДОК» с бюджетом по налогу на прибыль за 2001 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонд. Счетов | | Сумма, тыс.руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Доход от производства и реализации драгосодержащих минералов, тыс. руб. | 90-1 | 99 | 360610,0 |
| 2. НДС на доход за 2001г от реализации драгметаллов коммерческим банкам по ставке 20%, тыс.руб. | 90-3 | 68-3 | 12101,7 |
| 3. Списание расходов, тыс.руб. | 40  90-2 | 20  40 | 187320,0 |
| 4. Формирование прибыли от производственной деятельности и реализации продукции за 2001г. | 90-9 | 99 | 161189,0 |
| 5.Начисление налога на прибыль, полученную от производственной деятельности и реализации продукции в 2001г. | 99 | 68-4 | 61326,4 |
| 6. Отчисление в бюджет налога на прибыль, тыс. руб. | 68-4 | 51 | 56416,2 |

Статья 285 НК РФ устанавливает налоговый период и отчетный период по налогу на прибыль. Налоговым периодом признается календарный год, а отчетными периодами – I квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года.

Налогоплательщики обязаны самостоятельно исчислять сумму налога на прибыль. По истечении очередного отчетного налогового периода организации рассчитывают размер налоговой базы нарастающим итогом с начала года до окончания I квартала, полугодия, девяти месяцев, года. В течение квартала ежемесячно налогоплательщики должны перечислять авансовые платежи. Срок перечисления налога – не позднее 15-го числа каждого месяца этого отчетного периода. Размер налога - 1/3 фактически уплаченного квартального платежа за предшествующий отчетный период.

Сумма квартального платежа налога на прибыль, определяется с учетом ранее начисленных авансовых платежей. Квартальный платеж налогоплательщики обязаны перечислить по окончании отчетного налогового периода не позднее срока, установленного для представления налоговых деклараций за соответствующий налоговый период. Этот срок, согласно ст.289 НК РФ, - не позднее 30 дней по истечении отчетного периода, установленного для представления отчета по форме 2 «О прибылях и убытках» и не позднее 31 марта, следующего за истекшим налоговым периодом.

Статья 289 НК РФ также устанавливает необходимость представлять в налоговые органы по месту своего нахождения налоговые декларации не позднее 30 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода по итогам отчетного периода, и не позднее 31 марта следующего за истекшим налоговым периодом по итогам налогового периода.

В ходе проведения исследования практического материала по порядку расчета налога на прибыль по ЗАО «НОДОК», было выявлено, что необходимо обратить внимание на правильность начисления налога на прибыль, в части правильности определения налоговой базы и соблюдения процентных ставок, установленных законодательством. Для снижения кредиторской задолженности необходимо вести жесткий контроль за состоянием задолженности и осуществлять расчеты с бюджетом в первую очередь. В соответствии с федеральным законом РФ в случае несвоевременного погашения задолженности перед бюджетом предприятию будут насчитываться пени за каждый день просрочки.

Контроль за состоянием расчетов с бюджетом по налогу на прибыль позволит улучшить финансовое состояние ЗАО «НОДОК».

Изменения, произошедшие в налогообложении прибыли предприятия, в связи с вводом 25 главы НК РФ должны способствовать подъему и развитию золотодобывающей отрасли.

В первую очередь посредством установления открытых перечней доходов и расходов, касающихся непосредственно добывающих отраслей, учитываемых при определении налоговой базы, снятия ряда ограничений по включению в расходы отдельных видов затрат, применения нового механизма амортизации имущества. При практически полной ликвидации налоговых льгот и значительном снижении ставки налога (с 35% до 24%), а также введении системы налогового учета можно говорить о действительной либерализации налогообложения прибыли в России. Снижение ставки налога на прибыль и снижение налогооблагаемой базы путем увеличения себестоимости продукции за счет расширения перечня расходов, серьезно увеличит размер средств, остающихся в распоряжении предприятий, что позволит им направить эти средства на капитальные вложения и развитие производства, что в свою очередь может существенно изменить общую экономическую ситуацию в добывающих предприятиях.

# Глава 3. Анализ расчетов с бюджетом по основным налогам на исследуемом предприятии

## 3.1 Основные задачи, принципы и методы анализа расчетов по налогам

В современном обществе налоги - основная форма доходов государственного бюджета, поэтому эффективное управление налогами является основой государственного управления, поскольку помимо сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру.

Для управления работой предприятия необходимо иметь полную и достоверную информацию о ходе его деятельности. Такую информацию на предприятии предоставляет бухгалтерский и налоговый учет. Он обеспечивает постоянный сбор, систематизацию и обобщение данных, необходимых для управления деятельностью предприятием.

Однако, для этих целей нужно также иметь представление не только о ходе выполнения плана, результатах работы, но и о тенденциях и характере происходящих изменений в экономике предприятия. Осмысление, понимание информации достигается с помощью экономического анализа. В процессе анализа первичная информация проходит аналитическую обработку, проводится сравнение достигнутых результатов с данными за прошлые отчетные периоды времени, определяется влияние различных факторов на величину финансовых показателей, выявляются недостатки и перспективы развития. На основе результатов анализа разрабатываются и обосновываются управленческие решения. Экономический анализ предшествует управленческим решениям и действиям, обосновывает их и является основой научного управления процесса налогообложения, обеспечивает его эффективность и объективность. Таким образом, экономический анализ - это функция управления, которая обеспечивает научность принятия решения.

Все вышеизложенное предопределило задачи анализа расчетов с государственным бюджетом. Основными задачами являются:

- оценка объема и структуры налогов, начисляемых и уплачиваемых предприятием государственному бюджету;

- проведение анализа динамики и объема налогооблагаемой базы на предприятии;

- изучение влияния основных факторов на изменение суммы уплачиваемых налогов в государственный бюджет;

- сравнительная характеристика объемов начисляемых и уплачиваемых сумм налогов в бюджет государства на исследуемом предприятии.

Анализ расчетов ЗАО «НОДОК» с госбюджетом и внебюджетными фондами проводится с помощью методов экономического анализа.

Под методом экономического анализа понимается диалектический способ подхода к изучению хозяйственных процессов в их становлении и развитии.

Анализ проводится взаимосвязанными методами: индуктивным (от частного к общему) и дедуктивным (от общего к частному). Так при анализе расчетов с государственным бюджетом сначала изучают отдельные виды налогов и их налогооблагаемую базу, а затем составляют балансовую таблицу структуры федеральных и местных налогов, позволяющую сделать общие выводы о деятельности учреждения и о составе и объеме уплачиваемых налогов (индуктивный метод). Анализ расчетов с государственным бюджетом производится дедуктивным методом: после анализа общего объема налоговых платежей, изучают состояние отдельных видов налогов, занимающих наибольший удельный вес в общем объеме, а затем и внутригрупповые изменения.

В процессе экономического анализа расчетов с бюджетом по налогам применяется ряд специальных способов и приемов, которые условно можно разделить на две группы:

- традиционные;

- экономико-математические.

К основным традиционным методам, способам и приемам экономического анализа относятся:

- использование абсолютных, относительных и средних величин;

- применение сравнения;

- применение группировки;

- индексный метод;

- метод цепных подстановок;

- балансовый метод.

К математическим методам относятся: методы элементарной математики, классические методы математического анализа, матричные модели, методы математического программирования.

Анализ тех или иных показателей, экономических явлений осуществляется с помощью абсолютных величин. В учете они являются основными измерителями, а в анализе они используются в качестве базы для исчисления средних и относительных величин.

Относительные величины используются при анализе явлений динамики. Относительные величины динамики исчисляются путем временного ряда, то есть, они характеризуют изменение того или иного показателя во времени.

