**Курсовая работа**

по дисциплине: «Финансы»

на тему: **Налогообложение предприятия:**

**современные проблемы, направления совершенствования**

Р

ИИсполнитель:

Р

Руководитель:

РРуководитель: ассистент кафедры ГМФ Малюк Т.А.

2009

# Содержание

[Содержание 2](#_Toc249185467)

[Введение 3](#_Toc249185468)

[Глава I. Управление налогами на предприятии 6](#_Toc249185469)

[1.1. Сущность налогообложения предприятия 6](#_Toc249185470)

[1.2. Виды налогов, взимаемых с предприятия 11](#_Toc249185471)

[1.3. Налоговое планирование на предприятии 14](#_Toc249185472)

[Глава II. Анализ налогообложения предприятий 21](#_Toc249185473)

[2.1. Поступление налогов предприятий в бюджет РФ 21](#_Toc249185474)

[2.2. Структура основных налоговых поступлений в бюджет РФ 24](#_Toc249185475)

[2.3. Анализ налогов, уплачиваемых предприятием 28](#_Toc249185476)

[Глава III. Проблемы и совершенствование налогообложения предприятий 34](#_Toc249185477)

[3.1. Проблемы налогообложения предприятий 34](#_Toc249185478)

[3.2. Направления совершенствования 39](#_Toc249185479)

[Заключение 47](#_Toc249185480)

[Список литературы 49](#_Toc249185481)

# Введение

Одним из важнейших рычагов, регулирующих финансовые взаимоотношения предприятия с государством в условиях перехода к рыночному хозяйству, становится налоговая система. Она призвана обеспечить государство финансовыми ресурсами, необходимыми для решения важнейших экономических и социальных задач. Посредством налогов, льгот и финансовых санкций, являющихся неотъемлемой частью системы налогообложения, государство воздействует на экономическое поведение предприятий, создавая при этом равные условия всем участникам общественного производства. Налоговые методы регулирования финансово-экономических отношений в народном хозяйстве в сочетании с другими экономическими рычагами создают необходимые предпосылки для формирования и функционирования единого целостного рынка.

В современных условиях для управления предприятием необходим багаж знаний во многих областях экономики. Наряду с менеджментом, маркетингом, бухгалтерским учетом и некоторыми другими направлениями основы налогообложения занимают одно из важнейших мест и являются неотъемлемой частью деятельности любого предприятия.

Исторически сложилось так, что во все времена государство требовало от своих граждан определенные выплаты за ту или иную деятельность. В наше время все сильнее возрастает значимость эффективной налоговой системы для любой страны. Государство определяет эту эффективность путем издания законодательных актов и контролирования таким образом деятельности хозяйствующих субъектов своей страны. При этом ему не всегда удается достичь желаемых результатов. Для предприятия же эффективность налоговой системы заключается в одновременном следовании законам и сокращении налоговых выплат. Поэтому знание элементов налоговой системы и их функционирования является одним из значимых факторов организации успешной деятельности на предприятии и во многом определяет его эффективность.

В процессе хозяйственной деятельности (т.е. производства и реализации готовых товаров, работ, услуг) любое предприятие сталкивается с необходимостью исчисления и уплаты в бюджеты соответствующих уровней некоторых налогов и сборов. Налоги являются одним их основных финансовых инструментов рыночной экономики и представляют собой с одной стороны финансовую основу бюджетов разных уровней, а с другой они оказывают существенное влияние на денежное обращение, ценообразование, осуществление инвестиционной политики, распределение прибыли.

В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может обеспечить не только сохранность целостности полученных финансовых накоплений, но и возможности финансирования расширения деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей и предприятий, независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия. С помощью налогов государство получает в свое распоряжение ресурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет налогов финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые изменяют распределение доходов. Система налогообложения определяет конечное распределение доходов между людьми.

Объектом исследования данной курсовой работы является процесс налогообложения предприятий, осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации. Предметом исследования - поступление налогов предприятий в бюджет РФ, анализ проблем налогообложения предприятий и направления совершенствования.

Исходя из определенной цели, были определены следующие задачи:

* раскрыть сущность налогообложения;
* дать общую характеристику налогов и сборов, уплачиваемых предприятиями на территории РФ;
* рассмотреть налоговое планирование на предприятии;
* провести анализ налогообложения организации;
* выявить проблемы предприятий по налогообложению;
* разработать предложения по совершенствованию налогообложения предприятий и направлению снижения налогов.

При написании курсовой работы были использованы различные источники, такие как Налоговый кодекс РФ, периодические источники, учебно-методические пособия, учебники.

Курсовая работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованных источников.

В первой главе рассматриваются теоретические аспекты налогообложения предприятий. Во второй - поступление налогов предприятий в бюджет РФ, анализ налогообложения на примере одного из предприятий РФ. В третьей главе выявляются проблемы налогообложения предприятий и направления совершенствования.

# Глава I. Управление налогами на предприятии

# 1.1. Сущность налогообложения предприятия

Одним из важнейших рычагов, регулирующих финансовые взаимоотношения предприятия с государством в условиях перехода к рыночному хозяйству, становится налоговая система. Она призвана обеспечить государство финансовыми ресурсами, необходимыми для решения важнейших экономических и социальных задач. Посредством налогов, льгот и финансовых санкций, являющихся неотъемлемой частью системы налогообложения, государство воздействует на экономическое поведение предприятий, создавая при этом равные условия всем участникам общественного производства. Налоговые методы регулирования финансово-экономических отношений в народном хозяйстве в сочетании с другими экономическими рычагами создают необходимые предпосылки для формирования и функционирования единого целостного рынка.

В процессе формирования системы налогообложения предприятий и организаций в России была осуществлена замена налога с оборота на налог с продаж, НДС и акцизы. Был модернизирован действовавший налог на прибыль. Введены налог на имущество предприятий, налоги в дорожные фонды, Расширился круг обязательных платежей предприятий. С 1 января 1992 г. в России стала действовать новая система налогообложения. Стержневые законы в системе законодательных актов по налогам, разработанные в соответствии с налоговой реформой в России, устанавливают перечень идущих в бюджетную систему страны налогов, сборов, пошлин и других платежей, а также определяют права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов.

Объектами налогообложения стали прибыль (доходы), стоимость определенных товаров, отдельные виды деятельности, операции с ценными бумагами, пользование природными ресурсами, имущество юридических лиц, передача имущества, добавленная стоимость продукции, работ и услуг и др.

В процессе предпринимательской деятельности предприятие несет определенные затраты. Исходя из экономического содержания их можно классифицировать по группам (рис.1.1.).

Затраты предприятия

расходы не связанные с извлечением прибыли

принудительные затраты

расходы связанные c извлечением прибыли

Рис.1.1. Группы затрат предприятия[[1]](#footnote-1)

Расходы связанные c извлечением прибыли – включают затраты на обслуживание производственного процесса, затраты на реализацию продукции, производство работ, оказание услуг, инвестиции. Расходы не связанные с извлечением прибыли – это расходы потребительского характера, а также на благотворительные и гуманитарные цели. Сюда же включаются поощрительные выплаты работникам, отчисле­ния в негосударственные страховые и пенсионные фонды, на развитие социально-культурной сферы хозяйствующего субъекта. Принудительные затраты включают – налоговые платежи, отчисления в государственные внебюджетные фонды, создание резервов, финансовые санкции.

Таким образом, налоговые платежи представляют для предприятия расходы, причем принудительного характера.

Для предприятия существуют три наиболее значимых элемента в налоговой системе, которые представлены на рис.1.2.

ставка налога

налоговая база

порядок и сроки уплаты налога в бюджет

Элементы налоговой системы

 Рис.1.2. Элементы налоговой системы для предприятия[[2]](#footnote-2)

Ставка налога (налоговая ставка) – величина налога на единицу измерения налоговой базы (мера измерения объекта обложения: рубль, тонна, кубометр, гектар и др.);

Налоговая база – стоимостная, количественная или иная характеристика объекта налогообложения (прибыль от экономической деятельности; выручка от реализации продукции, работ, услуг; стоимость имущества и т.д.);

Порядок и сроки уплаты налога в бюджет – законодательно установленная дифференциация сроков уплаты налогов отдельными категориями налогоплательщиков, например, в зависимости от объектов налоговой базы, места производства и реализации продукции и других факторов.

Любое предприятие, осуществляющее свою деятельность на территории Российской Федерации, должно исчислять и уплачивать некоторый набор налогов и сборов. Весь спектр уплачиваемых предприятием налогов формирует налоговое поле данного предприятия, которое может быть неоднозначным в каждом конкретном случае, особенно тогда, когда предприятие рассчитывает и уплачивает налоги, входящие в систему специальных налоговых режимов.

Одним из элементов финансовой политики компании является ее налоговая политика. Формирование и реализация налоговой политики компании опирается на систему налогов и сборов, взимаемых центральными, региональными и местными властями в соответствующие бюджеты.

Каждая компания заинтересована в уменьшении налоговых выплат. Это означает соответствующее увеличение финансовых ресурсов для дальнейшего развития бизнеса. Чем выше налоговые ставки и шире налогооблагаемая база, там сильнее заинтересованность компании в уменьшении налоговых выплат.

Заинтересованность компаний в снижении налогов предопределяет выбор ими различных моделей налогового поведения. В современной российской практике следует выделить три основные модели налогового поведения компаний:

* уклонение от уплаты налогов;
* уплата налогов в соответствии с законодательством без применения специальных методов их снижения;
* разработка налоговой политики, обеспечивающей минимизацию выплаты налогов.

