СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1 Налогообложение имущества организаций: проблемы и пути их решения.

 1.1 Общая характеристика налога на имущество предприятий

 1.1.1 Плательщики налога

 1.1.2 Объект налогообложения

 1.1.3 Налоговая база.

1.1.4 Налоговые льготы.

1.1.5 Налоговый, отчетный период . Налоговая ставка.

1.1.6 Порядок исчисления и сроки уплаты налога

1.2 Проблемы налогообложения имущества организаций и пути их решения

2 Практические аспекты налогообложения имущества на примере предприятия ООО АТП «Южкузбассуголь»

2.1 Краткая характеристика предприятия

2.2 Анализ учетной политики для целей налогообложения

2.3 Исчисление налога на имущество

2.4 Заполнение налоговой декларации по налогу на имущество организаций

Заключение

Список литературы

Приложения

ВВЕДЕНИЕ

Налог на имущество организаций – форма обложения налогом стоимости имущества, находящегося в собственности налогоплательщика – юридического лица. Налог на имущество организаций относится к налогам субъектов Российской Федерации, элементы которых и общие принципы взимания устанавливаются Налоговым кодексом РФ, а конкретные особенности исчисления и уплаты – налоговым законодательством субъектов Российской Федерации. Кроме того, налог на имущество организаций относится к прямым налогам, так как конечным его плательщиком является предприятие, обладающее имуществом на праве собственности.

Налог на имущество выполняет как фискальную функцию ( способствует пополнению бюджетов субъектов РФ) , так и регулирующую. Налог на имущество организаций введен на территории России с 1 января 1992г. Законом РФ от 13 декабря 1991г. № 2030-1 « О налоге на имущество предприятий». Поскольку налог на имущество организаций является региональным ( налогом субъектов РФ), то порядок исчисления и уплаты, а также отдельные элементы налогообложения устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

Налогообложение — это та сфера, которая касается практически всех: и государства, и общества в целом, и каждого налогоплательщика в отдельности. Причем, всех она касается с весьма болезненной точки зрения. Для государства налоги — это вопрос существования. Они являются основным доходным источником его, обеспечивая финансирование его деятельности. Денежные средства, собранные посредством налогов, поступают в бюджет или другие денежные фонды государства. Оттуда они расходуются на содержание государственного аппарата, обеспечение обороноспособности страны и поддержание правопорядка, финансирование государственных программ, выплату заработной платы работникам бюджетной сферы, включая учителей, врачей, работников культуры. 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.

Налог на имущество юридических лиц является основным налогом субъектов Российской Федерации, поэтому его, наряду с налогом на прибыль, налогом на добавленную стоимость, другими видами налогов, обеспечивающими основные поступления в бюджеты различных уровней, необходимо рассматривать отдельно.

Первая глава работы раскрывает основные характеристики налога на имущество предприятий. В ней дается описание плательщиков налога, порядка его исчисления, ставок, порядка и сроков уплаты. Таким образом, эта часть носит как теоретический, так и частично методический характер.

1 НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИЙ: И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ.

1.1 Общая характеристика налога на имущество предприятий

Налог на имущество предприятий является региональным налогом. Это значит, что сумма платежей по налогу зачисляется равными долями в республиканский бюджет республики в составе РФ, краевой, областной бюджеты края, области, областной бюджет автономной области, окружной бюджет автономного округа, в районный бюджет района или городской бюджет города по месту нахождения предприятия.

1.1.1 Плательщики налога

Плательщиками налога на имущество являются:

* предприятия, учреждения (включая банки и другие кредитные организации) и организации, в том числе с иностранными инвестициями, считающиеся юридическими лицами по законодательству РФ;
* филиалы и другие аналогичные подразделения указанных предприятий, учреждений и организаций, имеющие отдельный баланс и расчетный (текущий) счет;
* компании, фирмы, любые другие организации (включая полные товарищества), образованные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации и объединения, а также их обособленные подразделения, имеющие имущество на территории Российской Федерации.

Не является плательщиком налога на имущество Центральный банк РФ и его учреждения.

Форма собственности при исчислении и уплате налога на имущество значения не имеет.

Таким образом, платить налог на имущество должны все российские организации. А также должны платить налог на имущество иностранные фирмы в том случае, если они осуществляют деятельность на российской территории через постоянные представительства и имеют в собственности недвижимость на территории России.

