## Реферат

Объём пояснительной записки 112 стр., диаграмм 6, табл.17, источников 17, приложений 5.

Тема: Пути совершенствования налоговой системы РБ.

Ключевые слова: налоговая система, налоговая нагрузка, виды налоговых платежей, сборы, технико-экономические показатели, анализ состояния, экономическая эффективность.

Объект исследования: ИЧТПУП "Эйлинол".

Предмет исследования: совершенствование налоговой системы.

Цель работы: произвести анализ производственно-хозяйственной деятельности и налоговое законодательство, выявить возможные направления совершенствования налоговой системы и снижения налоговой нагрузки.

В процессе изучения объекта исследования проведен анализ налогового законодательства, изучена налоговая нагрузка предприятия, предложены пути снижения налоговой нагрузки.

На основе полученных в результате анализа данных в проектной части:

предложены мероприятия по снижению налоговой нагрузки: за счёт снижения и отмены налоговых ставок, совершенствования налогового контроля и администрирования, упрощения налоговых деклараций, увеличения налогового периода;

предложен вариант снижения экологического налога на предприятии;

Суммарный годовой экономический эффект от предлагаемых мероприятий составляет 63 406 080 р.

Содержание

Реферат

[Перечень условных обозначений](#_Toc265180045)

Введение

[1. Теоретические аспекты налогообложения в республике Беларусь и зарубежных странах](#_Toc265180047)

1.1 Налогообложение Республики Беларусь

[1.2 Налогообложение европейских стран](#_Toc265180049)

1.2.1 Налоговая система Германии

[1.2.2 Налоговая система Испании](#_Toc265180051)

2. Анализ производственно-хозяйственной деятельности ИЧТПУП "Эйлинол"

[2.1 Общая характеристика и история создания предприятия](#_Toc265180053)

2.2 Организационная структура предприятия

[2.3 Оказываемые услуги и их характеристика](#_Toc265180055)

2.4 Анализ производственно-хозяйственной деятельности

[2.4.1 Анализ структуры активов и пассивов предприятия](#_Toc265180057)

2.4.2 Анализ налоговых платежей

[3. Технико-экономические мероприятия по снижению налоговой нагрузки на предприятии](#_Toc265180059)

3.1 Сокращение количества применяемых налогов, сборов (пошлин), снижение процентных ставок

[3.2 Повышение привлекательности упрощенных систем налогообложения](#_Toc265180061)

3.3 Упрощение процедур налогового контроля и налогового администрирования

[3.4 Предоставление права добровольного перехода на ежеквартальные сроки уплаты налоговых платежей, сокращения сроков хранения документов, необходимых для проведения налогового контроля](#_Toc265180063)

3.5 Разработка печатной платы блока питания

[4. Налоговая политика Республики Беларусь в области защиты окружающей среды](#_Toc265180065)

4.1 Формирование экологического налога

[4.2 Пути снижения налоговых затрат на предприятии](#_Toc265180067)

Заключение

[Список использованных источников](#_Toc265180069)

## Перечень условных обозначений

МНС - Министерство по налогам и сборам;

ФСЗН - фонд социальной защиты населения;

ИЧТПУП - иностранное частное торгово-производственное унитарное предприятие;

ИП - иностранное предприятие;

НДС - налог на добавленную стоимость;

УНП - учетный номер плательщика;

ВВП - внутренний валовой продукт;

## Введение

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменения форм которого неизменно сопровождается преобразованием налоговой системы. В современном обществе налоги - основной источник доходов государства. Кроме этой чисто финансовой функции налоги используются для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на развитие научно-технического прогресса, поэтому данная тема курсовой работы является актуальной в настоящее время.

Проблемы налогообложения постоянно занимали умы экономистов, философов, государственных деятелей самых разных эпох. Ф. Аквинский определял налоги как дозволенную форму грабежа. Ш. Монтескье полагал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им. А один из основоположников теории налогообложения А. Смит говорил о том, что налоги для тех, кто их выплачивает, - признак не рабства, а свободы.

Применяемая в республике налоговая система имеет общепризнанный набор налоговых платежей, используемых в европейских странах и в странах СНГ, однако активное участие Беларуси в региональных экономических группировках, вызывает необходимость реформирования национальной налоговой системы.