Наиболее перспективна модель налогового поведения компаний, проводящих налоговую политику. Высокий уровень налоговой нагрузки, необоснованная усложненность налогообложения, его неустойчивость – сильная мотивация к выработке эффективной налоговой политики.

Налоговая политика компании как составная часть ее финансовой политики – обоснованный выбор эффективной системы уплаты налогов, обеспечивающей достижение целей компании. В налоговой политике компании необходимо выделить следующие основные направления. Они представлены на рис.1.3.

выбор системы налогового учета

налоговое планирование

выбор способов оптимизации налогов

Направления налоговой политики компании

Рис.1.3. Основные направления налоговой политики компании[[3]](#footnote-3)

В реальной рыночной экономике возможны три варианта налогового учета. Первый вариант основан на создании автономной системы налогового учета. Второй вариант предусматривает выделение налогового учета из бухгалтерского учета. Третий вариант налогового учета базируется на единой информационной системе бухгалтерского учета. Наиболее перспективен третий вариант налогового учета. Он позволяет вести налоговый учет с наименьшими издержками.

Выбор основных способов оптимизации налогов в рамках налогового учета включает:

1. выбор местоположения компании;
2. выбор организационно-правовой формы компании;
3. оптимизацию налогов за счет использования льгот по выплате налогов, налоговых вычетов и возвратов, устранения двойного налогообложения и других методов.

Выбор того или иного метода налоговой оптимизации основывается на тщательных расчетах изменений прямых и косвенных налогов применительно к конкретной сделке. Финансовые последствия применения различных методов выражаются в величине свободной от налогообложения прибыли.

Налоговое планирование заключается в формировании налогового поля, составлении налогового календаря, расчете последствий изменений налогового законодательства для современной корректировки финансового плана и бюджета компании[[4]](#footnote-4).

# 1.2. Виды налогов, взимаемых с предприятия

Существует множество налоговых классификаций.

В зависимости от ставок налогообложения налоги подразделяются на:

* пропорциональные;
* прогрессивные;
* регрессивные.

В зависимости от метода взимания налоги делятся на:

* прямые;
* косвенные.

Классификация налогов по налогоплательщикам включает, как правило, три группы налогов:

* с организаций (налог на прибыль; налог на добавленную стоимость и т.д.);
* с физических лиц (налог на доходы физических лиц и т.д.);
* с организаций и физических лиц (транспортный налог, госпошлина и т.д.).

Учетно-экономическая целесообразность диктует иную группировку налогов, взимаемых с предприятий и организаций (рис.1.4.).

Налоги, относимые на издержки производства и обращения

Налоги, включаемые в продажную цену продукции (работ, услуг)

Налоги, относимые на финансовые результаты

Налоги на прибыль и за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия

ЕСН, налог на добычу полезных ископаемых и др.

НДС, акцизы

до налогообложения прибыли - налоги на имущество, рекламу

налог на прибыль организаций, платежи за загрязнение окружающей среды в части превышения лимита и др.

Налоги с предприятий

Рис.1.4. Группировка налогов, взимаемых с предприятий и организаций[[5]](#footnote-5)

Налоговым кодексом Российской Федера­ции введена трехуровневая система налогообложения предпри­ятий, организаций и физических лиц. Она регламентируется статьей 12 ч. I НК РФ.

Налоги в России разделены на три вида в зависимости от уровня их установления и изъятия и в соответствии с изменениями, предусмотренными в налоговом кодексе (табл.1.1.):

* федеральные (на уровне России)[[6]](#footnote-6);
* региональные (на уровне регионального органа государственной власти) [[7]](#footnote-7);
* местные (на уровне органа местного самоуправления)[[8]](#footnote-8).

Таблица 1.1.

Перечень налогов в зависимости от уровня их установления и изъятия, взимаемых с предприятий, и бюджеты их зачисления[[9]](#footnote-9)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Федеральные налоги | Региональные налоги | Местные налоги и сборы |
| Налог на прибыль (ФБ, РБ, МБ). | Налог на имущество предприятий (РБ, МБ) | Земельный налог (ФБ, РБ, МБ) |
| Акцизы на отдельные группы и виды товаров (ФБ, РБ, МБ) |  |  |
| Налог на добавленную стоимость (ФБ) |  |  |
| Акцизы на минеральное сырье (ФБ) |  |  |
| Государственная пошлина (ФБ, РБ, МБ) |  |  |
| Налог на доходы физических лиц (РБ, МБ) |  |  |
| Социальный налог (ВБФ РФ) |  |  |
| Налог на пользование объектами животного мира (ФБ, РБ, МБ) |  |  |
| Водный налог (ФБ) |  |  |

Федеральные налоги. Перечень, размеры ставок, объекты налогообложения, плательщики федеральных налогов, налоговые льготы и порядок зачисления их в бюджет или во внебюджетные фонды (ФБ - федеральный бюджет; РБ - региональные бюджеты; МБ - местные бюджеты; ВБФ РФ - специальный внебюджетный фонд Российской Федерации) устанавливаются законодательными актами РФ и взимаются на всей ее территории.

Региональные налоги. Такие налоги, как налог на имущество предприятий устанавливаются законодательными актами РФ и взимаются на всей территории. При этом конкретные ставки налогов определяются региональными органами государственной власти, если иное не будет установлено законодательными актами РФ.

Местные налоги и сборы. Из местных налогов для предприятий общеобязателен только один - земельный налог.

Они устанавливаются законодательными актами РФ. В частности, объект налогообложения, налогоплательщики, налоговые ставки и порядок зачисления сумм по земельному налогу определяются гл. 31 НК РФ.

Все вышеперечисленные налоги и сборы формируют налоговое поле предприятия, под которым понимается вся совокупность налоговой ответственности налогоплательщика перед бюджетами соответствующих уровней, выраженная в количественном состоянии этих обязательств. Другими словами, налоговое поле – это набор налогов, которые налогоплательщик должен исчислить и внести в бюджет, а так же все связанные с исчислением и уплатой этой суммы обязанности налогоплательщика перед налоговым законодательством и налоговыми органами[[10]](#footnote-10).

На практике каждое отдельно взятое предприятие исчисляет и уплачивает в бюджет далеко не все из ранее приведенных налогов и сборов – в этом заключается индивидуальность налогового поля. Это связано с тем, во-первых, налоги должны быть исчислены и уплачены предприятием только в том случае, если возникает объект налогообложении, который весьма специфичен для каждого налога. В случае отсутствия объекта у предприятия не возникает налоговой ответственности[[11]](#footnote-11).

# 1.3. Налоговое планирование на предприятии

Налоговое планирование для предприятий — составная часть стратегического финансового планирования предпринимательской деятельности и бизнес-плана. Одна из его главных целей — минимизация налоговых платежей путем использования всех особенностей налогового законодательства.

Налоговое планирование на уровне предприятия - это выбор между разными вариантами осуществления финансово-хозяйственной деятельности и размещения активов с целью достижения максимально низкого уровня налоговых обязательств, которые при этом возникают.

 Налоговое планирование представляет собой ряд мероприятий, направленных на уменьшение налоговых выплат. Эти мероприятия состоят, в первую очередь, в структурировании бизнеса и разработке юридических и налоговых схем по законной оптимизации НДС, налога на прибыль организаций, налога на имущества, ЕСН. В отличие от уклонения от уплаты налогов, налоговое планирование является абсолютно законным средством сохранить заработанные деньги.

Налоговое планирование при его правильной организации дает возможность предприятию:

* придерживаться налогового законодательства путем правильности расчета налогов, сборов и других платежей налогового характера;
* свести к минимуму налоговые обязательства;
* максимально увеличить прибыль;
* разработать структуру взаимовыгодных соглашений с поставщиками и заказчиками;
* эффективно руководить денежными потоками;
* избегать штрафных санкций.

Налоговое планирование целесообразное всегда: и когда предприятие процветает, и когда оно балансирует на гране рентабельности или, что худшее, на гране банкротства. При грамотном подходе улучшение финансового состояния предприятия не будет связано с налоговыми нарушениями.

Налоговое планирование могут осуществлять как граждане - субъекты предпринимательской деятельности, так и юридические лица. В последнем случае особенности оптимизации налогообложения будут зависеть от того, к какой сфере деятельности принадлежит предприятие (так называемая отраслевая оптимизация имеет свои конкретные инструменты и методы, присущие конкретному виду деятельности, - производственное предприятие, торговое, посредническое, финансово-кредитное и т.п.), а также от размеров самого предприятия (маленькое, среднее, большое).

Налоговая схема деятельности каждого предприятия в общем, как и реализации каждого отдельного соглашения в частности, является индивидуальной и требует предварительного планирования и расчетов. Элементы налогового планирования, даже если оно специально не организовывается и не реализуется, присутствуют в деятельности каждого предприятия и каждого предпринимателя. Человек, который только-только становится на путь предпринимательской деятельности и решает, в какой форме эту деятельность осуществлять - быть предпринимателем без создания юридического лица или регистрировать предприятие - уже занимается налоговым планированием, поскольку, просчитывая затраты, связанные с приобретением патента или регистрацией предприятия, он одновременно считает и налоги, которые будет платить в первом и во втором случаях.