Под постоянным представительством в целях налогообложения имущества, так же как и в целях налогообложения прибыли, понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории РФ, связанную:

- с пользованием недрами и (или) использованием других природных ресурсов;

- с проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в том числе игровых автоматов;

- продажей товаров с расположенных на территории Российской Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов;

- с осуществлением иных работ, оказанием услуг, ведением иной деятельности.

Иностранные фирмы, не образующие в России постоянных представительств, также должны платить налог на имущество. Обязанность уплаты налога у таких фирм возникает лишь в отношении объектов недвижимого имущества, находящегося на территории России.

Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в отношении имущества, используемого в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

1.1.2 Объект налогообложения

Объект налогообложения налогом на имущество организаций определен федеральным законодательством статьей 374 Налогового кодекса Российской Федерации.

Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Объектами налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, имущество, полученное по концессионному соглашению.

Иностранные организации ведут учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета.

Объектами налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

Не признаются объектами налогообложения:

1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

2) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

1.1.3 Налоговые льготы

Налоговые льготы – это полное или частичное освобождение от налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков (юридических лиц или физических лиц), предоставляемое нормами действующего законодательства о налогах и сборах; элемент налогообложения.

Налоговые льготы могут предоставляться по одному или нескольким налогам и сборам.

В Российской Федерации с принятием Налогового кодекса Российской Федерации используется термин «льготы по налогам и сборам».

Льготы по налогам и сборам – предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

В соответствии со ст.56 Налогового кодекса Российской Федерации нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера.

Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации.

Ст.381 Налогового кодекса Российской Федерации установлены налоговые льготы по уплате налога на имущество организаций.

Так, освобождаются от налогообложения:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;

- религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;

- общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;

- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 процентов, - в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

- учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, - в отношении имущества, используемого ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

- организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;

- организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;

- организации – в отношении ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов;

- организации – в отношении ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания;

- организации – в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации;

- организации – в отношении космических объектов;

- имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

- имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

- имущество государственных научных центров;

- организации в отношении имущества, учитываемого на балансе организации – резидента особой экономической зоны, в течение 5 лет с момента постановки имущества на учет;

- организации – в отношении судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов.

Таким образом, по сравнению с ранее действовавшими нормами, отменены следующие льготы:

- бюджетных организаций (за исключением тех, которые имеют имущество, используемое для нужд культуры и искусства, образования, физической культуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения);

- предприятий по производству, переработке и хранению сельскохозяйственной продукции, выращиванию, лову и переработке рыбы и морепродуктов при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет не менее 70 % от общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг);

- предприятий народных художественных промыслов;

-жилищно-строительных, дачно-строительных и гаражных кооперативов, садоводческих товариществ;

- национально-культурных обществ и др.

Устанавливая налог на имущество организаций, законодательные (представительные) органы субъектов РФ определяют налоговую ставку в пределах, установленных гл.30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу, а также могут устанавливать налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

В то же время, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации не вправе определять налогоплательщиков по налогу на имущество организаций, устанавливать или изменять объект налогообложения, вводить свои (региональные) правила определения налоговой базы по налогу, так как эти элементы налогообложения установлены нормами главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации.

Если в региональном акте законодательства по налогу на имущество организаций предусмотрено освобождение от налогообложения каких-либо категорий лиц, то, соответствующая норма может рассматриваться как противоречащая ст.374 Налогового кодекса Российской Федерации.

Освобождение от налогообложения отдельных видов имущества по региональному законодательному акту вступает в противоречие со ст.373 Налогового кодекса Российской Федерации.

Корректно де-факто освободить от обязанности по уплате налога отдельные категории налогоплательщиков в отношении всего или части (отдельных видов) имущества законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации могут лишь путем введения налогообложения по налоговой ставке 0 процентов.

При этом, освобождение от налогообложения для налогоплательщика существенно отличается от налогообложения по налоговой ставке 0 процентов.

При освобождении от налогообложения какого-либо лица это лицо не только освобождается от обязанности платить налог, но может и не выполнять никаких иных обязанностей, связанных с конкретным налогом (например, не вести учет объектов налогообложения, не представлять налоговые декларации и налоговые расчеты).