Средние величины используются в обобщении соответствующей совокупности типичных, однородных показателей, явлений и процессов. Они позволяют переходить от частного к общему, от случайного к закономерному, без них невозможно сравнение изучаемого признака по разным совокупностям, невозможна характеристика изменения варьирующего показателя во времени. В аналитических расчетах применяют различные формы средних - арифметическая, гармоническая, хронологическая и др.

Сравнение - наиболее ранний и распространенный способ анализа. Он считается одним из важнейших, с него и начинается анализ. Существует несколько форм сравнения с планом, с лучшим, со средними данными.

Группировка - позволяет изучить те или иные экономические явления в их взаимосвязи, выявить влияние наиболее существенных факторов, обнаружить те или иные закономерности и тенденции, свойственные этим явлениям и процессам.

Индексный метод - основывается на относительных показателях, выражающих отношение уровня данного явления к уровню его в прошлое время или к уровню аналогичного явления, принятому в качестве базы. Всякий индекс исчисляется сопоставлением соизмеряемой (отчетной) величины с базисной.

Метод цепных подстановок - используется для исчисления влияния отдельных факторов на соответствующий совокупный показатель. Данный способ анализа используется лишь тогда, когда зависимость между изучаемыми явлениями имеет строго функциональный характер, когда она представляется в виде прямой или обратно пропорциональной зависимости. В этих случаях анализируемый совокупный показатель как функция нескольких переменных должен быть изображен в виде алгебраической суммы, произведения или частного от деления одних показателей на другие. Далее последовательно заменяют плановую величину одного из факторов, входящих в модель на фактическую величину.

В процессе анализа расчетов с государственным бюджетом использованы традиционные методы анализа.

Итак, роль анализа как средства управления взаимоотношений предприятия с государственным бюджетом с каждым годом возрастает. Это обусловлено различными обстоятельствами. Во - первых, необходимостью повышения эффективности работы предприятия. Во - вторых, в связи с различными мероприятиями экономической реформы, которые непосредственно затрагивают плательщиков налогов. В - третьих, налогообложение тесно связано с финансовыми показателями предприятия, величина налогов прямо зависит от роста доходности, рентабельности, величины заработной платы работников. Кроме того, для уплаты налогов отвлекаются значительные средства предприятия. Поэтому при анализе налогообложения, расчетов с государственным бюджетом, и разработке рекомендаций по уменьшению налоговых платежей - следует учитывать то, что снижение налогов, а значит и налогооблагаемой базы, возможно при снижении величины важнейших финансовых показателей.

# 3.2 Анализ расчета исследуемого предприятия с бюджетом по налогу на прибыль

Для повышения эффективности работы предприятия, выявления роли налога на прибыль в экономике предприятия, проведем анализ налогообложения исследуемого предприятия, а именно анализ по оценке объема и структуры налога на прибыль, который тесно связан с финансовыми показателями предприятия. Также проведем анализ порядка расчета ЗАО «НОДОК» с бюджетом по этому налогу.

Данные, для анализа расчетов предприятия с бюджетом по налогу на прибыль, представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1

Динамика налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид налога | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999 годом | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| Налог на при-быль, тыс. руб. | 38700,7 | 36093,4 | 56416,2 | 93,3 | 145,8 |

Приведенные данные в таблице 3.1 показывают, что динамика суммы начисленного налога на прибыль на исследуемом предприятии на доходы от добывающей деятельности, неравномерна.

Так, если в 1999г. было начислено 38700,7 тыс. руб. налога на прибыль, то в 2000г. – 36093,4 тыс. руб., то есть на 2607,3тыс. руб. меньше (36093,4 –38700,7). В 2001г. в компании было начислено в бюджет налога на прибыль 56416,2 тыс. руб. или на 17715,5 тыс. руб. больше (56416,2 – 38700,7), чем в 1999 году. Исчисленные в таблице 3.1 темпы роста сумм налога на прибыль подтверждают вывод о неравномерности изменения данного налога. 1999 год был принят за 100%. Так, темп роста данного налога в 2000 году по сравнению с 1999г. составил 93,3%, а темп роста налога на прибыль в 2001 году по сравнению с 1999 годом составил 145,8% ((56416,2/38700,7) х 100%). Таким образом, по ЗАО «НОДОК» налог на прибыль начислялся в течение анализируемого периода 1999-2001г.г. неравномерно.

Главными показателями налогообложения являются налогооблагаемая база и составляющие ее элементы. Каждый вид налога имеет свою налогооблагаемую базу, которой присущи определенные особенности. Неравномерность начисляемого налога на прибыль в государственный бюджет за анализируемый период могла быть связана с изменением налогооблагаемой базы, в основу которой положены следующие основные факторы:

- изменение величины полученного дохода от добывающей деятельности за анализируемый период 1999 – 2001 годы;

- изменение величины расходов;

- изменение суммы НДС, начисляемой на доходы от реализации продукции коммерческим банкам;

- ставка налога.

Рассмотрим влияние изменения величины дохода на динамику налога на прибыль за анализируемый период. Динамика величины дохода и налога на прибыль от этого дохода представлена в таблице 3.2.

Таблица 3.2

Динамика дохода и налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» за 1999-2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1.Доход от реализации про-дукции тыс.руб. | 263440 | 280680 | 360610 | 106,5 | 136,8 |
| 2. Налог на прибыль, тыс.руб | 38700,7 | 36093,4 | 56416,2 | 93,3 | 145,8 |

Данные, приведенные в таблице 3.2, показывают, что величина дохода от добывающей деятельности за анализируемый период увеличивается.

Так, доход в 2000 году по сравнению с 1999 годом вырос на 6,5% (106,5% – 100%) или на 17240 тыс. руб. (280680 – 263440), а в 2001 году увеличился на 36,8% ((360610 / 263440) х 100% – 100%) или на 97170 тыс. руб. (360610 – 263440).

По сравнению с 2000 годом доход в 2001 году увеличился на 28,5% ((360610 / 280680) х 100% – 100%) или на 79930 тыс. руб. (360610 – 280680).

При постоянном росте дохода тенденция изменения налога на прибыль, как уже отмечалось, неравномерна. Так, налог на прибыль в 2000 году по сравнению с 1999 годом уменьшается на 5316 тыс. руб. (36093,4 –38700,7), то есть налога на прибыль в госбюджет ЗАО «НОДОК» было начислено на 6,7% (100% - 93,3%) меньше, чем в 1999 году. Но при этом наблюдается, как было показано выше, рост дохода от реализации продукции в 2000 году по сравнению с 1999 годом. В 2001 году наблюдается рост исчисленной суммы налога при росте дохода, что является нормальным фактом в экономической практике, так как при увеличении дохода возрастает налогооблагаемая база налога на прибыль, следовательно, растет и сама сумма налога.

Таким образом, рост дохода от деятельности не всегда является определяющим фактором увеличения суммы налога на прибыль.

Поэтому далее проанализируем изменение второго составляющего налогооблагаемой базы налога на прибыль – суммы расходов, связанных с производством и реализацией продукции. Данные для сравнительной характеристики представлены в таблице 3.3.

Таблица 3.3

Динамика налога на прибыль и расходов на производство и реализацию продукции по ЗАО «НОДОК» за период 1999-2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1.Затраты на производство и реализацию тыс. руб. | 125331 | 152922 | 187320 | 122,0 | 149,4 |
| 2. Налог на прибыль, тыс.руб | 38700,7 | 36093,4 | 56416,2 | 93,3 | 145,8 |

Приведенные данные в таблице 3.3 показывают, что затраты по ЗАО «НОДОК» на производство и реализацию продукции за три рассматриваемых года растут, уменьшая при этом налогооблагаемую базу. Так, в 2000 году по сравнению с 1999 годом общая сумма затрат на производство увеличилась на 27391,0 тыс. руб. (152922,0 – 125331,0) или на 22,0% (122,0% - 100%). В 2001 году по сравнению с 1999 годом сумма затрат также увеличилась на 61989,0 тыс. руб. (187320,0 – 125331,0) или на 49,4 % (149,4 % - 100%). Увеличение затрат связано с ремонтом тяжелой добывающей техники для основного производства. Однако налог на прибыль уменьшается только в 2000 году по сравнению с 1999 годом, а в 2001 году он увеличивается, несмотря на увеличение затрат.