Работы по налоговому планированию, которые осуществляют налоговые консультанты, предполагают следующую этапность работ:

 Первый этап. Подготовка налогового плана деятельности предприятия: годового плана оптимальных налоговых платежей с точки зрения налоговой безопасности и экономической эффективности, учитывающего специфику предприятия;

 Второй этап. Разработка и описание схем и иных мероприятий по легальной оптимизации налоговых платежей, адаптированных к специфике деятельности предприятия и существующей системе учета.

Третий этап. Осуществление юридического, бухгалтерского и налогового сопровождения при устранении выявленных налоговых проблем и реализации утвержденных заказчиком схем и иных мероприятий, направленных на легальную оптимизацию налогообложения (вплоть до разработки юридических документов, описания бухгалтерских проводок, согласования позиции предприятия с налоговыми органами и т.д.).

 Механизмы оптимизации, предлагаемые налоговыми консультантами, основаны исключительно на положениях действующего законодательства и связаны с использованием тех льгот и преимуществ, которые уже предоставлены государством. При необходимости правильность применения тех или иных механизмов налоговой оптимизации может быть подтверждена соответствующими разъяснениями налоговых органов различных уровней, в том числе путем получения индивидуальных разъяснений для конкретного предприятия.

ГК РФ

Устав предприятия

Налоговое законодательство

Договорное поле

* источник платежа
* бухгалтерская проводка
* налогооблагаемая база
* ставка налога
* сроки уплаты
* пропорции перечислений налогов в бюджеты разных уровней
* льготы, особые условия начисления налога

Хозяйственные операции

Налоговое поле

Оценка налогового бремени

Организация бухгалтерского и налогового учета

Разработка учетной политики и технологии контроля налоговых расчетов

Схемы минимизации налогов

Анализ налоговых рисков

Налоговый менеджмент

Журнал типовых хозяйственных операций

Анализ хозяйственных ситуаций (С)

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ

Параметры налога

С

С

С

С

С

Рис.1.5. Схема налогового планирования на предприятиях[[12]](#footnote-12)

Последовательность налогового планирования (рис.1.5.):

1. Текущее планирование в первую очередь предусматривает формирование налогового поля.

2. Согласно уставу предприятия и на основе гражданского законодательства, формируется система договорных отношений (договорное поле).

3. Подбираются типичные хозяйственные операции, которые предстоит выполнять предприятию.

4. Разрабатываются различные ситуации с учетом налоговых, договорных и хозяйственных наработок.

5. Выбираются наилучшие варианты, которые оформляются в виде блоков бухгалтерских и/или налоговых проводок.

6. Из оптимальных блоков составляется журнал типовых хозяйственных операций, который служит основой ведения финансового и налогового учета.

7. Оценивается получение максимального финансового результата с учетом налоговых рисков (возможных штрафных санкций), осуществляется наиболее рациональное с налоговой точки зрения размещение активов и прибыли предприятия.

8. Определяются альтернативные способы учетной политики организации.

Если у предприятия нет средств на организацию службы налогового планирования, то даже при высокой налоговой нагрузке оно не сможет ее организовать. Поэтому каждое предприятие, формируя службу налогового планирования, должно исходить, во-первых, из того, какие средства оно может выделить на организацию такой деятельности, и, во-вторых, смогут ли эти затраты окупиться, а если окупятся, то за какое время. Конечно, на малых предприятиях, где кроме рабочих, есть только руководитель (директор) и бухгалтер, ни о какой специальной службе речь идти не может, а функции налогового планирования должны на себя взять они самостоятельно. На больших предприятиях, где, как структурные подразделения, уже организована бухгалтерия и планово-финансовый отдел, обязанности по выполнению таких функций целесообразно возложить на одного из работников этого отдела или сформировать группу налогового планирования.

Что касается крупных предпринимательских структур, то в их организационной структуре следует формировать специальные отделы налогового планирования.

В состав этих подразделений (групп или отделов) целесообразно вводить:

* финансистов, которые разрабатывают схемы налогового планирования и оценивают их возможную эффективность;
* бухгалтеров - анализируют возможность отображения таких схем в бухгалтерском учете в соответствии с нормами действующего налогового законодательства и положений (стандартов) бухгалтерского учета;
* юристов - готовят необходимые документы для оформления и выполнения соглашений, а также анализируют схемы налогового планирования с точки зрения их правовой защищенности с учетом норм налогов, финансового, хозяйственного, гражданского и международного права.

В случае если отдел налогового планирования на предприятии не создается, к реализации отдельных схем по минимизации налоговых платежей целесообразно привлекать, кроме руководителя предприятия, юриста, бухгалтера и специалиста по налоговому планированию (рис.1.6.).

Распоряжение (задание)

Информация

**Руководитель предприятия**

Принятие решения о реализации конкретной схемы налогового планирования, формулировка задания относительно ее юридического и финансового обоснования, контроль за реализацией

**Юрист**

Юридическое обоснование схемы

минимизации налоговых платежей

**Бухгалтер**

Финансовое и учетное обоснование схемы

минимизации налоговых платежей

Рекомендации относительно целесообразности схемы

 минимизации налоговых платежей

**Специалист по налоговому планированию**

Рис.1.6. Организация налогового планирования[[13]](#footnote-13)

Каждый из участников оптимизации налоговых платежей выполняет четко определенные функции:

* руководитель предприятия принимает решение относительно целесообразности определенной деятельности или схемы, дает юристу и бухгалтеру распоряжения относительно фактических условий реализации и ожидаемых результатов налоговой оптимизации
* юрист анализирует правовые аспекты соглашения и его соответствие законодательству, согласовывает особенности реализации соглашения с контрагентами
* бухгалтер осуществляет расчеты финансовых параметров, порядок их отражения в бухгалтерском учете и налоговой отчетности, расчет налогов, которые следует уплатить
* специалист по налоговому планированию оценивает всю информацию, которая поступила от руководителя, юриста и бухгалтера и дает заключение относительно возможности и целесообразности реализации такой схемы.

Налоговое планирование предусматривает несколько уровней, каждый из которых требует определенных знаний и навыков (рис.1.7.)

Объемы налоговых отчислений при каждом уровне НП

 t

III

 II

 I

**Платить минимально**

**Платить оптимально**

**Научиться правильно платить налоги**

Рис.1.7. Уровни налогового планирования[[14]](#footnote-14)

Уровень первый - выучить налоговые законы и научиться своевременно и правильно платить налоговые платежи. Для этого нужно знать только перечень всех налогов и сборов, их объекты налогообложения, ставки, источник и сроки уплаты. Вычислить базу налогообложения, умножить ее на ставку и отнести за счет соответствующего источника - это все, что нужно сделать, чтобы налог был начислен.

Уровень второй - научиться оптимально платить налоговые платежи (планировать соразмерность доходов и затрат в одном налоговом периоде, избегать дебиторской задолженности, то есть не платить лишнего), анализировать финансовое состояние предприятия.

Уровень третий - научиться платить минимально, используя законные методы уменьшения налогового давления.

Таким образом, эффективность налогового планирования значительно повышается при условии правильной и целенаправленной организации, которая предусматривает формирование коллектива людей, которые будут заниматься этой работой, разработкой плана, целей и задач налогового планирования, а также разработкой и реализацией схем минимизации налоговых платежей.

# Глава II. Анализ налогообложения предприятий

# 2.1. Поступление налогов предприятий в бюджет РФ

По оперативным данным Федеральной налоговой службы, в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе-августе 2009г. поступило налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых ФНС России, (без учета единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет) на сумму 4052,7 млрд рублей, что на 28,4% меньше, чем за соответствующий период предыдущего года. В августе 2009г. поступления в консолидированный бюджет составили 477,5 млрд рублей и сократились по сравнению с предыдущим месяцем на 31,8%. Это отражено в табл.2.1.

Таблица 2.1.

Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет РФ по видам (млрд рублей)[[15]](#footnote-15)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь-август2009г. | В % к январю-августу 2008г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолидированный бюджет | в том числе |
| федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| Всего | 4052,7 | 1572,5 | 2480,1 | 71,6 | 59,4 | 82,4 |
| из них: налог на прибыль организаций | 833,6 | 134,2 | 699,4 | 45,6 | 24,6 | 54,5 |
| налог на доходы физических лиц | 1052,7 | - | 1052,7 | 99,4 | - | 99,4 |
| Окончание табл.2.1. |
| налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ | 773,4 | 773,4 | - | 94,3 | 94,3 | - |
| акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ | 212,5 | 52,0 | 160,5 | 103,4 | 64,4 | 128,7 |
| налоги на имущество | 408,2 | - | 408,2 | 116,1 | - | 116,1 |
| налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами | 630,1 | 586,3 | 43,8 | 50,8 | 50,2 | 60,3 |
| из них налог на добычу полезных ископаемых | 613,6 | 571,2 | 42,4 | 50,4 | 49,8 | 59,4 |
| поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам  | 1,6 | 0,7 | 0,8 | 55,3 | 127,4 | 36,8 |

Основную часть налогов, сборов и иных обязательных платежей консолидированного бюджета в январе-августе 2009г. обеспечили поступления налога на доходы физических лиц - 26,0%, налога на прибыль организаций - 20,6%, налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации - 19,1%, налога на добычу полезных ископаемых - 15,1%.

Всего в январе-ноябре 2009 года в федеральный бюджет поступило 2 718 млрд рублей администрируемых доходов, что на 30% меньше, чем в январе-ноябре 2008 года.