Формирование равной налоговой нагрузки в пределах объединенной экономики является базовым условием формирования единого налогового пространства, обеспечивающим свободу движения товаров, труда и капитала и создающим равные условия развития национальных экономик.

Основное направление совершенствования налоговой системы республики и приближения ее к уровню налогообложения на территории единого экономического пространства - снижение налоговой нагрузки.

Система налогообложения регламентируется Налоговым кодексом Республики Беларусь, указами и декретами Президентами Республики Беларусь, постановлениями Министерства Финансов и Совета Министров. Вопросы налогообложения рассматриваются на страницах Национальной Экономической Газеты, "Финансы, анализ, аудит", в журнале "Вестник Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь" и в других периодических изданиях.

Объектом исследования является ИЧТПУП "Эйлинол", основной деятельностью которого является сдача в субаренду арендуемого имущества под торговые площади, осуществление охранной деятельности.

Предмет исследования дипломного проекта анализ налоговой нагрузки в Республике Беларусь и пути ее снижения на предприятии.

Целью дипломного проекта является выявление возможных направлений совершенствования налоговой системы Республики Беларусь.

Только детальное изучение налогового законодательства, проблем в области бухгалтерского учета на предприятии позволят определить возможности по совершенствованию налоговой системы и дать их экономическое обоснование.

Достижение поставленной цели реализуется посредством решения следующих задач:

исследовать теоретические аспекты налоговой системы;

проанализировать технико-экономические показатели производственно-хозяйственной деятельности предприятия;

выявить возможные пути совершенствования налоговой системы;

предложить мероприятия по упрощению налоговой системы;

рассчитать экономическую эффективность от реализации разработанных мероприятий.

Для решения поставленных задач в дипломном проекте использовались аналитические, диалектические и экономико-математические методы познания экономических процессов и явлений.

Основными источниками информации для написания дипломной работы явились: плановые и отчетные документы предприятия, нормативные документы, применяющиеся на предприятии, Налоговый кодекс Республики Беларусь и его особенная часть, данные статистической и бухгалтерской отчетности, бизнес-планы предприятия.

## 1. Теоретические аспекты налогообложения в республике Беларусь и зарубежных странах

## 1.1 Налогообложение Республики Беларусь

Налоговая система - совокупность налогов, построенных на основании чётко сформулированных принципов, правил и процедур их установления, введения в действие, контроля за своевременностью и полнотой уплаты и ответственностью за их неуплату. Основой налоговой системы являются [налоги](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9D%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3). С помощью налоговой системы государство реализует свои функции по управлению (регулированию, распределению и перераспределению) финансовыми потоками в государстве и в более широком смысле экономикой страны вообще.

Основные функции налоговой системы государства и, соответственно, установленных в государстве налогов являются:

фискальная, суть которой состоит в пополнении доходов государства на различных уровнях, необходимых для исполнения [государством](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%93%D0%BE%D1%81%D1%83%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE) своих функций;

распределительная, суть которой состоит в распределении совокупного общественного продукта между [юридическими](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%AE%D1%80%D0%B8%D0%B4%D0%B8%D1%87%D0%B5%D1%81%D0%BA%D0%BE%D0%B5_%D0%BB%D0%B8%D1%86%D0%BE) и физическими лицами, отраслями и сферами экономики, [государством](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%93%D0%BE%D1%81%D1%83%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE) в целом и его территориально-административными образованиями;

регулирующая, суть которой в активном воздействии государства с помощью экономических рычагов и методов на экономические и социальные процессы в обществе;

контрольная, суть которой состоит в наблюдении и соблюдении стоимостных пропорций в процессе образования и распределения доходов различных субъектов экономики.

Принципы построения налоговой системы государства обсуждаются практически с тех пор, как возникло государство. Ещё [Адам Смит](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D0%B4%D0%B0%D0%BC_%D0%A1%D0%BC%D0%B8%D1%82) в своей книге "Исследование о природе и причинах богатства народов" в [1776](http://ru.wikipedia.org/wiki/1776) г. сформулировал четыре правила ("максимы"):

налоги должны уплачиваться в соответствии со способностями и силами подданных;

размер налогов и сроки их уплаты должны быть точно определены до начала налогового периода;

время взимания налогов устанавливается удобным для налогоплательщика;

каждый налог должен быть задуман и разработан так, чтобы он брал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит [казначейству](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%B0%D0%B7%D0%BD%D0%B0%D1%87%D0%B5%D0%B9%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE) государства.