Графически изменение суммы начисленного годового налога на прибыль, дохода и суммы затрат по ЗАО «НОДОК» за рассматриваемый период представлены на рис. 2 (см. приложение 6).

Таким образом, проведенное исследование показало, что изменение величины налога на прибыль в 2001 году не связано с изменением суммы расходов.

Третьим фактором, влияющим на величину налога, на прибыль, является налог на добавленную стоимость. Поэтому далее проанализируем влияние изменения третьего составляющего налогооблагаемой базы налога на прибыль – НДС. Данные для сравнительной характеристики представлены в таблице 3.4.

Таблица 3.4

Динамика налога на прибыль и НДС по ЗАО «НОДОК» за период

1999 - 2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1. Налог на добавленную сто-имость, тыс. руб. | 9106,7 | 7446,0 | 12101,7 | 81,7 | 132,8 |
| 2. Налог на прибыль, тыс.руб | 38700,7 | 36093,4 | 56416,2 | 93,3 | 145,8 |

Приведенные данные в таблице 3.4 показывают, что сумма НДС, уменьшающая налогооблагаемую базу при исчислении налога на прибыль, имела наибольшее значение в 2001 году –12101,7 тыс. руб. В этом же году наблюдалось значительное увеличение суммы начисленного налога на прибыль, 56416,2 тыс. руб.. В 2000 году сумма НДС снизилась по сравнению с 1999 годом на 1659,9 тыс. рубля (7446,7–9106,6), но величина налога на прибыль не увеличилась, а наоборот уменьшилась на 2607,3 тыс. рубля (36093,4 – 38700,7). Таким образом, изменение НДС не оказывает определяющего влияния на налог на прибыль.

Для определения доли влияния каждого из этих факторов на изменение начислений суммы налога на прибыль проведем анализ методом цепных подстановок.

При этом рассмотрим данные за 1999 и 2000 года, то есть когда произошло заметное изменение (в сторону уменьшения) суммы налога на прибыль при росте дохода и уменьшении НДС.

Определение влияния факторов (дохода, величины расходов, величины НДС) на изменение суммы налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» в 2000 году по сравнению с 1999 годом представлено в таблице 3.5.

Таблица 3.5

Определение влияния факторов на изменение налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» за 1999 – 2000г.г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | Изменение (+,-) | Подстановки | | | | Влия-ние факторов |
| Первая | Вторая | Третья | Четвертая |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1.Сумма дохода от деятельности, тыс. руб. | 263440 | 280680 | +17240 | 263440 | 280680 | 280680 | 280680 | +51720 |
| 2.Сумма расходов на добычу и реализацию продукции, тыс. руб. | 125331 | 152922 | +27591 | 125331 | 125331 | 152922 | 152922 | -8277,3 |
| 3. Сумма НДС на доходы по реал.ком.банкам, тыс.руб. | 9106,6 | 7446,7 | -1659,9 | 9106,6 | 9106,6 | 9106,6 | 7446,7 | +498 |
| 4. Налогооб-лагаемая база, тыс.руб. | 129002 | 120311 | -8691,1 | 129002 | 146242 | 118651 | 120311 | -8691 |
| 5. Ставка налога на прибыль, % | 30 | 30 | 0 | 30 | 30 | 30 | 30 | 0 |
| 6.Налог на прибыль на доходы от деят. (стр.4 х стр.5/100), тыс. руб. | 38700 | 36093,4 | -2607,3 | 38700 | 43872 | 35595 | 36093 | -2607 |

Расчет показателей по строке 5 ведется согласно формуле 2.1.

Приведенные данные в таблице 3.5 показывают, что на изменение величины налога на прибыль за период 1999 - 2000 годы на исследуемом предприятии повлияли следующие факторы:

- Увеличение дохода на 17240,0 тыс. руб. (280680-263440) привело к повышению суммы налога на прибыль - на 5172 тыс. руб. (43872-38700).

- Увеличение суммы расходов на 27591 тыс. руб. (152922-125331), уменьшающих налогооблагаемую базу налога на прибыль привело к значительному уменьшению суммы налога, а именно на 8277 тыс. руб. (35595-43872).

- Уменьшение НДС на 1660,0 тыс. руб. (7446-9106) должно было увеличить налогооблагаемую базу, и, следовательно, увеличить налог на прибыль. При этом, налог на прибыль увеличился незначительно, на 498,0 тыс. руб.(36093-35595).

Суммирующее влияние всех факторов на изменение, а именно уменьшение суммы налога на прибыль за период 1999 - 2000 годы составило 2607,3 тыс. руб. (36093-38700).

Таким образом, основным фактором, за счет которого произошло заметное уменьшение налога на прибыль, в 2000 году по сравнению с 1999 годом стало: увеличение расходов.

Аналогично определим долю влияния каждого из факторов на величину налога на прибыль за 2000 и 2001 года. Результаты расчетов сведены в таблицу 3.6.

Таблица 3.6

Определение влияния факторов на изменение налога на прибыль по ЗАО «НОДОК» за 2000 – 2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2000г. | 2001г. | Абс.изменение (+,-) | Подстановки | | | | Влия-ние факторов |
| Первая | Вторая | Третья | Четвертая |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1.Сумма дохода от деятельности, тыс. руб. | 280680 | 360610 | +79930 | 280680 | 360610 | 360610 | 360610 | +23979 |
| 2.Сумма расходов на добычу и реализацию продукции, тыс. руб. | 152922 | 187320 | +34398 | 152922 | 152922 | 187320 | 187320 | -10319 |
| 3. Сумма НДС на доходы, тыс.руб. | 7446 | 12101 | +4655 | 7446 | 7446 | 7446 | 12101 | -1396 |
| 4. Налогооб-лагаемая база, тыс.руб. | 120311 | 161188 | +40877 | 120311 | 200241 | 165843 | 161188 | +40877 |
| 5. Ставка налога на прибыль, % | 30 | 35 | +5 | 30 | 30 | 30 | 35 | +8059 |
| 6.Налог на прибыль на доходы от деят. (стр.4 х стр.5/100), тыс. руб. | 36093 | 56416 | +20322 | 36093 | 60072 | 49752 | 48356 | +20322 |

Приведенные данные в таблице 3.6 показывают, что на изменение величины налога на прибыль за период 2000 - 2001 годы на исследуемом предприятии повлияли следующие факторы:

- Увеличение дохода на 79930 тыс. руб. (360610-280680) привело к значительному повышению суммы налога на прибыль - на 23979 тыс. руб.(60072-36093).

- Увеличение суммы расходов на 34398 тыс. руб. (187320-152922), уменьшающих налогооблагаемую базу налога на прибыль привело к уменьшению суммы налога, а именно на 10319 тыс. руб. (49752-60072).

- Увеличение НДС на 4655 тыс. руб. (12101-7446) уменьшило налог на прибыль. Налог уменьшился на 1396 тыс. руб. (48356-49752).

- Увеличение ставки налога на прибыль до 35% в 2001 году, по сравнению с 2000 (30%) на 5 процентов (35%-30%) привело к увеличению величины налога на 8059 тыс. руб.

Суммирующее влияние всех факторов на изменение, а именно увеличение налога на прибыль составило 20322 тыс. руб. (56416-36093).

Таким образом, основным фактором, за счет которого произошло заметное увеличение налога на прибыль, в 2001 году по сравнению с 2000 годом стало: увеличение дохода предприятия.