Основная масса администрируемых ФНС России доходов федерального бюджета обеспечена поступлениями НДС (40%), налога на добычу полезных ископаемых (32%), ЕСН (17%) и налога на прибыль (6%) (рис.2.1.).



Рис.2.1. Структура поступлений администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет по видам налогов в январе-ноябре 2009 года (в %)[[16]](#footnote-16)

Сравнительно благоприятную динамику среди отраслей экономики демонстрируют предприятия, чья деятельность связана с добычей и переработкой сырья, говорит главный экономист УК "Финам Менеджмент" Александр Осин. "Это мировая тенденция. К примеру, реальный спрос на нефть, несмотря на кризис в кредитной сфере, к текущему моменту снизился на мировом рынке лишь на 1% в годовом выражении", - отметил экономист. Отсюда и относительно высокие темпы прироста отчислений НДПИ: в августе они составляли 92,7 млрд рублей, а в сентябре уже выросли до 109,3 млрд рублей. Если в среднем в январе-июле сборы НДПИ в его нефтяной части составляли 61 млрд рублей в месяц, в августе они составили 86 млрд рублей, а в сентябре - уже 101,9 млрд рублей. Очевидная причина такого увеличения - рост мировых цен на нефть.[[17]](#footnote-17)

В годовом выражении в январе-сентябре поступление налогов и сборов в федеральный бюджет снизилось на треть. Налоговые поступления в России из-за кризиса остаются на довольно низких уровнях. По статистике ФНС, в январе-сентябре 2009 года в федеральный бюджет поступило 2 195 млрд рублей налогов и сборов. Таким образом, снижение поступлений по сравнению с тем же периодом прошлого года составило 32%.

# 2.2. Структура основных налоговых поступлений в бюджет РФ

Поступления налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в январе-ноябре 2009 года составили 1 086 млрд рублей и по сравнению с январем-ноябрем 2008 года выросли на 10%.

В январе-августе 2009г. поступление налога на добычу полезных ископаемых составило 613,6 млрд рублей, снизившись по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 49,6%. Доля поступлений налога на добычу нефти составила 87,7% и снизилась по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 4,7 процентного пункта. Доля налога на добычу газа горючего природного увеличилась на 2,7 процентного пункта, составив 7,9%. В августе 2009г. поступление налога на добычу полезных ископаемых составило 99,8 млрд рублей, что на 1,5% меньше по сравнению с предыдущим месяцем (табл.2.2.).

 Таблица 2.2.

Поступление налога на добычу полезных ископаемых[[18]](#footnote-18)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь-август2009г. | Справочноянварь-август 2008г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолидированный бюджет | в том числе |
| федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| Всего | 613,6 | 571,2 | 42,4 | 1217,9 | 1146,4 | 71,5 |
| из него:нефть | 538,3 | 511,3 | 26,9 | 1125,9 | 1069,6 | 56,3 |
| газ горючий природный | 48,5 | 48,5 | - | 63,0 | 63,0 | - |
| газовый конденсат | 4,1 | 3,9 | 0,2 | 6,0 | 5,7 | 0,3 |
| прочие полезные ископаемые | 22,7 | 7,3 | 15,3 | 23,0 | 8,1 | 14,9 |

Налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в январе-ноябре 2009 года поступило в федеральный бюджет 877 млрд рублей, в том числе на добычу нефти – 792 млрд рублей, газа горючего природного – 67 млрд рублей, газового конденсата – 6 млрд рублей.

По сравнению с январем-ноябрем 2008 года поступления НДПИ снизились в 1,7 раза, что обусловлено снижением цены на нефть (с 102,5$ в декабре 2007 года – октябре 2008 года до 56,2$ в декабре 2008 года – октябре 2009 года, или в 1,8 раза).

В январе-августе 2009г. поступление налогов и взносов на социальные нужды, администрируемых Федеральной налоговой службой, составило 1377,0 млрд рублей (с учетом погашения задолженности в государственные внебюджетные фонды) и возросло по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 1,6%. В августе 2009г. поступление налогов и взносов на социальные нужды, администрируемых Федеральной налоговой службой, составило 158,9 млрд рублей и сократилось по сравнению с предыдущим месяцем на 16,1% (табл.2.3.).

Таблица 2.3.

Поступление единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование[[19]](#footnote-19)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь-август 2009г. | Справочно январь-август 2008г. |
| млрд рублей | удельный вес в общей сумме поступлений, % | млрд рублей | удельный вес в общей сумме поступлений, % |
| Всего | 1377,0 | 100 | 1355,0 | 100 |
| из них:единый социальный налог | 540,8 | 39,3 | 534,7 | 39,5 |
| в том числе зачисляемый в: федеральный бюджет | 337,6 | 24,5 | 329,5 | 24,3 |
| Фонд социального страхования РФ | 38,8 | 2,8 | 44,6 | 3,3 |
| Федеральный фонд обязательного медицинского страхования | 59,8 | 4,3 | 58,1 | 4,3 |
| территориальные фонды обязательного медицинского страхования | 104,6 | 7,6 | 102,5 | 7,6 |
| страховые взносы на обязательное пенсионное страхование | 835,3 | 60,7 | 818,9 | 60,4 |

Поступления единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет, в январе-ноябре 2009 года составили 452 млрд рублей и по сравнению с январем-ноябрем 2008 года выросли на 3,6 млрд рублей, или на 1%.

Поступление налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет РФ в январе-августе 2009г. составило 833,6 млрд рублей и сократилось по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 54,4%. В общей сумме поступлений по данному налогу в январе-августе 2009г. доля налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по соответствующим ставкам, снизилась по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 2,6 процентного пункта и составила 94,1%, доля налога с доходов, полученных в виде дивидендов, увеличилась на 2,1 процентного пункта и составила 4,9%. В августе 2009г. поступление налога на прибыль организаций составило 75,3 млрд рублей и сократилось по сравнению с предыдущим месяцем на 41,9% (табл.2.4.).

Таблица 2.4.

Поступление налога на прибыль организаций[[20]](#footnote-20)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь-август2009г. | Справочноянварь-август 2008г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолидированный бюджет | в том числе |
| млрд рублей   | в % к итогу | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации | млрд рублей | в % к итогу | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| Всего | 833,6 | 100 | 134,2 | 699,4 | 1827,0 | 100 | 544,5  | 1282,5 |
| Окончание табл.2.4. |
| из него:зачисляемый в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по соответствующим ставкам | 748,3 | 94,1 | 85,6 | 698,7 | 1766,9 | 96,7 | 487,9 | 1279,0 |
| с доходов, полученных в виде дивидендов | 40,5 | 4,9 | 40,5 | - | 50,3 | 2,8 | 50,3 | - |
| с доходов, полученных в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам | 7,9 | 0,9 | 7,9 | - | 5,5 | 0,3 | 5,5 | - |

Поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет в январе-ноябре 2009 года составили 168 млрд рублей. По сравнению с январем-ноябрем 2008 года поступления снизились в 4,2 раза.

Снижение поступлений обусловлено ухудшением результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций и снижением с 2009 года ставки налога, зачисляемого в федеральный бюджет, с 6,5% до 2 процентов. Суммы убытков, заявленные налогоплательщиками, выросли в 2 раза и за I полугодие т.г. составили столько же, сколько за весь 2008 год. Значительные объемы убытков зафиксированы в металлургии, машиностроении и банковском секторе.

Поступления по сводной группе акцизов в федеральный бюджет составили в январе-ноябре 2009 года 74 млрд рублей и снизились относительно января-ноября 2008 года на 35%. Снижение поступлений по сводной группе акцизов в федеральный бюджет обусловлено изменением законодательства в части акцизов на нефтепродукты. С 2009 года уплата акцизов на автомобильный бензин, дизельное топливо и моторные масла осуществляется в бюджет субъекта РФ в полном объеме. Снижение налоговых поступлений связано с кризисной ситуацией в стране.

# 2.3. Анализ налогов, уплачиваемых предприятием

Можно рассмотреть налогообложение одного из предприятий РФ.

ОАО «Мелеузовские минеральные удобрения» создано 10 июля 2003 г. Учредителем предприятия является ООО «Промфосфат».

Основной деятельностью предприятия является производство минеральных удобрений.

Минеральные удобрения, как, впрочем, и все средства химической защиты растений, относятся к числу самых удивительных открытий в истории человечества. Не будь минеральных удобрений вряд ли наша планета смогла бы прокормить 6,6 миллиардов человек.

На предприятии идет постоянный поиск усовершенствования технологических производств, замены сырья на более доступное или привлечения организаций-давальцев для переработки их сырья на давальческой основе на взаимовыгодных условиях.

А также другими видами деятельности предприятия являются:

* прием и очистка сточных вод на биологических очистных сооружениях;
* обеспечение населения, производственных и иных структур бесперебойным снабжением тепловой энергией от цеха паротеплоснабжения;
* оказание санаторно-курортных услуг санаторием-профилакторием;
* оказание различных видов услуг культурно-спортивным комплексом.

Предприятие не вправе осуществлять виды деятельности, не предусмотренные уставом.