В современных условиях могут быть сформулированы следующие принципы построения налоговой системы:

обязательность. Этот принцип означает, что все налогоплательщики обязаны своевременно и полно уплатить налоги;

определённость. Нормативные акты до начала налогового периода должны определить правила исполнения обязанностей налогоплательщиком;

удобство (привилегированность) для [налогоплательщика](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9D%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D1%89%D0%B8%D0%BA). Процедура уплаты налогов должна быть удобной прежде всего для налогоплательщика, а не для налоговых служб;

экономичность. Издержки по собиранию налогов не должны превышать сумму собираемых налогов, а должны быть минимальны;

эластичность. Подразумевает быструю адаптацию к изменяющейся ситуации;

однократность налогообложения. Один и тот же [объект налогообложения](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9E%D0%B1%D1%8A%D0%B5%D0%BA%D1%82_%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D0%BE%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D0%B8%D1%8F) должен облагаться налогом за установленный период один раз;

стабильность. Изменение налоговой системы не должно производиться часто и очень резко;

стоимостное выражение. Налоги должны уплачиваться в денежной форме;

единство. Налоговая система действует на всей территории страны для всех типов налогоплательщиков.

Налог уплачивается в целях финансового обеспечения деятельности государства. Налоги всегда были и остаются базовой составляющей государственных доходов. Именно за счет налогов в преобладающей степени формируется централизованный фонд денежных средств, который является финансовой основой обеспечения деятельности государства.

Реализация принципов налогообложения в разных странах осуществляется с учётом особенностей развития, существующей социально-экономической ситуации.

По источникам уплаты налоги можно классифицировать следующим образом:

платежи, уплачиваемые из выручки от реализации продукции, работ, услуг (отчисления в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, акцизы);

платежи, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг (отчисления в фонд социальной защиты населения, платежи на землю, налог за пользование природными ресурсами в пределах лимита (экологический налог), отчисления в инновационный фонд);

платежи, уплачиваемые из прибыли (налог на недвижимость, налог на доходы, налог на прибыль, налог на приобретение транспортных средств, транспортный сбор, местные налоги и сборы).

По характеру взаимоотношений между государством и субъектами налогов, по способу изъятия, различают прямые и косвенные налоги.

Прямые налоги это налоги, взимаемые государством непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика. В свою очередь прямые налоги делятся на реальные и личные.

а) реальные налоги уплачиваются с отдельных видов имущества, товаров или деятельности, независимо от финансового положения налогоплательщика;

б) личные налоги учитывают финансовое положение плательщика и взимаются у источника дохода.

Косвенные налоги это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу и взимаемые в процессе потребления товаров и услуг. К таким налогам относятся акцизы, НДС, таможенная пошлина, налог с продаж. Косвенные налоги можно подразделить на универсальные, индивидуальные, монопольные (фискальные) и таможенные пошлины. Универсальные косвенные налоги делятся на однократные, многократные и НДС. Индивидуальными налогами являются акцизы, которыми облагаются отдельные виды товаров, услуги или обороты на определенные стадии воспроизводства, например, налог с продаж. Монопольные (фискальные) налоги вид налогов, реализация которых является монополией государства. Например, реализация табака, спиртных напитков, спичек, соли. Таможенные пошлины косвенный вид налогов, взимаемых при перемещении товаров через таможенную границу (при внешнеэкономической деятельности).

Необходимо отличать понятия налоги и сборы (пошлины). Хотя сборы (пошлины), как и налоги, являются взносами, имеющими обязательный, безэквивалентный характер, они взимаются в индивидуальном порядке в связи с оказанием государственными органами услуг (действий) публично правового характера.

Наличие собственной, независимой от других государств налоговой системы является одним из признаков суверенного государства.