Когда от налогообложения освобождается отдельный вид имущества, то налогоплательщик не может быть привлечен к ответственности за ошибки при учете такого имущества или за представление искаженных данных о таком имуществе, если такие ошибки и искажения не привели к занижению сумм налога, подлежащих уплате в бюджет.

Несомненно, что при освобождении от налогообложения региональные власти (как законодательные, так и исполнительные органы субъектов Российской Федерации) лишаются возможности на основе данных налоговой статистики оценить размеры тех доходов, которые могли быть ими получены, если бы не вводилось соответствующее освобождение (так называемые налоговые расходы бюджетов).

В подавляющем большинстве субъектов Российской Федерации, однако, законодательные (представительные) органы предпочли устанавливать налоговые льготы в виде освобождения от налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков и отдельных видов доходов.

1.1.4 Налоговая база

Согласно п. 1 ст. 375 НК РФ налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Налоговой базой в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства, признается инвентаризационная стоимость указанных объектов по данным органов технической инвентаризации.

Уполномоченные органы и специализированные организации, осуществляющие учет и техническую инвентаризацию объектов недвижимого имущества, обязаны сообщать в налоговый орган по местонахождению указанных объектов сведения об инвентаризационной стоимости каждого такого объекта, находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, в течение 10 дней со дня оценки (переоценки) указанных объектов.

Налоговая база определяется отдельно:

1. в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
2. в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
3. в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

 В случае, если объект недвижимого имущества, подлежащий налогообложению, имеет фактическое местонахождение на территориях разных субъектов Российской Федерации либо на территории субъекта Российской Федерации и в территориальном море Российской Федерации (на континентальном шельфе Российской Федерации или в исключительной экономической зоне Российской Федерации), в отношении указанного объекта недвижимого имущества налоговая база определяется отдельно и принимается при исчислении налога в соответствующем субъекте Российской Федерации в части, пропорциональной доле балансовой стоимости (для объектов недвижимого имущества, указанных в пункте 2 статьи 375 Налогового кодекса, - инвентаризационной стоимости) объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

 Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно в соответствии с настоящей главой. Среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется по следующей формуле

СС = (1)

где СС – среднегодовая стоимость имущества предприятия,

ОС1 – Остаточная стоимость имущества предприятия по состоянию на 1 января налогового периода,

ОС2 - Остаточная стоимость имущества предприятия по состоянию на 1 февраля налогового периода,

ОСn - Остаточная стоимость имущества предприятия по состоянию на 1 число n-ого налогового периода,

n – количество месяцев используемое для расчета налога на имущество.

Налоговая база в отношении каждого объекта недвижимого имущества иностранных организаций, указанного в пункте 2 статьи 375 Налогового кодекса, принимается равной инвентаризационной стоимости данного объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

1.1.5 Налоговый, отчетный период. Налоговая ставка.

Налоговым периодом признается календарный год.

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

 Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога) налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу.

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

1.1.6 Порядок исчисления суммы налога. Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу

Порядок исчисления налога – это порядок определения сумм налоговых платежей по конкретному виду налогообложения; один из основных элементов налогообложения, которые должны быть определены в акте законодательства РФ о налогах и сборах для того, чтобы налог считался установленным.

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.

Сумма авансового платежа по налогу в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, указанных в пункте 2 статьи 375 Налогового кодекса Российской Федерации, исчисляется по истечении отчетного периода как одна четвертая инвентаризационной стоимости объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, умноженная на соответствующую налоговую ставку.

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

 Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу

1) Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

2) В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если законом субъекта Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 382 Налогового Кодекса.

3) В отношении имущества, находящегося на балансе российской организации, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению указанной организации с учетом особенностей, предусмотренных статьями 384 и 385 Налогового кодекса.

4) В отношении объектов недвижимого имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31 марта 1999 года N 69-ФЗ "О газоснабжении в Российской Федерации", налог перечисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации пропорционально стоимости этого имущества, фактически находящегося на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

5) Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи по налогу в бюджет по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

6) В отношении объектов недвижимого имущества иностранной организации, указанных в пункте 2 статьи 375 Налогового кодекса, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению объекта недвижимого имущества.