Предприятие для выполнения целей, определенных уставом, имеет право в пределах установленных законодательством, иными нормативно-правовыми актами Российской Федерации:

* заключать договоры с любыми организациями, учреждениями, предприятиями, совместными предприятиями, зарубежными фирмами, а также гражданами, в соответствии с целями и задачами деятельности, участвовать в торгах и заключать договоры по результатам торгов;
* по согласованию с органом управления планировать свою деятельность и определять перспективы развития, исходя из спроса на свои услуги, обеспечения социально-производственного развития предприятия, повышения доходов работников;
* определять цены с последующим утверждением органом управления на предоставляемые предприятием услуги при выполнении уставной деятельности;
* покупать за безналичный и наличный расчет материальные ресурсы, имущество, в том числе основные средства, у предприятий, организаций, учреждений и граждан по закупочным, розничным и договорным ценам;
* создавать с согласия учредителя, органа управления представительства и филиалы, а территориально обособленные подразделения, необходимые для его производственной деятельности в соответствии с уставными задачами;
* привлекать для консультирования, обучения работников предприятия и других целей специалистов на основе гражданско-правовых договоров с оплатой по соглашению сторон;
* самостоятельно определять режим работы и отдыха работников предприятия, их социальное обеспечение и социальное страхование в соответствии с нормами действующего законодательства Российской Федерации.
* определять порядок найма и увольнения работников, форму и системы оплаты труда, сменность работы, принимать решение о введении суммированного учета рабочего времени, устанавливать порядок предоставления выходных дней и отпусков с учетом норм действующего законодательства Российской Федерации;
* осуществлять другие права и полномочия, не противоречащие действующему законодательству и уставу.

Предприятие обязано:

* своевременно вносить предложения учредителю и органу управления об изменениях и дополнениях в устав предприятия;
* в полном объеме выполнять задачи и функции, возложенные на него уставом, обеспечить выполнение приказов, распоряжений, указаний, поручений и других распорядительных документов главы администрации муниципального района, учредителя, и органа управления в соответствии с уставом;
* обеспечить для всех работающих безопасные условия труда и нести ответственность в установленном порядке за ущерб, причиненный их здоровью и трудоспособности;
* выполнять обязательства согласно действующему законодательству и заключенным договорам;
* осуществлять социальное, медицинское и иные виды обязательного страхования работников предприятия;
* своевременно представлять отчет о доходах и убытках предприятия учредителю, органу управления (другим органам в соответствии с законодательством) и уплачивать налоги в порядке и размерах, определяемых законодательством Российской Федерации;
* планировать свою деятельность и определять перспективы развития, исходя из основных экономических показателей, наличие спроса на выполняемые работы и оказываемые услуги;
* обеспечивать сохранность закрепленного за ним имущества, использовать его эффективно и строго по целевому назначению, не допускать ухудшения состояния имущества, поддерживать его в исправном состоянии;
* осуществлять текущий и капитальный ремонт переданного собственником имущества за счет средств предприятия, привлекая на договорной основе подрядные организации;
* производить переоценку, переданного собственником имущества в соответствии с порядком, установленным действующим законодательством;
* обеспечивать своевременно и полном объеме выплату работникам заработной платы и иных выплат;
* соблюдать режим природопользования;
* своевременно информировать учредителя и орган управления о банкротстве предприятия в случае невозможности исполнения обязательств перед кредиторами.

Должностные лица и сотрудники предприятия несут материальную, административную и уголовную ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на них обязанностей в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Руководство предприятием осуществляет генеральный директор, который является единоличным исполнительным органом предприятия. Он назначается на должность и освобождается от должности учредителем предприятия. Действует на принципах единоначалия по вопросам, отнесенным к его компетенции. Главный бухгалтер предприятия назначается на должность директором на основе трудового договора.

Предприятие осуществляет бухгалтерский учет результатов своей деятельности, ответственность за который несет директор. Предприятие ведет и представляет статистическую отчетность. Предприятие представляет государственным и муниципальным органам информацию, необходимую для налогообложения и ведения общегосударственной системы сбора и обработки экономической информации. Должностные лица предприятия за искажение отчетности несут установленную законодательством Российской Федерации ответственность.

Бухгалтерская отчетность предприятия подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке независимым аудитором. Проверка работы предприятия осуществляется учредителем, органом управления, соответствующими налоговыми, природоохранительными, антимонопольными и другими государственными органами в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации и в пределах их компетенции.

Для анализа структуры и динамики налоговых платежей предприятия необходимо определить на каком режиме налогообложения находится предприятие и, исходя из этого и особенностей его деятельности, определить, какие налоги уплачивает предприятие.

Предприятие находится на общем режиме налогообложения и в соответствии с этим исчисляет и уплачивает следующие налоги:

* налог на прибыль организаций;
* налог на добавленную стоимость;
* единый социальный налог;
* налог на имущество организаций;
* транспортный налог;
* водный налог;
* земельный налог;
* налог на доходы физических лиц.

Структуру и динамику налоговых платежей можно представить в таблице 2.5.

Таблица 2.5.

Структура и динамика налогов, уплачиваемых предприятием, тыс. руб.[[21]](#footnote-21)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид платежа | Сумма платежа, тыс. руб. | Отклонение, % |
| 1полуг.2008 | 1полуг.2009 |
| 1. Единый социальный налог | 23824 | 28411 | 19,25 |
| 2. Налог на имущество организаций  | 2720 | 3007 | 10,55 |
| 3. Водный налог | 353 | 432 | 22,38 |
| 4. Транспортный налог | 340 | 294 | -86,47 |
| 5. Налог на доходы физических лиц | 12845 | 15125 | 17,75 |
| 6. Налог на добавленную стоимость | 22656 | 28320 | 25,00 |
| 7. Налог на прибыль организаций | 0 | 0 | - |
| 8. Земельный налог | 0 | 2 | - |
| Итого | 62738 | 75591 | 20,49 |

На основании данных, приведенных в таблице 2.1, можно сделать вывод, что налоговые платежи в бюджет в 1 полугодии 2009 года увеличились на 20,49 %. Это произошло за счет увеличения объемов производства минеральных удобрений.

Увеличение единого социального налога (на 19,25 %) и налога на доходы физических лиц (на 17,75 %) связанно с увеличением фонда оплаты труда и увеличением численности работников. Водный налог увеличился. Это объясняется тем, что предприятие увеличило объемы добычи промышленной воды. Налог на добавленную стоимость в 1 полугодии 2009 года по сравнению с соответствующим предыдущим периодом увеличился на 25 % за счет увеличения объема производства минеральных удобрений. Уменьшение транспортного налога в 1 полугодии 2009 года на 11,67 % произошло в связи со списанием и продажи пяти единиц автотранспортных средств.

В обоих периодах предприятием был получен убыток, поэтому налог на прибыль не уплачивался. Этот убыток может быть перенесен на следующие периоды, в которых предприятие будет работать прибыльно. Данный факт является положительным для предприятия с точки зрения уменьшения налоговых платежей.

Объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц признается доход, полученный работниками предприятия. Этот налог удерживается с доходов работников и перечисляется в бюджет одновременно с выплатой дохода работнику, так как предприятие является его налоговым агентом. Налог может уменьшаться на различные вычеты: стандартные на работников и их детей, социальные, имущественные и профессиональные вычеты. А также имеется в налоговом кодексе перечень доходов, не подлежащих налогообложению (ст.217 гл.23 НК РФ).

Порядок исчисления и уплаты налога имущество определён НКРФ (ч.II, гл. 30 «Налог на имущество организаций»). Объектом налогообложения для предприятия признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное в аренду), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. Для снижения налога на имущество можно по возможности уценить активы. Для этого необходимо провести инвентаризацию имущества. Проводят переоценку стоимости основных средств по состоянию на 1 января на основании приказа директора.

В связи с тем, что предприятие ведет деятельность, не подлежащую налогообложению НДС на основании ст. 149 гл. 21 Налогового Кодекса РФ, такие как санаторно-курортные услуги, медицинские услуги, реализация лома черных и цветных металлов необходимо для этого получение соответствующих лицензий. А также необходимо вести раздельный учет операций, подлежащих и не подлежащих налогообложению, чтобы избежать претензий со стороны налоговых органов и выявить входной НДС по товарам, работам, услугам именно для оказания этих видов услуг, который не подлежит вычету.

В связи с тем что, имеются на предприятии изношенные транспортные средства необходимо снять их с учета в ГИБДД, для того, чтобы не платить за них транспортный налог.

# Глава III. Проблемы и совершенствование налогообложения предприятий

# 3.1. Проблемы налогообложения предприятий

Современная налоговая система России сложна и несовершенна: она не отвечает жизненным потребностям страны. Значительное количество налогов и сборов лишь осложняет механизм налогообложения, но не расширяет доходную часть бюджета.

Налогообложение имущества юридических лиц не является исключением. В России действует налог на имущество предприятий, предусматривающий налогообложение основных средств, находящихся на балансе плательщика. Этот налог не играл и не играет значительной роли в доходной части бюджета России. Некоторые специалисты считают, что одной из целей создания налога на имущество предприятий является повышение заинтересованности у предприятий в реализации излишнего неиспользуемого имущества. Но ныне роль налога на имущество сведена на нет действием налога на прибыль. Предприятиям было невыгодно реализовывать свое имущество, поскольку за его наличие они платили всего 2 % стоимостного выражения имущества. А в случае его реализации вынуждены были платить налог на прибыль, ставка которого значительно выше, составляет 24 %.