**Из года в год Беларусь занимает последнее место в рейтинге Doing Business по критерию "налогообложение". Мы сто восемьдесят третьи среди ста восьмидесяти трех стран. Общекомандное место страны в рейтинге Doing Business ежегодно растет. В прошлом году, как отметил Всемирный банк, по уровню делового климата в целом мы переместились с 82-го на 58-е место. При этом положительная динамика наблюдается по всем анализируемым Всемирным банком критериям делового климата. Но только не по критерию "налогообложение". Здесь мы ежегодно занимаем последнее, 183-е место.** Действующая в стране налоговая система вполне справляется с фискальной задачей - обеспечивает наполнение бюджета в установленных Законом о государственном бюджете размерах. Однако у налогов имеются и другие функции - регулировать и стимулировать развитие экономических процессов. С этой задачей налоговая система справляется плохо.

Основным налогом для физических лиц является подоходный налог. Подоходным налогом облагается доход физических лиц, полученный в течение календарного года: физическими лицами, признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь - от источников в Республике Беларусь, за ее пределами, физическими лицами, не признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь - от источников в Республике Беларусь. Есть несколько видов дохода, не облагаемого этим налогом, в том числе:

не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от организаций и индивидуальных предпринимателей, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах ста пятидесяти базовых величин;

стоимость путевок, за исключением туристических, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также за счет средств республиканского и местных бюджетов;

все виды социальных пособий (пенсии, выплаты в рамках государственных систем социального страхования и социального обеспечения (за исключением пособий по временной нетрудоспособности), пособия, выплачиваемые государством лицам, пострадавшим в результате Чернобыльской аварии, и стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений;

средства, вырученные от продажи личного имущества (недвижимость раз в пять лет, а автотранспортные средства - раз в год);

доходы от продажи продукции, произведенной на приусадебных участках в пределах пятисот базовых величин;

проценты и прибыль по депозитам в банковских учреждениях и по государственным ценным бумагам;

доходы, получаемые от физических лиц в виде наследства независимо от суммы;

доходы, получаемые от физических лиц в результате дарения в пределах пятисот базовых величин в сумме от всех источников в год.

С 1 января 2009 г. подоходный налог с доходов физических лиц взимается по единой ставке 12%. Доходы от сдачи в аренду жилых и нежилых помещений физическим лицам в размере, не превышающем пятисот базовых величин в год, облагаются налогом в фиксированных суммах. При получении указанных доходов в размере, превышающем пятьсот базовых величин, такие доходы подлежат декларированию до 1 марта г., следующего за истекшим налоговым периодом. Доходы индивидуальных предпринимателей и частных нотариусов подлежат налогообложению по ставке 15%. Плательщики при наличии оснований могут воспользоваться стандартными, социальными, имущественными и профессиональными налоговыми вычетами.

При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:

в размере 250 000 р. в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 1 500 000 р. в месяц;

в размере 70 000 р. в месяц на каждого ребенка до восемнадцати лет или каждого иждивенца. Родителям, имеющим трех и более детей в возрасте до восемнадцати лет (многодетные семьи) или детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 140 000 р. на каждого ребенка в месяц.

Следует отметить, что в конце 2009 г. произошло упрощение подоходного налога. Теперь применяется единая ставка налога, независимо от размеров дохода. Ранее в Республике Беларусь использовалась прогрессивная шкала до 30%, в зависимости от размера доходов.

Юридические лица, при осуществлении своей деятельности, уплачивают налог на прибыль. Плательщиками налога на прибыль являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, простые товарищества, хозяйственные группы. Объектом налогообложения налогом на прибыль признается валовая прибыль. Налоговой базой налога на прибыль признается денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Валовой прибылью признается сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей (включая основные средства), ценных бумаг, имущественных прав и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Ставка налога на прибыль составляет 24%.

Налоговые льготы в виде снижения ставок налога устанавливаются в законодательном порядке для:

организаций, осуществляющих производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50% (уплачивают налог по ставке 10%);

организации, включенные в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь, в части прибыли, полученной от реализации высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства (ставка налога уменьшается на 50%).

Из облагаемой налогом прибыли вычитаются:

прибыль, направленная на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели;

прибыль организаций от изготовления протезно-ортопедических изделий, средств реабилитации и обслуживания инвалидов;

суммы, переданные зарегистрированным на территории Республики Беларусь учреждениям и организациям здравоохранения, народного образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта, финансируемым за счет средств бюджета, или суммы, использованные на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным учреждениям и организациям товарно-материальные ценности (работы, услуги), а также на стоимость безвозмездно переданных этим же учреждениям и организациям товарно-материальных ценностей. При этом облагаемая налогом прибыль может быть уменьшена на соответствующую сумму произведенных затрат, но не более пяти процентов облагаемой налогом прибыли.