Излишне внесенные суммы налога засчитываются в счет очередных платежей или должны возвращаться предприятию-плательщику в десятидневный срок со дня получения налоговым органом его письменного заявления.

Обычно зачет налоговые органы делают своевременно, а от возврата, как правило, ищут способы уклониться. Один из таких способов – зачет излишне уплаченных сумм в счет задолженности или очередных платежей по другим налогам. Это следует иметь в виду при планировании денежных потоков предприятия.

В соответствии с абз.1 п.1 ст.386 Налогового кодекса Российской Федерации формами отчетности по налогу на имущество организаций выступают:

1) по истечении отчетных периодов, если они установлены законом субъекта Российской Федерации, - налоговые расчеты по авансовым платежам, подлежащие представлению не позднее 30 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода;

2) по истечении налогового периода – налоговая декларация, подлежащая представлению не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Законодатель субъекта Российской Федерации не вправе установить по налогу на имущество организаций иные формы отчетности, а также утверждать эти формы или делегировать право их утверждения другому органу государственной власти: формы налоговых расчетов по авансовым платежам и налоговой декларации по налогу на имущество должны быть утверждены Минфином России.

Отчетность по налогу на имущество организаций представляется:

а) в налоговый орган по месту нахождения российской организации и ее каждого обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также каждого объекта недвижимости, расположенного вне места нахождения российской организации или каждого ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;

б) в налоговый орган по месту постановки на учет иностранной организации в лице ее постоянного представительства в значении ст.306 Налогового кодекса Российской Федерации;

в) в налоговый орган по месту нахождения объекта недвижимости, принадлежащего на праве собственности иностранной организации, деятельность которой не образует признаков постоянного представительства в значении ст.306 Налогового кодекса Российской Федерации или недвижимость которой не относится к постоянному представительству.

1.2 Проблемы налогообложения имущества организаций и пути их решения

Несомненно, что налог на имущество может значительно увеличить налоговую нагрузку предприятия, особенно если существенную часть его имущества составляют дорогостоящие основные средства или нематериальные активы.

Однако большинством льгот по налогу на имущество, установленных законодательством, могут воспользоваться лишь фирмы, которые занимаются специфическими видами деятельности.

В связи с этим, особую актуальность приобретает процесс оптимизации налогообложения, который основывается на налоговом планировании в целом и подразумевает разработку ситуационных схем оптимизации налоговых платежей и организацию системы налогообложения для своевременного анализа налоговых последствий различных управленческих решений.

При этом, налоговая оптимизация может быть как перспективной (стратегической), так и по отдельным операциям.

Налоговую оптимизацию не следует путать с уклонением от уплаты налогов.

Уклонение от уплаты налогов – это нелегальный путь уменьшения налоговых обязательств, основанный на уголовно наказуемом сознательном использовании методов сокрытия учета доходов и имущества от налоговых органов, а также искажения бухгалтерской и налоговой отчетности.

Налоговое же планирование заключается в разработке и внедрении различных законных схем снижения налоговых отчислений, за счет применения методов стратегического планирования финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В условиях жестокой фискальной политики российского государства на фоне продолжающего экономического кризиса и сокращения материального производства налоговое планирование позволяет предприятию выжить.

Под налоговым планированием понимаются способы выбора «оптимального» сочетания построения правовых форм отношений и возможных вариантов их интерпретации в рамках действующего налогового законодательства.

Не может быть оспорено и право каждого субъекта предпринимательской деятельности выбирать любые предусмотренные законом правовые формы хозяйственной деятельности таким образом, чтобы обеспечить наиболее приемлемый для данного предприятия режим налогообложения и оптимальный уровень налоговых платежей.

Планирование налоговых платежей в рамках налогового планирования позволит предприятиям более эффективно управлять имеющимися ресурсами.

Задача налогового планирования – организация системы налогообложения для достижения максимального финансового результата при минимальных затратах. Комплексное налоговое планирование является частью финансового планирования на предприятии.

Основными принципами налогового планирования являются:

1) Естественность – каждая схема должна иметь нормальное экономическое обоснование и быть полностью подкреплена соответствующими юридическими документами.

2) Принцип разумности. Разумность в налоговой оптимизации означает, что «все хорошо – что в меру». Применение грубых и необдуманных налоговых схем будет иметь только одно последствие – применениие налоговых санкций со стороны государства.