Анализ расчета ЗАО «НОДОК» по налогу на прибыль от деятельности показал, что для увеличения эффективности деятельности добывающей компании необходимо правильно начислять налог на прибыль и своевременно производить расчеты с бюджетом. Также, за счет увеличения расходов для нужд ЗАО «НОДОК», уменьшается налогооблагаемая база, в результате чего уменьшается налог на прибыль и, следовательно, повышается эффективность деятельности. Причем это положительная картина, так как увеличение расходов, относимых на себестоимость, значительно увеличивает размер средств, остающихся в распоряжении предприятия, что позволит ему направить эти средства на капитальные вложения и развитие производства, что в свою очередь может существенно улучшить общее экономическое положение золотодобывающего предприятия ЗАО «НОДОК».

Перечисление сумм налога на прибыль в бюджет производилось в 2000-2001г.г. согласно квартальным расчетам в пятидневный срок со дня, установленного для представления отчета по форме 2 «О прибылях и убытках», и десятидневный срок по годовым расчетам.

Данные по суммам начисленного и перечисленного налога на прибыль на исследуемом предприятии за рассматриваемый период приведены в таблице 3.6.

Таблица 3.7

Динамика начисленного и перечисленного налога на прибыль в бюджет по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Годы | Начислено налога, руб. | Перечислено в бюджет, руб. | Задолженность перед бюджетом (+,-), руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1999г. | 38700711 | 38700261 | - 450 |
| 2000г. | 36093435 | 36094275 | + 840 |
| 2001г. | 56416231 | 56416282 | + 51 |

Также анализ расчетов с бюджетом по налогу на прибыль за 1999 - 2001 г.г., показал, что суммы начисленного налога в отчетных периодах перечислялись своевременно, поэтому задолженности перед государственным бюджетом по данному виду налога предприятие не имеет, что характеризует его деятельность как положительную.

## 3.3 Анализ расчета исследуемого предприятия с бюджетом по налогу на добычу полезных ископаемых

Для оценки роли налогов за использование природных ресурсов, в хозяйственной деятельности исследуемого предприятия, проведем структурный анализ этих налогов, и анализ расчетов ЗАО «НОДОК» с бюджетом по этим налогам.

Анализ расчетов ЗАО «НОДОК» с госбюджетом проводится за период 1999 по 1-ый квартал 2002 года. При этом за период 1999-2001гг. в качестве ресурсных налогов ЗАО «НОДОК» платило налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налог за пользование недрами, а с 1 января 2002 года - налог на добычу полезных ископаемых, заменивший эти налоги.

Поэтому анализ расчетов с госбюджетом проводится, как по налогу на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налогу за пользование недрами за 1999-2001г.г., так и по налогу на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002г.

Проведем анализ по оценке объема и структуры этих налогов. Данные, для анализа расчетов предприятия с бюджетом по этим налогам представлены в таблице 3.8.

Таблица 3.8

Динамика налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налога за пользование недрами по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид налога | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999 годом | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| Налог на восп-роизводство ми-нерально-сырье-вой базы по ставке 7,8%, тыс. руб. | 19201,8 | 20851,6 | 26465,6 | 108,6 | 137,8 |
| Налог за пользо-вание недрами по средней ставке 3%, тыс. руб. | 7630,0 | 8196,9 | 10455,3 | 107,4 | 137,0 |

Приведенные данные в таблице 3.8 показывают, что динамика как суммы начисленного налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы, так и суммы налога за пользование недрами на исследуемом предприятии за рассматриваемый период 1999-2001 года равномерна.

Так, если в 1999г. было начислено 19201,8 тыс. руб. налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы то в 2000г. – 20851,6 тыс. руб., то есть на 1649,8 тыс. руб. меньше (20851,6 – 19201,8). В 2001г. по ЗАО «НОДОК» было начислено в бюджет налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы 26465,6 тыс. руб. или на 7458,9 тыс. руб. больше (26465,6 – 19201,8), чем в 1999 году. Исчисленные в таблице 3.8 темпы роста сумм налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы подтверждают вывод о равномерности изменения данного налога, а именно о его росте. 1999 год был принят за 100%, поэтому темп роста данного налога в 2000 году по сравнению с 1999г. составил 108,6%, то есть налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы компанией в 2000 г. было начислено на 8,6% больше (100% - 108,6%), чем в 1999 году. Темп роста налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы в 2001 году по сравнению с 1999 годом составил 137,8 % ((26465,6 / 19201,8) х 100%). Таким образом, по ЗАО «НОДОК» налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы начислялся в течение анализируемого периода 1999-2001г.г. равномерно, год от года равномерно рос.

При рассмотрении отчислений на пользование недрами за три года, то также наблюдается картина роста начисляемого налога год от года: так в 2000 году начислили налога на пользование недрами на 7,4% больше чем в 1999г. а в 2001г. на 37% больше, чем в том же базовом 1999 году. Главными показателями налогообложения являются налогооблагаемая база и составляющие ее элементы. Каждый вид налога имеет свою налогооблагаемую базу, которой присущи определенные особенности.

Налогооблагаемой базой по отчислениям на воспроизводство минерально-сырьевой базы является стоимость первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых без налога на добавленную стоимость и расходов на оплату услуг по доставке их до покупателя.

Величина начисляемого налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы и отчислений на пользование недрами в государственный бюджет за анализируемый период связана с изменением налогооблагаемой базы, в основу которой положены основные три фактора:

- изменение величины стоимости первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых за анализируемый период 1999 – 2001 годы;

- изменение величины расходов реализации, учитываемых при определении налогооблагаемой базы;

- изменение суммы НДС, начисляемой на продукцию, реализованную коммерческим банкам за анализируемый период.

Рассмотрим влияние изменения величины стоимости первого товарного продукта, полученного и реализованного из фактически добытых полезных ископаемых за анализируемый период 1999 – 2001 годы.

Динамика величины стоимости первого товарного продукта и налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами представлена в таблице 3.9.

Таблица 3.9

Динамика величины стоимости первого товарного продукта и налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1.Стоимость пер-вого товарного продукта тыс.руб. | 263440 | 280680 | 360610 | 106,5 | 136,8 |
| 2.Налог на восп-роизводство минера-льно-сырьевой базы, тыс.руб. | 19201,8 | 20851,6 | 26465,6 | 108,6 | 137,8 |
| 3.Налог за пользо-вание недрами, тыс. руб. | 7630,0 | 8196,9 | 10455,3 | 107,4 | 137,0 |

Данные, приведенные в таблице 3.9, показывают, что величина стоимости первого товарного продукта за анализируемый период увеличивается.

Так, величина стоимости первого товарного продукта в 2000 году по сравнению с 1999 годом выросла на 6,5% (106,5% – 100%) или на 1724 тыс. руб. (28068,0 – 26344,0), а в 2001 году увеличилась на 36,8% ((36061,0 / 26344,0) х 100% – 100%) или на 9717,0 тыс. руб. (36061,0 – 26344,0).

По сравнению с 2000 годом величина стоимости первого товарного продукта в 2001 году увеличилась на 28,4% ((36061,0 / 28068,0) х 100% – 100%) или на 7993 тыс. руб. (36061,0 – 28068,0).

При постоянном росте величины стоимости первого товарного продукта тенденция изменения налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за три рассматриваемых года, как уже отмечалось, тоже растет, что и естественно. Так, налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы в 2000 году по сравнению с 1999 годом увеличивается на 1649,8тыс. руб. (20851,6– 19201,8), то есть налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы в госбюджет по ЗАО «НОДОК» было начислено на 8,6% (108,1% - 100%) больше, чем в 1999 году.

Такая же картина просматривается и с налогом за пользование недрами, т.е. этот налог растет из года в год в рассматриваемом периоде.

Таким образом, рост стоимости первого товарного продукта деятельности ЗАО «НОДОК» является одним из определяющих факторов увеличения суммы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за три рассматриваемых года.