В настоящий момент существуют и другие проблемы налогообложения имущества предприятий, в частности в региональных законах «Налог на имущество» имеется значительное количество льгот по данному налогу. Но проблема состоит в том, что не определен орган, который должен согласовать перечень основных средств, не подлежащих налогообложению, такая льгота как, например, по основным средствам, используемых исключительно для охраны природы.

Таким образом, механизм налогообложения имущества юридических лиц нуждается в проведении неотложных мероприятий, направленных на повышение его эффективности.

С начала внедрения в российскую практику налога на добавленную стоимость не утихают споры о целесообразности его использования, механизме его изъятия, уровне ставок, льготах и т.п.[[22]](#footnote-22)

Упорядочение механизма взимания налога на добавленную стоимость - конкретный шаг на пути к устранению налоговых барьеров в развитии внешнеэкономических отношений, прежде всего международной торговли. В рамках гармонизации косвенных налогов делается попытка установить единую ставку данного налога для всех стран - членов Евросоюза, определенные шаги предприняты и в направлении унификации льгот по нему.

Естественно, что резервы совершенствования налога на добавленную стоимость существуют. Следует прежде всего отметить, что в условиях значительного профицита федерального бюджета есть возможность снижения ставок по данному налогу, что позволит уменьшить налоговое бремя, противодействовать росту цен на потребительские товары. Другая важная проблема - совершенствование администрирования налога на добавленную стоимость, в частности упрощение механизма его изъятия в бюджет, а также возврата налогоплательщикам.

В действующей российской налоговой системе три налога (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и единый социальный налог), а также таможенная пошлина являются определяющими с точки зрения налоговой нагрузки на налогоплательщиков - юридических лиц. Для отдельных отраслей промышленности, в первую очередь нефтяной и газовой, степень налоговой нагрузки определяется, кроме того, и налогом на добычу полезных ископаемых. В условиях необходимости выбора, какому налогу следует отдать предпочтение в решении вопроса о реальном снижении налоговой нагрузки, речь должна идти о налоге на добавленную стоимость.

Дело в том, что данный налог является основным для отраслей с высокой степенью переработки сырья, а потому и с высокой долей добавленной стоимости. Так, у предприятий машиностроения доля налога на добавленную стоимость превышает 40% общей суммы налоговых платежей. Если различного рода инвестиционные льготы стимулируют развитие производства для предприятий, уже осуществляющих инвестиционный процесс, то снижение ставки рассматриваемого налога будет в большей степени стимулировать старт данного процесса. Это особенно важно именно для отраслей, не имеющих в настоящее время необходимых финансовых ресурсов для такого старта. Сегодня налог на добавленную стоимость с его высокой ставкой выступает серьезным дестимулирующим фактором развития экономики - предприятиям невыгодно с финансовой точки зрения углублять переработку и тем самым создавать продукцию с более высокой добавленной стоимостью.

В управлениях федеральной налоговой службы при сдаче предприятиями налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость сравнивают суммы налога, заявленные к вычету, с суммами начисленного НДС, и при превышении какого-то негласно установленного процента около 80-90%, просят объяснений по этому поводу.

Как известно, с 1 января 2004 г. ставка налога на добавленную стоимость была снижена на два процентных пункта. При этом имелось в виду, что в дальнейшем процесс снижения его ставки может быть продолжен в зависимости от финансовых возможностей государства и результатов реализации решения об уменьшении ставки налога до 18%.[[23]](#footnote-23)

Вместе с тем в дальнейшем в экономическом сообществе разгорелась острая дискуссия о целесообразности дальнейшего снижения ставки налога на добавленную стоимость. В результате было принято решение пока ставку данного налога не изменять. Принятое законодательными органами решение о замораживании на ближайшую перспективу ставки налога на добавленную стоимость в размере 18% было принципиально неверным. В таком контексте теряет смысл принятое ранее решение о снижении ставки налога с 20% до 18%. Нельзя забывать, что в ответ на критику о недостаточности снижения ставки налога на добавленную стоимость на два процентных пункта для стимулирования развития экономики исполнительные органы осуществленное снижение объявили лишь первым шагом, за которым должен был последовать следующий - снижение его ставки еще на два-три процентных пункта.

Устранение зависимости нашей экономики от уровня мировых цен на энергоносители настоятельно требует снижения налоговой нагрузки в первую очередь в перерабатывающих отраслях промышленности. Снижение ставки налога на добавленную стоимость до 13 - 15% создаст благоприятные условия для развития именно перерабатывающих отраслей экономики, в которых доля добавленной стоимости и, соответственно, доля налога на добавленную стоимость в общей налоговой нагрузке на порядок выше, чем в добывающих отраслях. Вместе с тем при снижении общей ставки данного налога следует сохранить его льготную ставку в 10% для ряда продовольственных товаров и товаров детского ассортимента. В противном случае неизбежен рост цен на основные потребительские товары.

Вопрос о замене налога на добавленную стоимость налогом с продаж возник в связи с имеющимися проблемами администрирования первого налога и огромными потерями при его зачислении в бюджетную систему страны. Однако вместо решения этих проблем нередко предпринимаются попытки доказать о якобы имеющихся преимуществах налога с продаж перед налогом на добавленную стоимость.

 Главная проблема, возникающая при налогообложении прибыли, это не размер ставки, а порядок определения налогооблагаемой базы.

 В сложившихся экономических условиях предприятия часто вынуждены реализовывать свою продукцию по цене не выше фактической себестоимости. Действующее налоговое законодательство не запрещает проводить эту операцию. Но если в бухгалтерском учете выручка для определения финансового результата отражается в фактически полученных суммах, то для целей налогообложения выручка может отражаться по-разному. Таким образом, особую важность приобретает определение рыночной цены.

 Тема рыночных цен на продукцию (работы, услуги) ⎯ одна из наименее методически проработанных тем в нормативных актах по налогообложению. Слабым местом порядка определения рыночной цены для целей налогообложения реализации продукции по ценам не выше себестоимости является отсутствие нормативно-правового акта, в котором был бы конкретно изложен приемлемый, универсальный метод определения рыночной цены продукции, одинаково обязательный как для предприятий, так и для налоговых органов. Разработать такой универсальный метод не только чрезвычайно трудно, но и вряд ли возможно, если от метода требуется, чтобы он мог быть одновременно пригоден для разных видов производств. Но если не всегда можно определить для целей налогообложения рыночную цену продукции в строгом соответствии с нормативно-правовыми актами, то еще труднее определить таким образом рыночную цену для целей налогообложения применительно к работе или услуге. Практически возможно определение рыночных цен только на элементарные работы и услуги, состоящие из минимального количества операций, и на широко распространенные, состоящие из однотипных, повторяющихся операций. Определить же рыночную цену работы или услуги, носящей индивидуальный характер, практически невозможно. Именно этими трудностями объясняется то, что в нормативных актах только формулируется понятие рыночной цены и указываются основные принципы ее определения, но не дается конкретный метод ее определения.[[24]](#footnote-24)

# 3.2. Направления совершенствования

Приоритеты налоговой политики России до 2020 в том, чтобы установить на федеральном уровне порядок зачисления налога на доходы физических лиц в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту проживания налогоплательщиков, а не по месту их трудовой деятельности.

Следует рассмотреть и вопрос о возможности введения следующих мер налогового стимулирования развития высокотехнологичных и наукоемких отраслей промышленности:

* освобождение до 50% прибыли компаний от налога на прибыль при направлении соответствующих средств на инвестиции в НИОКР и перерабатывающие производства, а также в инвестиции на мероприятия по повышению эффективности использования сырья и энергии, усилению экологичности продукции и на финансирование природоохранных мероприятий;
* установление налоговых каникул на срок от 3 до 5 лет для вновь создаваемых научно-исследовательских и технико-внедренческих компаний.

Необходимо выработать программу мер налогового стимулирования инновационной деятельности. Причем налоговая политика государства в части регулирования и стимулирования инновационных процессов в российской экономике должна быть коренным образом изменена. Она должна носить более активный характер - не просто способствовать созданию общих экономических условий и возможностей для осуществления налогоплательщиками инновационной деятельности, но и целенаправленно побуждать их проводить модернизацию и обновление производства. В системе мер государственной поддержки российских налогоплательщиков должны быть предусмотрены гарантии использования полученных дополнительно финансовых ресурсов (или их части) на установленные государством цели, в первую очередь на реализацию инновационных проектов.

В рамках рыночной экономики невозможно или очень трудно убрать различия в налоговых режимах предприятий ввиду их специализации, размера и иностранного участия. Налоговым кодексом РФ предусмотрены еще разные инвестиционные кредиты. Иностранные инвестиции, о которых мечтают почти все экономисты страны, нельзя ограничить закрытым списком нескольких стран-инвесторов.

Финансовые и промышленные группы будут продолжать выбирать, на каком звене производственной цепочки формировать и получать прибыль.

Даже изменение налоговой привязки, т.е. регистрация предприятия в другой территориальной налоговой инспекции, может способствовать минимизации определенных налогов.

При существующем порядке вещей большинство руководителей современных российских предприятий формально являются нарушителями налогового и даже уголовного законодательства. Несмотря на значительное количество налоговых дел в судах общей юрисдикции и арбитражных судах, преобладающая часть налоговых правонарушений и преступлений остается вне поля зрения контрольных и правоохранительных органов. Фактически нарушение формальных правил налогообложения является общеупотребимой в российском бизнесе практикой, т.е. обычаем делового оборота. Это касается многих налогов, но уж совершенно точно - сборов во внебюджетные фонды и налога на доходы физических лиц при выплате зарплаты.[[25]](#footnote-25)

Последние годы значительные изменения были в гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ, поэтому в ближайшее время нужно оценить результаты проведенных преобразований, а в случае необходимости внести отдельные изменения в НК РФ, направленные на оптимизацию установленного порядка.