3) Цена решения. Выгода, получаемая от налоговой оптимизации должна значительно превосходить затраты, которые необходимо осуществить для реализации данного решения.

4) Нельзя строить способ оптимизации налогообложения только на смежных с налоговым отраслях права (финансового, банковского, гражданского и др.).

5) Комплексный подход. Выбрав метод снижения какого-либо налога, необходимо проверить, не приведет ли его применение к увеличению других налоговых платежей.

6) Индивидуальный подход. Только изучив все особенности деятельности предприятия, можно рекомендовать тот или иной метод снижения налогов. Механически переносить одну и ту же схему с одного предприятия в другое нельзя.

7) Юридическая чистота. Необходимо проанализировать все используемые в том или ином методе юридически значимые документы на предмет соответствия их требованиям действующего законодательства. Уделить пристальное внимание документальному оформлению операций, так как небрежность в оформлении или отсутствие необходимых документов может послужить формальным основанием для переквалификации налоговыми органами всей операции и, как следствие, привести к применению более обременительного для предприятия порядка налогообложения.

8) Принцип законности предполагает не только следование букве, но у духу закона, учет всех существующих тенденций развития налогового законодательства и внимательное отношение к позиции государственных органов по вопросам применения налогового законодательства. Поэтому налоговое планирование должно основываться не только на изучении текстов действующих налоговых законов и инструкций, но и на общей принципиальной позиции, занимаемой налоговыми органами по тем или иным вопросам, результатах судебной и арбитражной практики по налоговым спорам, проектах налоговых законов, направлениях и содержании готовящихся налоговых реформ, а также на анализе направлений налоговой политики, проводимой правительством.

9) Принцип адекватности затрат. Допустимое соотношение затрат на созданную схему и ее обслуживание к сумме экономии налоговых издержек имеет индивидуальный порог, который может зависеть и от степени риска, связанного с данной схемой, и от психологических факторов.

10) Принцип конфиденциальности. Доступ к информации о фактическом предназначении и последствиях проводимых трансакций должен быть максимально ограничен.

11) Принцип подконтрольности. Достижение желаемых результатов от использования схемы оптимизации налоговых платежей зависит от хорошо продуманного контроля и существования реальных рычагов воздействия на всех исполнителей и на всех этапах.

12) Принцип допустимого сочетания формы и содержания. Известны случаи, когда предприятия, не имеющие на балансе или в аренде никаких основных фондов и содержащие в штате только директора, оказывали и транспортные, и полиграфические, и любые другие услуги.

Организация налогового планирования заключается в:

- предварительном анализе финансово-хозяйственной деятельности организации;

- исследовании действующего законодательства;

- исследовании и анализе налоговых проблем конкретного налогоплательщика с целью выявления наиболее перспективных направлений налогового планирования;

- изучении схем оптимизации налогообложения партнеров и конкурентов в конкретных видах деятельности, а также применении наиболее выгодных способов налогообложения на предприятии.

Оптимизация налогообложения предприятия, разработка отдельных схем минимизации налогов применительно к конкретному виду деятельности или определенной организационно-правовой форме позволит сократить налоговые платежи и освобожденные средства можно инвестировать, например, в развитие бизнеса.

Налоговое планирование наиболее эффективно на этапе организации бизнеса, так как целесообразно изначально грамотно подойти к выбору организационно-правовой формы, места регистрации предприятия, разработке организационной структуры предприятия.

Организация налогового планирования в процессе функционирования предприятия необходима при оформлении договорных отношений с поставщиками и заказчиками, осуществлении хозяйственных операций и т. д. Налоговое планирование является неотъемлемой частью процесса создания, реорганизации, ликвидации предприятия, преобразования, слияния и т. п.

Налоговая оптимизация по какому-либо налогу – это, в сущности, решение математической задачи.

Сначала выясняется сущность этого налога, то есть определяются все условия, при которых возникает обязанность уплачивать этот налог. Затем определяются направления, по которым возможно уменьшение налога.

После этого, исходя из этих направлений, рассматриваются все способы (применение договоров, учетной политики, разных категорий налогоплательщиков, льгот, разных ставок по налогу и т.д.), по которым возможна оптимизация налога.

Итогом этой работы является выбор только тех способов оптимизации, которые позволяют уменьшить совокупное налогообложение налогоплательщика в зависимости от принятой им стратегии.