От налога на прибыль освобождаются:

организации, у которых более 50% от списочной численности работающих в среднем за период составляют инвалиды;

организации за оказываемые услуги гостиницами в течение трех лет с начала осуществления данной деятельности на туристских объектах, вводимых в эксплуатацию начиная с 2006 г., по перечню таких объектов, утвержденному Президентом Республики Беларусь;

объекты придорожного сервиса в части прибыли, полученной от реализации товаров (работ, услуг), в течение пяти лет с даты ввода в эксплуатацию таких объектов.

Налогом не облагается прибыль, полученная страховыми организациями в результате инвестирования средств страховых резервов по договорам добровольного страхования, относящегося к страхованию жизни, направляемая на увеличение накоплений на лицевых счетах застрахованных лиц. Налогом на доходы облагаются доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство. Ставки налога составляют по:

дивидендам 15%;

лицензиям 15%;

по доходам от долговых обязательств любого вида, за исключением оформленных ценными бумагами, в частности займов (вкладов, депозитов, кредитов, пользования временно свободными средствами на счетах в банках Республики Беларусь), 10%;

плате за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок шести процентов;

другим доходам 15%.

С 2010 г. планировалось снижение налога на прибыль с 24 до 20% с целью унификации налоговой системы Республики Беларусь и Российской Федерации. Компенсировать доходность бюджета планировалось увеличением ставки НДС с 18 до 20%. В итоге ставка НДС возросла, а налог на прибыль изменений не претерпел.

В настоящее время плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) признаются юридические лица Республики Беларусь, индивидуальные предприниматели, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы, а также организации и физические лица, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу Республики Беларусь в соответствии с законодательством Республики Беларусь. При этом филиалы, представительства и иные обособленные подразделения белорусских организаций, имеющие отдельный баланс и текущий либо иной банковский счет, по соответствующим объектам налогообложения исполняют налоговые обязательства этих организаций. Индивидуальные предприниматели признаются плательщиками налога при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, если выручка от реализации за три предшествующих последовательных календарных месяца превысила в совокупности 40 000 евро по курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на последнее число последнего из таких месяцев.

В Республике Беларусь действует зачетный метод расчета НДС. Сумма НДС рассчитывается путем умножения налогооблагаемой базы на ставку налога. Налоговое обязательство определяется как разность между валовой суммой причитающегося налога и зачетами налога за определенный налоговый период. Если последняя из двух величин превышает первую, плательщик не обязан платить НДС, а разница переносится на следующий период и вычитается из налогового обязательства за следующий период, либо возвращается плательщику.

Налог на добавленную стоимость взимается по следующим ставкам:

а) ноль процентов при реализации:

товаров, помещенных под таможенные режимы экспорта, реэкспорта, а также вывезенных в Российскую Федерацию, при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь;

работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров;

экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов);

работ (услуг) по изготовлению товаров (за исключением переработки ввезенных товаров), вывозимых с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации;

работ (услуг) по ремонту (модернизации, переоборудованию) транспортных средств.

б) 10%:

при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), животноводства (за исключением пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

в) 9,09 процента или 16,67% - при реализации товаров по регулируемым розничным ценам с учетом налога на добавленную стоимость.

г) 0,5 процента при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь из Российской Федерации для производственных нужд обработанных и необработанных алмазов во всех видах и других драгоценных камней.

д) 24% при реализации на территории Республики Беларусь и при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь сахара белого.

е) 20% при реализации всех других товаров (работ, услуг), не указанных ранее, а также при реализации имущественных прав.