Вместе с тем следует продолжить реформы в области начисления амортизации, в первую очередь это касается нелинейного метода начисления амортизации, который основан на начислении амортизации методом убывающего остатка на всю стоимость амортизационной группы.

В настоящее время состав амортизационных групп (утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1) обусловлен сроком службы того или иного объекта основных средств. Определение сроков службы отдельных активов является сложной задачей.

С момента этих оценок прошло около 30 лет, с тех пор усовершенствовались оборудование, технологии, характеристики оборудования, и разработанные в то время нормы не отражают реальных положений об износе оборудования.

Например, сейчас для начисления амортизации учитываются только физические сроки службы объектов основных средств. Но при этом следует принимать в расчет стремительное развитие технологии, совершенствование и модернизацию техники, которые оказывают влияние на процесс начисления амортизации. Таким образом, амортизация должна учитывать не только физический, но и моральный износ основных средств.

С 2010 г. в налоговое законодательство планируется внести изменения, направленные на устранение недостатков, связанных с переносом на будущее убытков поглощаемых (реорганизуемых) или приобретаемых компаний. Проведение реорганизации широко используется для минимизации налогообложения налогом на прибыль. Отсутствие ограничений создает на рынке искаженные стимулы, направленные на приобретение неэффективного бизнеса без последующего его развития. Сейчас существует возможность посредством присоединения убыточных организаций направить на погашение их убытков всю полученную прибыль.

Сложившаяся практика отнесения организациями процентов по долговым обязательствам на расходы, учитываемые при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций, показывает недостаточную эффективность положений НК РФ, регулирующих эти вопросы (например, пп. 2 п. 1 ст. 265, ст. 269 НК РФ). Так, с одной стороны, указанные положения не предотвращают уклонение от налогообложения путем неправомерного отнесения процентов на расходы, с другой стороны, являются трудоемкими и обременительными для добросовестных налогоплательщиков.

Порядок ведения налогового учета доходов (расходов) в виде процентов по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также процентов по ценным бумагам и другим долговым обязательствам установлен ст. 328 НК РФ.

Под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления[[26]](#footnote-26).

Расходом признаются проценты, начисленные по долговому обязательству любого вида при условии, что размер начисленных налогоплательщиком по долговому обязательству процентов существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным в том же квартале (месяце - для налогоплательщиков, перешедших на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли) на сопоставимых условиях (п. 1 ст. 269 НК РФ). Под долговыми обязательствами, выданными на сопоставимых условиях, понимаются долговые обязательства, выданные в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах, под аналогичные обеспечения.

При определении среднего уровня процентов по межбанковским кредитам принимается во внимание информация только о межбанковских кредитах. Данное положение применяется также к процентам в виде дисконта, который образуется у векселедателя как разница между ценой обратной покупки (погашения) и ценой продажи векселя.

Существенным отклонением размера начисленных процентов по долговому обязательству считается отклонение более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от среднего уровня процентов, начисленных по аналогичным долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях.

На практике некоторые сложности представляет расчет среднего уровня процентов по долговым обязательствам, выданных на сопоставимых условиях.

Кроме того, торговые организации часто проводят обустройство прилегающей территории для удобства покупателей (парковка, охрана и т.д.). Сейчас вопрос об отнесении подобных расходов является спорным, налоговые органы часто доначисляют налог на прибыль. Налогоплательщики в суде обычно доказывают обоснованность таких расходов, тем не менее закрепление в НК РФ этих видов расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, необходимо.

Согласно абз. 2 ст. 275.1 НК РФ к обслуживающим производствам и хозяйствам относятся подсобное хозяйство, объекты жилищно-коммунального хозяйства, социально-культурной сферы, учебно-курсовые комбинаты и иные аналогичные хозяйства, производства и службы, реализующие товары, работы, услуги как своим работникам, так и сторонним лицам.

Налогоплательщики, в состав которых входят подразделения, осуществляющие деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, определяют налоговую базу по указанной деятельности отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

Также абз. 5 - 8 ст. 275.1 НК РФ предусмотрены условия признания подразделением налогоплательщика убытка при осуществлении деятельности, связанной с использованием названных объектов.

Как указывает Минфин России в Письме от 23.03.2009 N 03-03-06/1/174, налоговая база по деятельности обслуживающих производств и хозяйств определяется в целом по всем обслуживающим производствам и хозяйствам. Следовательно, организация, имеющая несколько объектов обслуживающих производств, должна учесть все доходы и вычесть из них убытки, полученные этими объектами (см. также Письма Минфина России от 24.11.2008 N 03-03-06/1/648, от 27.10.2008 N 03-03-06/1/603).

Как отмечается в Письме Минфина России от 03.12.2008 N 03-03-06/1/660, если органами местного самоуправления указанные нормативы не утверждены и отсутствует порядок определения соответствующих расходов обслуживающих производств и хозяйств, налогоплательщики вправе признавать расходы на содержание обслуживающих подразделений и хозяйств в размерах фактически осуществленных затрат. Данный вывод применяется в отношении градообразующих организаций.

При этом положения ст. 275.1 НК РФ содержат определение объектов обслуживающих производств и хозяйств, не позволяющее однозначно сказать, на доходы (убытки) от каких видов деятельности распространяется установленный этой статьей режим определения налоговой базы. В связи с этим при дальнейшем реформировании налогового законодательства необходимо уточнить виды деятельности, предусмотренные ст. 275.1 НК РФ, и критерии признания убытков обслуживающих производств (хозяйств).

Организации, которые ведут учет доходов и расходов по методу начисления, сталкиваются с проблемой, связанной с различиями ведения налогового и бухгалтерского учета порядка переоценки сумм авансов и задатков, выраженных в иностранной валюте. В данном случае организациям, осуществляющим операции в иностранной валюте на условиях предварительной оплаты, приходится вести два учета, в которых имущество, обязательства и требования имеют различную стоимостную оценку и порядок переоценки.

Так, п. 9 Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006) (утв. Приказом Минфина России от 27.11.2006 N 154н) устанавливается, что суммы полученных и выданных авансов, задатков принимаются в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой названные активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету.

В то же время в налоговом учете на основании п. 8 ст. 271 и п. 10 ст. 272 НК РФ доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату признания соответствующего дохода и расхода.

Как отмечает Минфин России в Письмах от 13.04.2009 N 03-03-06/1/234, от 06.04.2009 N 03-05-05-01/22, в случае предварительной оплаты товара в иностранной валюте у организации-продавца возникает курсовая разница между оплаченной стоимостью товара по курсу ЦБ РФ на дату получения аванса и доходом от реализации, определенным по курсу ЦБ РФ на дату реализации (в части, приходящейся на предварительную оплату). В соответствии с п. 8 ст. 271 и п. 10 ст. 272 НК РФ указанные курсовые разницы, учитываемые в составе внереализационных доходов (расходов), подлежат признанию на дату перехода права собственности при совершении операций с имуществом в виде валютных ценностей, прекращения (исполнения) обязательств и требований и (или) на последнее число отчетного (налогового) периода в зависимости от того, что произошло раньше.

В целях сближения бухгалтерского и налогового учета необходимо отказаться в налоговом учете от переоценки полученных и выданных авансов и задатков, выраженных в иностранной валюте. В этом случае доходы, расходы, а также стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав, оплаченных в порядке предварительной оплаты в иностранной валюте, при применении метода начисления будут определяться по курсу ЦБ РФ, действующему на дату перечисления суммы аванса (в части, приходящейся на аванс или задаток).[[27]](#footnote-27)

Снижение налога на прибыль организаций связано с формальным увеличением себестоимости и уменьшением налогооблагаемой базы, а также возможным снижением ставок налога. Конкретными элементами минимизации являются: методы определения выручки, способы амортизации основных средств, повышающие и понижающие коэффициенты, лизинговая схема, способы списания запасов, создание резервов, отсрочка или рассрочка платежей, оффшорные механизмы. При этом налоговое планирование по данному налогу невозможно без строгого соблюдения норм налогового учета.

В России используется метод зачета (возмещения) НДС, поэтому важно уменьшать не сам налоговый платеж, а разницу, подлежащую уплате в бюджет. С этой позиции налоговое планирование по НДС связано в первую очередь с обоснованием необходимости освобождения налогоплательщика от налога. Например освобождение может быть выгодно в случае реализации налогоплательщиком товаров конечному потребителю. Конкретными элементами минимизации являются: оформление расчетов и документов, посреднические договора, методы определения выручки (по отгрузке или по оплате), отсрочка налогового платежа. Наиболее простой и эффективный способ налоговой минимизации — своевременное предъявление входного НДС к вычету.

Возможность минимизации налога на доходы физических лиц в основном связана с использованием налоговых вычетов. В основе налогового планирования при операциях с жильем (приобретение, продажа) лежит точное соблюдение буквы закона, верное применение вычетов. Общая налоговая нагрузка физического лица и организации зависит также от налога на прибыль и единого социального налога. Поэтому с целью минимизации общего налогового бремени организация-работодатель может передавать работнику имущество или денежные средства многими способами. К ним относятся: плата за труд, оплата по договору гражданско-правового характера, вознаграждение ПБОЮЛ, выплата дивидендов акционеру, дарение имущества или денежных средств, выплата премии из чистой прибыли. Каждый из этих способов имеет различные налоговые последствия.