Налог на имущество является одним из самых проблемных для налогоплательщика обременений, и сложность его оптимизации заключается в том, что он является «прямым» налогом, то есть обложение им не предусматривает возможности уменьшения его на суммы каких-либо вычетов.

В сущности, очевидно, что данный налог является достаточно высоким. Так, организация, обладающая основными средствами на сумму 100 млн. рублей обязана (если не брать в расчет амортизацию) уплачивать по большинству субъектов РФ 2,2 млн. рублей в год с данного имущества.

При этом отягощает данный налог и тот факт, что он взыскивается и с транспортных средств, что не вполне справедливо по отношению к налогоплательщику, уплачивающему с них еще и транспортный налог. По сути, это двойное налогообложение одних и тех же объектов налогового учета.

В связи с изложенным, оптимизация данного налога является на сегодняшний день единственным эффективным способом его снижения.

Рассмотрим далее основные схемы оптимизации имущественного налогообложения, уделив этим вопросам большую часть главы.

Самые значительные проблемы подстерегают налогоплательщика при определении состава имущества, стоимость которого должна быть включена в налоговую базу при исчислении налога на имущество.

 Налоговые органы, проводя выездные налоговые проверки, нередко доначисляют организациям налог на имущество с той части запасов и затрат, которая отражалась на счете «08» бухгалтерского учета. При этом, налоговые органы, как правило, не уделяют внимания периоду, за который производится доначисление налога. Статья 2 Закона «О налоге на имущество» определяет, что налогом облагаются основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика.

Вместе с тем законодатель не приводит достаточных данных, позволяющих установить конкретный размер налоговой базы, а именно, остатки по каким счетам бухгалтерского учета необходимо включать в расчет налоговой базы.

Изменения, дополняющие перечень счетов счетом «08 Капитальные вложения», были внесены в Инструкцию только от 20.08.2001 г. Следовательно, до указанной даты налоговые органы не вправе требовать исчисления налога на имущество с остатков по счету «08».

Следует обратить внимание и на отсутствие в Законе «О налоге на имущество» установленного срока представления налоговой декларации (расчета) по налогу. Такой срок установлен как срок для представления в налоговые органы квартальной и годовой бухгалтерской отчетности.

Вместе с тем, срок представления налоговой декларации, согласно определению п.6 ст.80 Налогового кодекса Российской Федерации, должен быть установлен законодательством о налогах и сборах. Законодательство о налогах и сборах составляют Налоговый кодекс Российской Федерации, а также принятые в соответствии с ним федеральные законы о налогах и сборах (ст.1 Налогового кодекса Российской Федерации). Принимаемые МНС РФ приказы, инструкции и иные нормативные акты согласно ст.4 Налогового кодекса Российской Федерации не могут изменять либо дополнять законодательство о налогах и сборах.

Статьей 119 Налогового кодекса РФ предусмотрена ответственность за непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета. При этом следует учитывать, что необходимой составляющей ответственности является вина налогоплательщика в совершении конкретного налогового правонарушения. В случае же, когда срок представления налоговой декларации законом не установлен, ответственность применена быть не может.

Налоговые органы зачастую ссылаются на то, что Законом «О налоге на имущество» установлен срок уплаты налога, а следовательно и налоговая декларация должна быть представлена не позднее данного срока. В то же время, срок уплаты налога и срок представления декларации различны по своей правовой природе, т.к. опосредуют различные обязанности налогоплательщика, за невыполнение либо несвоевременное выполнение которых последний несет различную ответственность.

Срок уплаты налога относится к существенным элементам налогового обязательства и в случае нарушения сроков исполнения обязанности по уплате налога налогоплательщик обязан уплатить соответствующую сумму пени.

Таким образом, установление в законе срока уплаты налога не влечет за собой автоматического установления срока представления налоговой декларации.

При применении льготы для сельскохозяйственных производителей необходимо учитывать, что в случае не ведения организацией предпринимательской деятельности, и, следовательно, отсутствии выручки от реализации товаров (работ, услуг), пользование такой льготой неправомерно.

Указанной льготой может пользоваться только организация, использующая имущество для производства, переработки и хранения сельскохозяйственной продукции. Причем, если имущество налогоплательщиком не используется, отсутствуют и основания для пользования льготой.