Имеется ряд наименований товаров (работ, услуг), обороты по реализации которых на территории Республики Беларусь не облагаются НДС, в том числе лекарственные средства, медицинская техника, приборы и оборудование медицинского назначения, ветеринарные услуги, услуги по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, услуги по содержанию детей в детских дошкольных учреждениях, обучению детей и подростков в кружках, секциях и студиях, музыкальных школах и специализированных учебно-спортивных учреждениях, услуги в сфере образования, связанные с образовательным процессом, оказываемые финансируемыми из республиканского или местных бюджетов учреждениями образования, учреждениями образования потребительской кооперации, высшими учебными заведениями Федерации профсоюзов Беларуси, а также научными организациями, осуществляющими послевузовское образование, услуги в сфере культуры и искусства, банковские и страховые услуги, услуги учреждений связи, по доставке пенсий.

Следует отметить, что зачетный метод уплаты НДС на практике реализуется весьма затруднительно. При необходимости произведения возврата НДС установленные сроки существенно затрудняют получение плательщиками средств в кротчайшие сроки, в следствии чего финансовые ресурсы доходят до предприятия через довольно продолжительное время.

В соответствии с Законом Республики Беларусь "Об акцизах" на территории Республики Беларусь действуют единые ставки акцизов как для товаров, произведенных плательщиками акцизов, так и для товаров, ввозимых плательщиками акцизов на таможенную территорию Республики Беларусь и реализуемых на таможенной территории Республики Беларусь.

Ставки акцизов устанавливаются Президентом Республики Беларусь в белорусских рублях в расчете на физическую единицу измерения объема облагаемого акцизом товара. Перечень облагаемых акцизами товаров может уточняться Президентом Республики Беларусь. Алкогольные напитки и табачные изделия, предназначенные для реализации, подлежат маркировке акцизными марками. Порядок маркировки и уплаты акцизов по таким товарам устанавливается законодательством.

От обложения акцизами освобождаются:

подакцизные товары, вывозимые за пределы Республики Беларусь;

реализуемые (передаваемые) конфискованные, бесхозяйные подакцизные товары, подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную собственность, промышленной переработке под контролем уполномоченных органов либо уничтожению;

спирт, отгруженный для производства лекарственных средств белорусским организациям, которым разрешено их производство.

В случае использования в качестве сырья для изготовления готовой продукции подакцизных товаров, по которым на территории Республики Беларусь уже были уплачены суммы акцизов, сумма акцизов, подлежащая уплате по уже готовой подакцизной продукции, уменьшается на сумму акцизов, уплаченную по сырью, использованному для ее производства.

Во внешней торговле с другими государствами Республика Беларусь применяет принцип страны назначения при взимании акцизов в соответствии с заключенными соглашениями.

При реализации ввезенных на таможенную территорию Республики Беларусь подакцизных товаров уплата акцизов не производится в случаях, если по данным подакцизным товарам уплата акцизов произведена при их ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь.

Для ввозимых и вывозимых с территории Республики Беларусь товаров применяются таможенные пошлины.

Объектом обложения таможенными пошлинами признаются товары:

ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь;

вывозимые с таможенной территории Республики Беларусь.

При ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь или их вывозе с таможенной территории Республики Беларусь налоговая база определяется по товарам, в отношении которых установлены:

адвалорные ставки таможенной пошлины - как таможенная стоимость товаров, перемещаемых через таможенную границу Республики Беларусь;

специфические ставки таможенной пошлины, - как количество (объем, масса) товаров и иные показатели в натуральном выражении.

В соответствии с Соглашением о Таможенном союзе между Республикой Беларусь и Российской Федерацией в 1995 г. упразднены таможенные границы между Республикой Беларусь и Российской Федерацией. В настоящее время в Беларуси и в России ставки таможенных пошлин, действующие на постоянной основе, совпадают. К товарам, перемещаемым через таможенную границу Республики Беларусь, применяются ставки таможенных пошлин, установленные Указом Президента Республики Беларусь от 31 декабря 2007 г. № 699 "Об установлении ставок ввозных таможенных пошлин".

Товары, происхождением из стран, в отношении которых действует режим свободной торговли в торговых и экономических отношениях, и ввозимые на таможенную территорию Беларуси из этих стран, при наличии сертификата "СТ-1", освобождены от ввозных таможенных пошлин. В отношении товаров, происходящих из стран, торгово-политические отношения с которыми не предусматривают режим наиболее благоприятствуемой нации, ставки ввозных таможенных пошлин увеличиваются вдвое, за исключением случаев предоставления Республикой Беларусь тарифных льгот.