Далее проанализируем изменение второго составляющего налогооблагаемой базы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налога на пользование недрами – суммы расходов, учитываемых в налогооблагаемой базе и связанных с реализацией продукции. Данные для сравнительной характеристики представлены в таблице 3.10.

Таблица 3.10

Динамика величины стоимости первого товарного продукта и расходов на реализацию продукции по ЗАО «НОДОК» за период 1999-2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1.Расходы на оплату услуг по доставке до покупателя, тыс.руб. | 8155,4 | 5904,2 | 9206,4 | 72,4 | 112,8 |
| 2.Налог на восп-роизводство ми-нерально-сырьевой базы по ставке 7,8%, тыс. руб. | 19201,8 | 20851,6 | 26465,6 | 108,6 | 137,8 |
| 3.Налог за пользо-вание недрами по средней ставке 3%, тыс. руб. | 7630,0 | 8196,9 | 10455,3 | 107,4 | 137,0 |

Приведенные данные в таблице 3.10 показывают, что затраты по ЗАО «НОДОК» на реализацию продукции за три рассматриваемых года неравномерны. Так, в 2000 году по сравнению с 1999 годом общая сумма затрат на производство уменьшилась на 2251,2 тыс. руб. (5904,2 – 8155,4) или на 27,6% (72,4% - 100%). В 2001 году по сравнению с 1999 годом сумма затрат увеличилась на 1051,0 тыс. руб. (9206,4 – 8155,4) или на 12,8% (112,8% - 100%). Увеличение затрат в 2001 году по сравнению с 1999 годом связано с увеличением транспортного тарифа перевозок, увеличением зарплаты рабочих, занятых в погрузке и разгрузке, и особенно страховых сумм. Но при этом, налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налог на пользование недрами увеличивается как 2000 году, так и 2001 году по сравнению с базовым 1999 годом.

Таким образом, проведенное исследование показало, что изменение величины налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налога на пользование недрами в 1999-2001 годах в зависимости от изменения суммы расходов реализации, незначительно.

Третьим фактором, влияющим на величину налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за три рассматриваемых года, является налог на добавленную стоимость. Поэтому далее проанализируем влияние изменения третьего составляющего налогооблагаемой базы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами – НДС. Данные для сравнительной характеристики представлены в таблице 3.11.

Таблица 3.11

Динамика налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами и НДС по ЗАО «НОДОК» за период 1999-2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | Темпы роста по сравнению с 1999г. | |
| 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5=3/2\*100% | 6=4/2\*100% |
| 1. Налог на добавленную сто-имость, тыс. руб. | 9106,6 | 7446,7 | 12101,0 | 81,7 | 132,9 |
| 2.Налог на восп-роизводство ми-нерально-сырьевой базы по ставке 7,8%, тыс. руб. | 19201,8 | 20851,6 | 26465,6 | 108,6 | 137,8 |
| 3.Налог за пользо-вание недрами по средней ставке 3%, тыс. руб. | 7630,0 | 8196,9 | 10455,3 | 107,4 | 137,0 |

Приведенные данные в таблице 3.11 показывают, что сумма НДС, уменьшающая налогооблагаемую базу при исчислении налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами, имела наибольшее значение в 2001 году – 12101,0 тыс. руб. Но значение налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами в этом году тоже имеют максимальные значения, по сравнению с другими рассматриваемыми годами, в то время, как, они должны уменьшиться. В то же время, в 2000 году сумма НДС снизилась по сравнению с 1999 годом на 1659,9 тыс. рубля (7446,7– 9106,6), но и суммы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами при этом увеличились. Так налог за пользование недрами увеличился на 566,9 тыс. рубля (8196,9 – 7630,0). Т.е. изменение НДС не оказывает определяющего влияния на изменение величины налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами.

Графически динамика суммы начисленного годового налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы, стоимости первого товарного продукта, НДС и суммы затрат по реализации по ЗАО «НОДОК» за рассматриваемый период представлены на рис. 3 (см. приложение 7).

Для определения доли влияния перечисленных факторов на изменение величины ресурсных налогов проведем анализ методом цепных подстановок.

При этом рассмотрим данные за 2000 и 2001 года, когда произошло изменение (в сторону увеличения) суммы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами при росте НДС и расходов реализации продукции.

Определение влияния факторов (величины стоимости первого товарного продукта, величины расходов, величины НДС) на изменение суммы налога на воспроизводство минерально-сырьевой по ЗАО «НОДОК» в 2001 году по сравнению с 2000 годом представлены в таблице 3.12.

Таблица 3.12

Определение влияния факторов на изменение налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы по ЗАО "НОДОК"

за 2000 – 2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2000г. | 2001г. | Абс.из-менен.,  гр.3-гр.2  (+,-) | Подстановки | | | | Влия-ние факторов (+,-) |
| Первая | Вторая | Третья | Четвертая |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1. Величина стоимости первого товарного продукта, тыс. руб. | 280680 | 360610 | +79930 | 280680 | 360610 | 360610 | 360610 | +23979 |
| 2.Сумма расходов на реализацию продукции, тыс. руб. | 5904,2 | 9206,4 | +3302 | 5904,2 | 5904,2 | 9206,4 | 9206,4 | -258,0 |
| 3. Сумма НДС на доходы от реализации продукции ком. Банкам, тыс.руб. | 7446,7 | 12101 | + 4654 | 7446,7 | 7446,7 | 7446,7 | 12101 | -363,0 |
| 4. Налогооблагаемая база (стр.1-стр.2-стр.3), тыс.  руб. | 267329 | 339302 | +71973 | 267329 | 347260 | 343957 | 339302 | +71973 |
| 5.Налог на воспроизводство минера-льно-сырье-вой базы, по ставке 7,8%, тыс. руб. | 20851 | 26465 | +5614 | 20851 | 27086 | 26828 | 26465 | +5614 |

Приведенные данные в таблице 3.12 показывают, что на изменение величины налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за период 2000 - 2001 годы на исследуемом предприятии повлияли следующие факторы:

- Увеличение дохода на 79930 тыс. руб. (3660610-280680) привело к повышению суммы налогов: на воспроизводство минерально-сырьевой базы - на 6235 тыс. руб., (27086-20851) а за пользование недрами – на 2398 тыс. руб. (10594-8196).

- Увеличение суммы расходов реализации на 3302,2 тыс. руб. (9206-5904), уменьшающих налогооблагаемую базу налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы привело к незначительному снижению суммы этого налога – на 258 тыс. руб. (26828-27086).

- Увеличение НДС на 4654,3 тыс. руб. (12101-7446) также незначительно снизило сумму ресурсных налогов: на воспроизводство минерально-сырьевой базы – на 363 тыс. руб. (26465-26828), и за пользование недрами - на 139 тыс. руб. (10455-10594).

Суммирующее влияние всех факторов на изменение, а именно на увеличение суммы налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы – на 5614 тыс. руб., и за пользование недрами – на 2258 тыс. руб.

Анализ расчета с бюджетом ЗАО «НОДОК» по налогам на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами показал, что предприятие как золотодобывающее для воспроизводства минерально-сырьевой базы и за пользование недрами вносило в бюджет ресурсные налоги. Основным фактором, за счет которого произошло увеличение налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами, за анализируемый период является - увеличение доходов от деятельности золотодобычи и реализации продукции ЗАО «НОДОК».