Множество вопросов возникает и при использовании налогоплательщиком льготы по налогу в части железнодорожных путей сообщения (п. «г» ст.5 Закона «О налоге на имущество»). Дело в том, что Инструкция №33 (п.6) устанавливает льготу для железнодорожных путей сообщения, в том числе подъездных путей, принадлежащих железной дороге. На основании положений Инструкции налоговые органы отказывают налогоплательщикам в применении льготы на основании, что организация не относится к системе Министерства путей сообщения, т.е. к железной дороге.

В то же время, как уже отмечалось выше, в соответствии со ст.4 НК РФ Инструкция №33 не относится к актам законодательства о налогах и сборах и не может изменять либо дополнять положения Закона «О налоге на имущество». Следовательно, применение указанной льготы возможно любым предприятием, в собственности которого находятся железнодорожные пути, вне зависимости от ведомственной принадлежности

Зачастую возможность применения той или иной льготы по налогу ставится налоговым органом в зависимость от условий, в законодательстве не предусмотренных. Например, налоговые органы считают, что имущество, используемое в природоохранных целях может льготироваться для целей исчисления налога на имущество только, если оно используется самим балансодержателем.

В то же время, судебная практика придерживается иного подхода. Она указывает, что в Законе «О налоге на имущество» отсутствуют указания на то, что объекты, стоимость которых не подлежит обложению налогом на имущество, должны использоваться в природоохранных целях обязательно балансодержателем. Следовательно, собственник такого имущества имеет право применить льготу и в том случае, если соответствующие объекты переданы другим лицам по договору аренды, в совместную деятельность, либо иным образом без перехода права собственности на имущество.

Аналогичные проблемы возникают и у предприятий в собственности которых находятся социально-культурные объекты.

Немало споров между налогоплательщиками и налоговыми органами возникает по причине неправильного использования тех или иных терминов, установленных законодательством. Напомним, что в соответствии со ст.11 НК РФ термины, понятия и определения гражданского, семейного и иных отраслей законодательства применяются для целей налогообложения в том значении, в котором они используются в этих отраслях законодательства, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрено иное.

Как видно из судебной практики, применение льгот по налогу на имущество предприятий является одной из основных проблем при исчислении налога. Подавляющее большинство споров с налоговыми органами основано на различном толковании налогоплательщиком и налоговым органом норм законодательства.

В такой ситуации наиболее действенным средством защиты нарушенных прав налогоплательщика является обращение с иском в арбитражный суд. При этом, необходимо помнить, что Арбитражный процессуальный кодекс устанавливает ограничительный срок для обжалования неправомерного решения, а также действий (бездействия) налогового органа – 3 месяца с момента, когда налогоплательщику стало известно о нарушении его прав.

2 ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПРИМЕРЕ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО АТП «ЮЖКУЗБАССУГОЛЬ»

2.1 Краткая характеристика предприятия

Полное фирменное наименование:

Общество с ограниченной ответственностью «Автотранспортное предприятие «Южкузбассуголь»;

Сокращенное наименование:

ООО «АТП «Южкузбассуголь»;

Юридический адрес общества с ограниченной ответственностью «Автотранспортное предприятие «Южкузбассуголь » (далее «Общество»):

Российская Федерация, 654086, г. Новокузнецк, ул. Силикатная, 20

ИНН: 4221019536

КПП: 422101001

Почтовый адрес Общества:

Российская Федерация, 654086, г. Новокузнецк, ул. Силикатная, 20

Контактная информация:

Тел.: + 7 (3843) 31-03-49, Факс: + 7 (3843) 31-17-80

Адрес электронной почты: atp0654@rambler.ru

Общество имеет следующие структурные подразделения:

 Промплощадка Междуреченская:

 - Автоколонна № 4

Промплощадка Осинниковская:

- Автоколонна № 5;

- Подразделение автоколонны № 5

Промплощадка Обнорская:

- Автоколонна №1;

- Автоколонна № 2;

- Автоколонна № 3

Промплощадка Загорская

- Автоколонна № 8;

- Автоколонна № 9;

- Участок техкомплекс.