В отношении ввозимых на таможенную территорию Республики Беларусь отдельных товаров, происходящих из развивающихся стран, предоставляются тарифные преференции в виде снижения ставок таможенных пошлин на 25% от установленных Указом Президента Республики Беларусь от 31 декабря 2007 г. № 699, а в отношении отдельных товаров, происходящих из наименее развитых стран - в виде освобождения от обложения таможенными пошлинами. Перечни развивающихся стран (территорий), наименее развитых стран (территорий) и товаров, при ввозе которых применяются указанные преференции, определены Декретом Президента Республики Беларусь от 18 апреля 2003 г. № 14 "Об установлении тарифных преференций".

Взимание таможенных пошлин осуществляется в зависимости от заявленного таможенного режима. Когда декларируются товары, ввозимые в страну на условиях свободного обращения, ввозные таможенные пошлины подлежат уплате до выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под таможенный режим свободного обращения. Указом Президента Республики Беларусь от 31 декабря 2007 г. № 700 "Об установлении ставок вывозных таможенных пошлин" на ограниченный перечень сырьевых ресурсов, таких как лесоматериалы, некоторые семена и руды, установлены ставки вывозных таможенных пошлин. Установленные данным Указом ставки вывозных таможенных пошлин применяются по товарам, вывозимым с таможенной территории Республики Беларусь за пределы таможенного союза государств-участников ЕврАзЭС.

В Республике Беларусь предприятия уплачивают налог на недвижимость. Плательщиками налога на недвижимость являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы и физические лица. Объектами налогообложения признаются:

здания и сооружения, в том числе не завершенные строительством, являющиеся собственностью или находящиеся во владении, в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций;

здания и сооружения, в том числе не завершенные строительством, включая жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), хозяйственные постройки, принадлежащие плательщикам - физическим лицам;

здания и сооружения, взятые в аренду (лизинг) индивидуальными предпринимателями, признаваемыми плательщиками налога.

Годовая ставка налога на недвижимость:

для организаций установлена в размере одного процента;

для физических лиц, в том числе зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, а также для гаражных кооперативов и кооперативов, осуществляющих эксплуатацию автомобильных стоянок, садоводческих товариществ установлена в размере 0,1%;

для организаций, имеющих в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении объекты сверхнормативного незавершенного строительства (объекты, по которым превышены нормативные сроки строительства, установленные проектной документацией) и осуществляющих строительство новых объектов, установлена в размере двух процентов от стоимости объектов сверхнормативного незавершенного строительства.

Налогом не облагаются здания и сооружения социально-культурного назначения, здания и сооружения организаций, принадлежащих обществам инвалидов, здания и сооружения, предназначенные для охраны окружающей среды и улучшения экологической обстановки, жилые помещения (квартиры, комнаты) в многоквартирных домах, принадлежащие физическим лицам на праве собственности. Налог на недвижимость по объектам налогообложения, расположенным за пределами административно-территориальной единицы, на территории которой организация состоит на учете в налоговых органах, уплачивается в бюджет административно-территориальной единицы по месту расположения таких объектов налогообложения. Органы местного управления имеют право увеличивать (уменьшать), но не более чем в два раза ставки налога (кроме случаев изменения ставок для конкретных плательщиков в индивидуальном порядке), а также предоставлять физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, льготы по уплате налога на недвижимость.

Если в собственности или хозяйственном ведении, аренде, юридического или физического лица находится земельный участок, в соответствии с законодательством собственник уплачивает земельный налог. Сумма земельного налога исчисляется в зависимости от качества и местонахождения земельного участка, независимо от результатов предпринимательской или иной деятельности владельца, пользователя или собственника. Налог на сельскохозяйственные угодья исчисляется в соответствии с данными, указанными в земельном кадастре. Размер налога устанавливается раз в год в виде фиксированного платежа в расчете на каждый гектар земельного участка.

Освобождены от налога некоторые категории граждан (в том числе ветераны войны, пенсионеры, инвалиды и лица, пострадавшие в результате Чернобыльской аварии). Органы местного управления имеют право увеличивать (уменьшать) ставки земельного налога для отдельных категорий плательщиков, но не более, чем в два раза, предоставлять физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями льготы по уплате земельного налога.