С 1 января 2002 года главой 26 НК был введен налог на добычу полезных ископаемых с одновременной отменой действующих до этого налога на пользование недрами и отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы. Но одновременно, с отменой отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, перестанет действовать и целевая привязка этого отчисления к государственному финансированию геологии, то есть произойдет разделение налогового источника и направлений расходования бюджетных средств. Государство будет финансировать лишь геологическое изучение участков недр, а приращение запасов руд должны финансировать добывающие компании. Для золотодобывающего комплекса этот момент является главной проблемой, так как в новые проекты в золотодобывающей отрасли практически не вкладываются средства. В связи, с чем ЗАО «НОДОК» должно будет предусматривать средства для геологоразведки. Для выявления насколько возрастет или уменьшится, налоговая нагрузка на недропользователей в связи с введением нового налога, проведем сравнительный анализ суммы налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами с налогом на добычу полезных ископаемых.

Для анализа возьмем усредненные данные за один квартал 2001 года по налогам на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами и за 1-ый квартал 2002 года по налогу на добычу полезных ископаемых (см. таблицу 3.14).

Таблица 3.14

Сравнительный анализ налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы, налога за пользование недрами с налогом на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид налога | Отчислен. На воспроизводство мине-рально-сыр-ьевой базы | Налог за пользование недрами | Сумма налогов, тыс.руб., (стр.2+стр.3) | Налог на добычу полезных ископаемых | Абс.отклонение (+,-), тыс. руб.,  (гр.4-гр.5)  Отн. откл. (гр.4:гр.5) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Величина налога за один квартал, тыс. руб. | 6616,4 | 2613,8 | 9230,2 | 5487,1 | + 3743,1  1,68 |

Данные сравнения из таблицы 3.14 показывают, что налоговая нагрузка с введением нового налога уменьшилась в 1,68 раз, что составило 3743 тыс. рублей (за квартал). За год, в среднем, сумма, остающаяся в распоряжении золотодобывающей компании, составит 14972,4 тыс. руб., которую ЗАО «НОДОК» может использовать для развития отрасли, а именно для новых проектов, геологоразведки, разработки новых технологий переработки сырья.

Для увеличения эффективности деятельности добывающей компании необходимо правильно начислять ресурсные налоги и своевременно производить расчеты с бюджетом.

Данные по суммам начисленного и перечисленного налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы на исследуемом предприятии за рассматриваемый период приведены в таблице 3.15.

Таблица 3.15

Динамика начисленных и перечисленных в бюджет налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001 гг., и налога на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Годы | Начислено налога воспро-изводство ми-нерально-сырь-евой базы, руб. | Начислено налога по добыче поле-зных ископа-емых, руб | Перечислено в бюджет, руб. | Задолженность перед бюджетом (+,-), руб. |
| 1 | 2 |  | 3 | 4 |
| 1999г. | 19201843 | - | 19201211 | - 632 |
| 2000г. | 20851621 | - | 208525540 | + 933 |
| 2001г. | 26465610 | - | 26465154 | - 456 |
| 1 ый кв. 2002г. |  | 5487144 | 5487150 | + 6 |

Данные таблицы 3.15 показывают, что налоги на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за 1999 - 2001 гг., а также, налог на добычу полезных ископаемых за 1-ый квартал 2002 года в отчетных периодах перечислялись своевременно, поэтому задолженности перед государственным бюджетом по ресурсным налогам предприятие не имеет, что характеризует его деятельность как положительную.

# Заключение

Центральное место в системе государственного регулирования экономикой принадлежит налогам. Налоговый механизм помимо сугубо финансовой функции используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

В настоящее время добывающие отрасли находятся в критическом состоянии, и это требует создания определенных условий для их развития.

Результатом дипломной работы явилось исследование налогообложения золотодобывающего предприятия ЗАО «НОДОК», исследование практической деятельности бухгалтерии по расчету и учету налогов за использование природных ресурсов, налога на прибыль и НДС, а также анализ расчетов с бюджетом по этим налогам.

В первой главе работы были изложены теоретические основы налогообложения, рассмотрены особенности деятельности и организации исследуемого объекта, и их влияние на организацию бухгалтерского учета.

Во второй главе рассмотрена действующая практика расчета и бухгалтерского учета налогов в ЗАО «НОДОК», а именно начисление и удержание налога за пользование природными ресурсами, налога на прибыль и НДС.

В третьей главе раскрыты основные задачи, принципы, методы анализа расчетов с госбюджетом. Проанализировано начисление и расчет с бюджетом по налогам на воспроизводство минерально-сырьевой базы, за пользование природными ресурсами, налогу по прибыли на доходы деятельности золотодобывающего предприятия ЗАО «НОДОК».

На основании вышеизложенного, можно сделать следующие выводы:

Расчет, налоговый учет и удержание налога за пользование природными недрами по ЗАО «НОДОК» производится в соответствии с действующим законодательством. Все первичные документы подвергаются проверке перед тем, как производить расчеты и учет на их основании.

Синтетический бухучет ведется в предназначенных для этого регистрах в соответствии с установленными реквизитами, и их данные находят отражение в отчетности.

Проведенный анализ показал, что основным фактором, за счет которого произошло увеличение налогов на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами, за анализируемый период является - увеличение доходов от деятельности золотодобычи и реализации продукции ЗАО «НОДОК».

Также анализ показал, что введение нового налога на добычу полезных ископаемых значительно уменьшит налоговую нагрузку на предприятие, что серьезно увеличит размер средств, остающихся в распоряжении предприятия, которые ЗАО «НОДОК» может использовать для развития отрасли.

Из анализа расчетов с бюджетом по налогу на прибыль от производственной деятельности и реализации, налогам на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за пользование недрами за период 1999-2001 годы, следует, что суммы этих налогов в отчетных периодах перечислялись своевременно, поэтому задолженности перед государственным бюджетом по данным видам налогов организация не имеет, что характеризует ее деятельность, как положительную.

В целом следует отметить, что ЗАО «НОДОК» ведет взвешенную налоговую политику, что обеспечивает его устойчивое финансовое положение.

Используемая литература

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 1. Федеральный закон от 31.07.98 г. №146-ФЗ М.: НПО Выч. мат. и информ. 2001г.

2. Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000г. №1417-ФЗ М.: НПО Выч. мат. и информ. 2001г.

3. Гражданский кодекс РФ. Часть I и II. М.: Проспект, 1999.

4. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996г. №129-ФЗ. В ред. Приказа Минфина РФ от 10 июля 2000г. №65н.

5. Федеральный Закон «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991г. № 2116-1

6. Федеральный Закон «Налог на добавленную стоимость» от 05.08.2000г. №118-ФЗ.

7. Федеральный Закон «Об основах налоговой системы РФ» от 27.12. 98г. №2118-1. // Учет, налоги право №3 1999г.

8. Федеральный Закон «Налог на добычу полезных ископаемых» от 08.08.2001г. №126-ФЗ. // Учет, налоги право №30 2001г.

9. Федеральный Закон «О плате за пользование водными объектами» от 07.08.2001г. №111-ФЗ. // Учет, налоги право №29 2001г.

10. Федеральный Закон «Налог на прибыль организаций» от 06.08.2001г. №110-ФЗ. // Учет, налоги право №30 2001г.

11. Федеральный Закон «О недрах» от 21.02.92 года №2395-1 (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ).

12. Федеральный Закон «О ставках отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы» от 30.12.95 г. №224-ФЗ;

13. Федеральный Закон «О континентальном шельфе Российской Федерации» от 30.11.95г. №187-ФЗ (в редакции от 10.02.99г. №32-ФЗ);

14. Федерального Закон «Об исключительной экономической зоне РФ» от 17.12.98г. №191-ФЗ.

15. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.95г.№208-ФЗ.

16. Федеральный закон «Налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы и налог на пользование недрами», (исчисление и уплата) Инструкция МНС РФ №62, М.: ПРИОР 2001г.

17. Методические рекомендации по применению главы 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» ч. 2 НК РФ. Прик. МНС РФ от 02.04. №БГ-3-21/170. Нормативные акты №8 2002г.

18. Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль» ч. 2 НК РФ. Прик. МНС РФ от 02.04. №БГ-3-21/170. Нормативные акты №16 2001г.

19. Методические рекомендации по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ. Прик. МНС РФ от 20.12.00. №БГ-3-03/447. Нормативные акты №2 2001г.

20. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Прик. Минфина РФ от 31.10.2000гг. №94н.

21. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия». ПБУ 1/98. Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998г. №60-н.

22. Правовые акты в сфере налогообложения М.: НПО Выч. мат. и информ. 2001г.

23. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности под ред. Стражева В.И. Мн.: Выш.шк. 1995г.

24. Асташенков В.У. Споры с налоговой инспекцией. М.: ПРИОР 1998г.

25. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. - М.: Консультант, 1999г.

26. Баканов В.Г. Теория Экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 1996г.

27. Борисов Е.Ф. Экономическая теория. М.: Юрайт-М, 2000г. – 384с.

28. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Налоговое право: Вопросы и ответы. - М.: Новый Юрист, 1998г.

29. Захарьин В.Р. Налоговый учет затрат на производство. М.: Дело и сервис 2002г.

30. Камаев В.Д. Экономическая теория М.: ВЛАДОС 2000г. – 640с.

31. Ковалева А.М. Финансы. М.: Финансы и статистика 1999г.

32. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет М.: Экзамен 2001г.

33. Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету, М.: ГРОССБУХ 1998г.

34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет М.: ИНФРА-М 2002г.

35. Кондраков Н.П, Краснова Л.П. Принципы бухгалтермского учета М.: ИД ФБК-ПРЕСС 1998г.

36. Кочетков А.И. Советы налогового инспектора М.: ИКЦ ДИС 1998г.

37. Кочетова Н.Д. Налог на прибыль, что готовит 2002 год? М.: Бератор-Пресс 2002г.

38. Ларионов А.Д., Ерофеева В.А. и др. Бухгалтерский учет. М.: Проспект 2002г.

39.Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П. Финансовый анализ.М.:ПРИОР 1996г.

40. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение М.: ИНФРА –М 2001г.

41. Медведев А.Н. Практика применения второй части НК РФ, типичные ошибки. М.: Бератор-Пресс 2002г.

42. Мураховская Е.С. Налоги и сборы М.: ПБОЮЛ Л.В. Рожников 2000г.

43. Налоги под ред. Черника Д.Г. М.: Финансы и статистика, 1999г., стр.542

44. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика , 1998г.

45. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации М.: Книжный мир, 2000г. – 457с.

46. Романенко И.В. Экономическая теория М.: Михайлова В.А., 2000г.

47. Рябова Р.И. Лизинг. Бухгалтерский учет и налогообложение. М.: ЗАО «Бухгалтерский бюллетень», 1998г.

48. Хлыстова О.В. Анализ рыночной устойчивости: учебное пособие. -Владивосток: ВГУЭС, 1997г.

49. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение М.: ИНФРА-М 2001г.

Приложение 1

Таблица 1.1

Перечень налогов и сборов на 01.01. 2002г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование налога или сбора | | | |
| № | Действующая налоговая система | Налоговая система, декларируемая в НК | № |
| Федеральные налоги и сборы | | | |
| 1 | Налог на добавленную стоимость | Налог на добавленную стоимость | 1 |
| 2 | Акцизы на отдельные группы и виды товаров | Акцизы на отдельные виды товаров (услуг) или виды минерального сырья | 2 |
| 3 | Налог на доходы банков | Налог на прибыль (доход) организаций | 3 |
| 4 | Налог на доходы от страховой деятельности | Налог на доходы от капитала | 4 |
| 5 | Налог с биржевой деятельности (биржевой налог) | Налог на доходы физических лиц | 5 |
| 6 | Налог на операции с ценными бумагами | Взносы в государственные социальные фонды | 6 |
| 7 | Таможенная пошлина | Государственная пошлина | 7 |
| 8 | Отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы | Таможенная пошлина и таможенные сборы | 8 |
| 9 | Платежи за пользование природными ресурсами | Налог на пользование недрами | 9 |
| 10 | Налог на прибыль предприятий и организаций | Налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы | 10 |
| 11 | Налог на доходы с физических лиц | Налог на дополнительный доход от добычи углеводородов | 11 |
| 12 | Налоги, служащие источниками образования дорожных фондов | Сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами | 12 |
| 13 | Гербовый сбор | Лесной налог | 13 |
| 14 | Государственная пошлина | Водный налог | 14 |
| 15 | Налог с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения | Экологический налог | 15 |
| 16 | Сбор за использование наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе словосочетаний | Федеральные лицензионные сборы | 16 |
| 17 | Налог на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов, выраженных в иностранно» валюте |  |  |
| 18 | Налог на игорный бизнес |  |  |
| 19 | Сбор за пограничное оформление |  |  |
| 20 | Плата за пользование водными объектами |  |  |

Продолжение таблицы 1.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 21 | Сборы за выдачу лицензий и право на производство и оборот этилового спирта, спиртосодержащей и алкогольной продукции |  |  |
| 22 | Налог на отдельные виды транспортных средств |  |  |
| 23 | Единый социальный налог (взнос) |  |  |
| Региональные налоги и сборы | | | |
| 24 | Налог на имущество предприятий | Налог на имущество организаций | 17 |
| 25 | Лесной налог | Налог на недвижимость | 18 |
| 26 | Сбор на нужды образовательных учреждений | Дорожный налог | 19 |
| 27 | Налог с продаж | Транспортный налог | 20 |
| 28 | Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности | Налог с продаж | 21 |
|  |  | Налог на игорный бизнес | 22 |
|  |  | Региональные лицензионные сборы | 23 |
| Местные налоги и сборы | | | |
| 29 | Налог на имущество физических лиц | Земельный налог | 24 |
| 30 | Земельный налог | Налог на имущество физических лиц | 25 |
| 31 | Регистрационный сбор с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью | Налог на рекламу | 26 |
| 32 | Налог на строительство объектов производственного назначения в курортной зоне | Налог на наследование и дарение | 27 |
| 33 | Курортный сбор | Местные лицензионные сборы | 28 |
| 34 | Сбор за право торговли |  |  |
| 35 | Целевые сборы с граждан, учреждений, организаций на содержание милиции, на благоустройство территорий, на нужды образовательных учреждений и другие цели |  |  |
| 36 | Налог на рекламу |  |  |
| 37 | Налог на перепродажу автомобилей, вычислительной техники и персональных компьютеров |  |  |
| 38 | Сбор с владельцев собак |  |  |
| 39 | Лицензионный сбор за право торговли винно-водочными изделиями |  |  |
| 40 | Лицензионный сбор за право проведения местных аукционов и лотерей |  |  |
| 41 | Сбор за выдачу ордера на квартиру |  |  |
| 42 | Сбор за парковку автотранспорта |  |  |
| Продолжение 1.1 | | | |
| 43 | Сбор за право использования местной символики |  |  |
| 44 | Сбор за участие в бегах на ипподроме |  |  |
| 45 | Сбор за выигрыш на бегах |  |  |
| 46 | Сбор с лиц, участвующих в игре на тотализаторе |  |  |
| 47 | Сбор со сделок, совершаемых на биржах |  |  |
| 48 | Сбор за право проведения кино- и телесъемок |  |  |
| 49 | Сбор за уборку территорий населенных пунктов |  |  |
| 50 | Сбор за открытие игорного бизнеса |  |  |

Приложение 2

**Закрытое акционерное общество «НОДОК»**

**ПРИКАЗ**

21 января 2001 года ОКУД № 37

г. Магадан

**Об учетной политике ЗАО «НОДОК» на 2002 год**

В соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте», приложением к приказу Минфина РФ от 29.07.1998 года №34н «Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика предприятия» ПБУ 4/99 и изменениями к нему от 6 июля 1999 года за № 43н.