Промплощадка Грамотеинская:

- Подразделение участка техкомплекс

Промплощадка Ульяновская

- Автоколонна № 10

Куйбышевская промплощадка

- Автоколонна № 13

Регистрация Общества:

ООО «АТП «Южкузбассуголь» зарегистрировано в межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по Кузнецкому и Орджоникидзевскому районам города Новокузнецка Кемеровской области. Выдано свидетельство о государственной регистрации предприятия № 002658533 серия 42.

27 июня 2007 года ООО «АТП «Южкузбассуголь» внесено в Единый государственный реестр юридических лиц за основным государственным регистрационным номером 1064221007465.

В свидетельстве о внесении записи в Единый государственный реестр юридических лиц указаны следующие сведения о государственной регистрации ООО «АТП «Южкузбассуголь»:

Дата государственной регистрации: 27.06.2007г.

Номер свидетельства о государственной регистрации (иного документа, подтверждающего государственную регистрацию): 002762728 серия 42

Орган, осуществивший государственную регистрацию: Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по Кузнецкому и Орджоникидзевскому районам города Новокузнецка Кемеровской области.

Изменения и дополнения в учредительные документы (устав) Общества приняты и зарегистиророваны:

Приняты внеочередным собранием участников Общества от 09.08.2006г

Зарегистрированы МРИ ФНС России по Кузнецкому и Орджоникидзевскому районам г. Новокузнецка 19.08.2006г.

Уставный капитал Общества, вид и количество долей:

Уставный капитал Общества на 31.12.2008 равен размеру 118027607 рублей и разделен на следующие доли:

1 доля в размере 27,69% уставного капитала, номинальной стоимостью 32 686 799 руб.

1 доля в размере 28,98% уставного капитала, номинальной стоимостью 34 197 615 руб.

1 доля в размере 25,49% уставного капитала, номинальной стоимостью 30 082 583 руб.

1 доля в размере 17,84% уставного капитала, номинальной стоимостью 31 060 610 руб.

Изменения размера Уставного капитала Общества не осуществлялось

Аудитор Общества: ООО «Финансовые и бухгалтерские консультанты» (ООО «ФБК) был утвержден внеочередным собранием участников ООО «АТП «Южкузбассуголь» (протокол № 3 от 04.12.2008г)

Среднесписочная численность работающих в Обществе составила:

в 2007 году - 1716 человек

в 2008 году - 1754 человек.

Основные виды деятельности Общества в 2008 году:

деятельность автомобильного грузового транспорта;

деятельность автомобильного грузового специализированного транспорта;

хранение, складирование нефти и продуктов ее переработки;

организация перевозок грузов;

Общество осуществляло свою деятельность на основании следующих лицензий:

Лицензия № 42-АСС-1006425) на осуществление перевозки пассажиров автомобильным транспортом, выдана Управлением государственного автодорожного надзора по Кемеровской области 26.07.2006г. сроком до 25.07.2011г.;

Лицензия № ЭВ-68-000461(ЖХ) на осуществление деятельности по эксплуатации взрывоопасных производственных объектов, выдана Федеральной службой по экологическому, технологическому и атомному надзору 21.03.2007г. сроком до 21.03.20012г.

Лицензия № ГС-6-42-02-27-0-4221019536-003806-1 на строительство зданий и сооружений 1 и 2 уровня ответственности, выдана Федеральным агентством по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству 25.06.2007г. сроком до 25.06.2012г.

Лицензия № страхование опасного производства сроком до 08.09.2009г.

Единоличный исполнительный орган Общества:

Наименование: ОАО «ОУК «Южкузбассуголь»

Место нахождения: 654027, г. Новокузнецк, пр. Курако, ЗЗ

Почтовый адрес: 654027, г. Новокузнецк, пр. Курако, ЗЗ

Дата и номер договора на управление: №11-2/1293 от 10.08.2006г.

Генеральный директор ОАО «ОУК «Южкузбассуголь» Борщевич Андрей Михайлович

Главный бухгалтер Общества:

Никонова Арина Павловна (с 01.01.2007г по 30.05.2007г)

Четвергова Марина Викторовна ( с 01.06.2007г. по 31.12.2007г)

Обществом создана Ревизионная комиссия в количестве 3-х человек.

Зависимые Общества: Общество в уставных капиталах других юридических лиц не участвует.

2.2 Анализ учетной политики предприятия для целей налогообложения