Налоговое планирование ЕСН приводит к увеличению прибыли, и эффект от снижения ЕСН частично гасится увеличением налога на прибыль. Поэтому с точки зрения налогового планирования необходимы расчеты для определения некоторого соотношения, компромисса. К известным схемам минимизации ЕСН относятся: получение заработной платы от нерезидента, аренда персонала, оформление работника ПБОЮЛ, применение специальных налоговых режимов и т. д.

Основная задача при минимизации налога на имущество организаций — снижение налоговой базы. Достигается это за счет сокращения излишних объектов налогообложения, продления нормативного срока строительства (монтажа оборудования), проведения переоценки основных средств с целью увеличения себестоимости продукции и др. Элементами налогового планирования являются: льготы, посреднические договоры, разделение отношений при оформлении сделок и т. п.[[28]](#footnote-28)

Следует снизить налоговый гнет на предприятия и организации. Весьма дискуссионен вопрос о всемерном сокращении налоговых льгот. Утверждается, что льготы разъедают нашу налоговую систему, их отмена позволит компенсировать выпадающие бюджетные доходы, в последующем снизить налоги, восстановить принцип равномерности и справедливости распределения налогового бремени; кроме того, налоговые льготы являются питательной средой для всевозможных злоупотреблений.

Если просто проводить политику налоговых льгот, то это означает лишить государство одного из инструментов регулирования экономики, возможности определять и стимулировать приоритетные отрасли.

# Заключение

Исторически сложилось так, что во все времена государство требовало от своих граждан определенные выплаты за ту или иную деятельность. В наше время все сильнее возрастает значимость эффективной налоговой системы для любой страны. Государство определяет эту эффективность путем издания законодательных актов и контролирования таким образом деятельности хозяйствующих субъектов своей страны. При этом ему не всегда удается достичь желаемых результатов. Для предприятия же эффективность налоговой системы заключается в одновременном следовании законам и сокращении налоговых выплат. Поэтому знание элементов налоговой системы и их функционирования является одним из значимых факторов организации успешной деятельности на предприятии и во многом определяет его эффективность.

Умелое управление налоговой политикой предприятия стало одной из основных функций общего менеджмента. В связи с этим знание управленческим персоналом предприятия налоговой системы страны может стать существенным преимуществом для любой фирмы.

Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам. Все это резко увеличивает поток информации по налогообложению, за которым сложно уследить, но необходимо своевременно получить. Незнание законов не освобождает от ответственности за их невыполнение.

Для того чтобы правильно и своевременно предприятие могло исполнить свою обязанность налогоплательщика, оно должно осуществлять управление своими налоговыми обязательствами, которое представляет собой важный момент финансового менеджмента и основывается на последовательном выполнении действий, направленных на организацию исчисления и уплаты налогов и сборов. При этом предприятие должно организовать в рамках своих структурных подразделений налоговый и бухгалтерский учет, так же проводить постоянный контроль за правильностью исчисления и уплаты налогов и сборов и осуществлять налоговое производство, постоянно снижать количество налоговых ошибок и тем самым способствовать укреплению своего положения по отношению к фискальным государственным органам.

В действующей российской налоговой системе три налога (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и единый социальный налог), а также таможенная пошлина являются определяющими с точки зрения налоговой нагрузки на налогоплательщиков - юридических лиц.

Каждое предприятие сталкивается с различными проблемами по налогообложению. Меняется система налогообложения, одни проблемы решаются, и появляются новые.

Налогообложение предприятий должно строиться на сходных принципах в соответствующей ситуации, должно быть не в ущерб предприятиям и государству.

В данной работе раскрыта сущность налогообложения предприятий, проанализировано поступление налогов в бюджет, рассмотрен процесс налогообложения предприятия РФ, выявлены проблемы и предложены направления по совершенствованию. Снижение налоговых поступлений связано с кризисом в стране.

С учетом того, что далеко не все население России является законопослушными гражданами, это приводит к росту недоимок по платежам в бюджет. Добавить к этому исключительную сложность подсчета некоторых налогов (особенно НДС), постоянные изменения и дополнения в законодательной базе налогообложения, и станет ясно, что налоговая система России нуждается в совершенствовании, в том числе и налогообложение предприятий. Назрела острая необходимость в упорядочении, как количества налогов, так и в методах их взимания, что приведет к повышению собираемости налогов.

# Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ с изменениями и дополнениями.
2. Вылкова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. СПб.: Питер, 2004. 634 с.

Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 5-е изд. СПб: Питер, 2008. 304 с.

1. Ковалев В.В. Финансы предприятий. М.: Проспект, 2004. 352 с.
2. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / Под ред. Евстигнеева Е.Н. СПб.: Питер, 2004. 336 с.
3. Финансы: Учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. С.И. Лушина, д-ра экон. наук, проф. В.А. Слепова. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Экономистъ, 2005. 628 с.
4. Финансы: Учеб. пособие/Под ред. проф. А. М. Ковалевой. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2005. 384 с.
5. Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник. 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. 720 с.
6. Ходов Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики. – М.: ТЕИС, 2003. 253 с.
7. Актуальные налоговые проблемы: взгляд с разных сторон // Финансы. 2008. №8.

Борей М.Р. О некоторых актуальных проблемах совершенствования налогового администрирования // Налоги и налогообложение". 2009. №5.

1. Горлов В.В. Налоговое планирование: направления совершенствования и перспективы развития // Налоговое планирование. 2009. №2.

Кванталиани И.Э. О некоторых проблемах налогового законодательства Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2009. №6.

Лермонтов Ю.М. Тенденции развития налоговой политики в Российской Федерации в 2010-2012 гг. // Все о налогах. 2009. №7.

1. Чиненов М.В. О российской налоговой системе // Всё о налогах. 2007. № 1.

Официальный сайт Федеральной налоговой службы www.nalog.ru

Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики www.gks.ru

Сайт новостей [www.rb.ru](http://www.rb.ru)

1. Ковалев В.В. Финансы предприятий М.: Проспект, 2004. С.105. [↑](#footnote-ref-1)
2. Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник. 2-е изд. перераб. и доп. / под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. С. 374. [↑](#footnote-ref-2)
3. Составлено автором по: Финансы: Учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. С.И. Лушина, д-ра экон. наук, проф. В.А. Слепова. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Экономистъ, 2005. С.410. [↑](#footnote-ref-3)
4. Финансы: Учебник / под ред. д-ра экон. наук, проф. С.И. Лушина, д-ра экон. наук, проф. В.А. Слепова. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Экономистъ, 2005. С.409-411. [↑](#footnote-ref-4)
5. Составлено автором по Чиненову М.В. О российской налоговой системе // Всё о налогах. 2007. № 1. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ст. 13 ч. I НК РФ. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ст. 14 ч. I НК РФ. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ст. 15 ч. I НК РФ. [↑](#footnote-ref-8)
9. Составлено автором по: Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. Н23 М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005 и по Финансы: Учеб. пособие/Под ред. проф. А. М. Ковалевой.- 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2005. [↑](#footnote-ref-9)
10. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / Под ред. Евстигнеева Е.Н. СПб.: Питер, 2004. С.124. [↑](#footnote-ref-10)
11. Ходов Л.Г. Налоги и налоговое регулирование экономики. М.: ТЕИС, 2003. С. 96. [↑](#footnote-ref-11)
12. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 5-е изд. СПб: Питер, 2008. С.249. [↑](#footnote-ref-12)
13. Вылкова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. СПб.: Питер, 2004. С. 235. [↑](#footnote-ref-13)
14. Вылкова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. СПб.: Питер, 2004. С. 238. [↑](#footnote-ref-14)
15. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики www.gks.ru [↑](#footnote-ref-15)
16. Официальный сайт Федеральной налоговой службы www.nalog.ru [↑](#footnote-ref-16)
17. Савельева Д. Поступление налогов в российский бюджет снизилось на треть // www.rb.ru [↑](#footnote-ref-17)
18. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики www.gks.ru [↑](#footnote-ref-18)
19. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики www.gks.ru [↑](#footnote-ref-19)
20. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики www.gks.ru [↑](#footnote-ref-20)
21. Составлено автором. [↑](#footnote-ref-21)
22. Актуальные налоговые проблемы: взгляд с разных сторон // Финансы. 2008. №8. [↑](#footnote-ref-22)
23. Кванталиани И.Э. О некоторых проблемах налогового законодательства Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2009. №6. [↑](#footnote-ref-23)
24. Борей М.Р. О некоторых актуальных проблемах совершенствования налогового администрирования // Налоги и налогообложение". 2009. №5. [↑](#footnote-ref-24)
25. Горлов В.В. Налоговое планирование: направления совершенствования и перспективы развития // Налоговое планирование. 2009. №2. [↑](#footnote-ref-25)
26. п. 1 ст. 269 ч. II НК РФ [↑](#footnote-ref-26)
27. Лермонтов Ю.М. Тенденции развития налоговой политики в Российской Федерации в 2010-2012 гг. // Все о налогах. 2009. №7. [↑](#footnote-ref-27)
28. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 5-е изд. СПб: Питер, 2008. С.288-290. [↑](#footnote-ref-28)