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Утвердить учетную политику предприятия на 2002 год:

Бухгалтерский учёт на предприятии осуществляется главным бухгалтером на основании типового «Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности предприятия», утверждённого приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н.

2. Рабочий План счетов, используемый предприятием для ведения бухгалтерского учёта, утверждается согласно Приложению №1 к настоящему приказу.

3. В соответствии с письмом Минфина РФ от 24.07.1992 года №59 «О рекомендациях по применению учётных регистров бухгалтерского учёта на предприятиях», на предприятии применяется единая журнально-ордерная форма счетоводства, утверждённая письмом Минфина СССР №63 от 08.03.1960 года. Обработка бухгалтерских данных осуществляется смешанным (ручным и компьютерным) способом.

4. В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и отчётности проводить инвентаризации имущества и финансовых обязательств предприятия один раз в год в последний месяц четвёртого квартала или при смене материально-ответственных лиц.

5. Лимит стоимости отнесения предметов к малоценным и быстроизнашивающимся предметам (МБП), согласно приказу Минфина РФ от 03.02.97 года №8, установить в размере 50-кратного, установленного законодательством РФ, минимального размера месячной оплаты труда. Учёт износа МБП производить путём начисления 100% износа при передаче МБП в эксплуатацию, Списание в производство МБП стоимостью менее 100 (ста) рублей за единицу производить без начисления износа.

6. Амортизацию основных средств предприятия производить в соответствии с «Едиными нормами амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР», утверждёнными Постановлением СМ СССР №1072 от 22.10.1990 года. Сроки погашения износа нематериальных активов - от 1 года до 10 лет с ежемесячным начислением износа.

7. Учет приобретения и хранения товарно-материальных ценностей проводить на счёте 10 «Материалы» прилагаемого плана счетов по фактической себестоимости материалов. Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, проводить по средней стоимости. Материалы, приобретённые для продажи, учитывать по покупной стоимости.

8. Учет общехозяйственных расходов осуществляется на счете 26 (Ведомость 15) «Общехозяйственные расходы» с последующим списанием по окончании очередного месяца на счёт 20 «Основное производство».

9. Для целей налогообложения порядок определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) осуществляется по поступлению оплаты за отгруженные товары (выполненные работы, услуги) и предъявлении покупателю (заказчику) расчётных документов.

10. На основании Указания Центрального банка России 03-03/265 от 14.10.98г года денежные расчёты по одному платежу на сумму свыше 60000 (десяти тысяч) рублей производить только в безналичном порядке.

Продолжение приложения 2

11. В учёте используется счёт 97 «Расходы будущих периодов», на котором отражаются расходы по подписке на периодические издания и др. литературу производственного назначения, оплата по различным договорам аренды за помещения, производственное оборудование и транспорт, земельные участки. Сроки погашения расходов будущих периодов установлены по смете предприятия.

12. Для покрытия непредвиденных потерь и убытков предприятие может создавать резервные фонды за счет своей чистой прибыли.

На предприятии в обязательном порядке должен образовываться резервный капитал, величина которого не может быть более 25% от уставного капитала. Образование резервного капитала отражается в бухгалтерском учёте по дебету счёта 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счёта 82 «Резервный капитал». Основное назначение резервного капитала - покрытие убытков.

Суммы резервного капитала, направляемые на покрытие убытков, отражаются по дебету счёта 82 и кредиту счетов:

99 «Прибыли и убытки» - на покрытие балансового убытка предприятия за отчетный год;

83 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» - на покрытие убытка прошлых лет.

Основным источником формирования фондов специального назначения являются бюджетные ассигнования.

Фонды специального назначения подразделяются на фонды накопления и фонды потребления.

Отчисления в фонды накопления производить в размере 50% от суммы средств, полученных из бюджета на создание фондов предприятия, и использовать на приобретение основных средств производственного и непроизводственного назначения (на создание нового имущества).

Фонды потребления используются на осуществление мероприятий по социальному развитию (кроме капитальных вложений в социальную сферу) и материальное поощрение коллектива предприятия, путевки на лечение, отдых, экскурсии.

13. В соответствии с положением по расчету налога на прибыль (Закон РФ №13-ФЗ от 10.01.97 года) начисление фактической суммы налога на прибыль производится на основании расчёта налога по фактически полученной прибыли, составляемого ежемесячно нарастающим итогом с начала года, исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей налогообложению, с учётом предоставленных льгот и ставки налога на прибыль.

Приложение 3

Таблица 2.1

Ставки отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, действовавших до 1 января 2002 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №  п./п. | Виды и группы полезных ископаемых | Ставка, % |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Нефть, газ и конденсат | 10,0 |
| 2. | Уголь | 5,0 |
| 3. | Торф | 3,0 |
| 4. | Радиоактивное сырье | 3,0 |
| 5. | Железные и хромовые руды | 3,7 |
| 6. | Цветные и редкие металлы | 8,2 |
| 7. | Благородные металлы | 7,8 |
| 8. | Алмазы, пьезооптическое, высокочистое кварцевое и камнесамоцветное сырье | 3,5 |
| 9. | Апатиты и фосфориты | 3,1 |
| 10. | Калийные соли | 1,7 |
| 11. | Другие полезные ископаемые, включая подземные воды | 5,0 |

Приложение 4

Таблица 2.3

Ставки платежей за пользование недрами при добыче полезных ископаемых, действовавших до 1 января 2002 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п./п. | Вид минерального сырья | Ставка, % |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Нефть, газовый конденсат и природный газ | 6-16 |
| 2. | Уголь, горючие сланцы и торф | 1-3 |
| 3. | Черные металлы (железные, марганцевые, хромовые, ванадиевые) | 1-5 |
| 4. | Цветные и редкие металлы | 2-6 |
| 5. | Рассеянные элементы | 4-6 |
| 6. | Благородные металлы (золото, серебро и платиноиды) | 2-4 |
| 7. | Алмазы и драгоценные камни | 4-8 |
| 8. | Цветные камни (самоцветы) и пьезооптическое сырье | 4-6 |
| 9. | Радиоактивное сырье | 2-6 |
| 10. | Горнохимическое сырье и термальные воды | 1-5 |
| 11. | Горнорудное сырье и нерудное сырье для металлургии | 2-5 |
| 12. | Подземные пресные воды | 2-8 |
| 13. | Нерудные строительные материалы | 2-4 |

Приложение 8

Таблица 3.13

Определение влияния факторов на изменение налога за пользование недрами по ЗАО "НОДОК" за 2000 – 2001г.г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2000г. | 2001г. | Измене-ние (+,-) | Подстановки | | | Влияние факторов |
| Первая | Вторая | Третья |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1.Доход от деятельности, тыс. руб. | 280680 | 360610 | +79930 | 280680 | 360610 | 360610 | + 2398 |
| 3. Сумма НДС на доходы от реализации продукции ком.банкам, тыс.руб. | 7446,7 | 12101 | + 4654 | 7446,7 | 7446,7 | 12101 | - 139,0 |
| 4. Налогооблагаемая база, тыс.руб. | 273234 | 348509 | +75276 | 273234 | 353163 | 348509 | +75276 |
| 5. Налог за пользование недрами | 8196,8 | 10455 | +2258,2 | 8196,8 | 10594 | 10455 | +2258 |

Приложение 9

Таблица 3.16

Динамика начисленного и перечисленного налога за пользование недрами в бюджет по ЗАО «НОДОК» за 1999 - 2001 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Годы | Начислено налога на воспроизводство минерально-сырьевой базы, руб. | Перечислено в бюджет, руб. | Задолженность перед бюджетом (+,-), руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1999г. | 7630273 | 7630706 | + 433 |
| 2000г. | 8196844 | 8196722 | - 122 |
| 2001г. | 10455320 | 10454277 | - 1043 |