Земельные участки, находящиеся во временном пользовании и не возвращенные в установленный срок, самовольно занятые земельные участки, а также земельные участки, площадь которых превышает установленные нормы отвода, облагаются земельным налогом по ставке, в 10 раз превышающей стандартную.

Для сбора средств по защите окружающей среды предусмотрен экологический налог. Плательщиками налога за использование природных ресурсов (экологического налога) являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы, а также индивидуальные предприниматели. Юридические лица, финансируемые из бюджета Республики Беларусь, не облагаются налогом.

Налогом за использование природных ресурсов облагаются:

объемы используемых (изымаемых, добываемых) природных ресурсов;

объемы переработанных нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

объемы выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ;

объемы перемещаемых по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов;

объемы отходов производства, размещенных на объектах хранения отходов, объектах захоронения отходов, а также объемы размещенных товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим;

объемы производимой, импортируемой пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания, использования, а также объемы импортированных товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

Ставки налога за использование природных ресурсов, за исключением платежей за переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, устанавливаются Президентом Республики Беларусь. За переработку тонны нефти или нефтепродуктов налог взимается по ставке 3300 р. За выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов, налог взимается по ставке, в 15 раз превышающей базовую ставку налога. За превышение установленных лимитов использования природных ресурсов либо использование природных ресурсов без установленных в соответствии с законодательством Республики Беларусь лимитов налог взимается по ставке, в 10 раз превышающей базовую ставку налога. За размещение отходов производства сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов, налог взимается по ставке в 15 раз превышающей базовую ставку налога.

Льготы по налогу за использование природных ресурсов устанавливаются Президентом Республики Беларусь.

За проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь предусмотрен специальный сбор. Плательщиками сбора за проезд автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь являются юридические лица, иностранные юридические лица и международные организации, простые товарищества, хозяйственные группы и физические лица - владельцы автомобильных транспортных средств иностранных государств, использующие автомобильные дороги общего пользования Республики Беларусь.

Объектами налогообложения признаются автомобильные транспортные средства въезжающие на территорию Республики Беларусь, перемещающиеся по территории Республики Беларусь транзитом. Ставки сбора за проезд и условия проезда автомобильных транспортных средств иностранных государств по автомобильным дорогам общего пользования Республики Беларусь устанавливаются Президентом Республики Беларусь.

Статьей 8 Закона Республики Беларусь "О республиканском бюджете на 2010 г." для организаций установлен сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки в размере одного процента от выручки, полученной от реализации продукции, товаров (работ, услуг) (с банков и небанковских кредитно-финансовых организаций, за исключением Национального банка Беларуси, этот платеж взимается с дохода за вычетом расходов на уплату процентов и других банковских расходов, для организаций, осуществляющих торговую, заготовительную деятельность, деятельность по предоставлению услуг общественного питания этот платеж взимается с валового дохода, а у страховых организаций от прибыли). Несколько групп организаций освобождены от уплаты сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки. К ним относятся бюджетные организации, организации, осуществляющие производство продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства, пчеловодства и продуктов детского питания, организации, осуществляющие научную деятельность, органы и подразделения по чрезвычайным ситуациям.

На территории соответствующих административно-территориальных единиц вводятся местные налоги и сборы. Перечень местных налогов и сборов, которые вправе вводить местные Советы депутатов, ежегодно устанавливается законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год. В настоящее время это:

целевые сборы (транспортный сбор на обновление и восстановление транспорта общего пользования, используемого на маршрутах в городском пассажирском, пригородном и междугородном автобусном сообщении, сбор на содержание и развитие инфраструктуры города (района) (налоговые ставки не могут превышать трех процентов прибыли (дохода), остающихся в распоряжении плательщика после уплаты налога на прибыль (для индивидуальных предпринимателей - подоходного налога);

сборы с пользователей (налоговые ставки устанавливаются в зависимости от объекта налогообложения);

сбор с заготовителей (налоговые ставки не могут превышать пяти процентов стоимости заготовленной продукции (грибы, ягоды и т.п.);

курортный сбор (налоговые ставки не могут превышать трех процентов стоимости курортной путевки).

При введении местных налогов и сборов местные Советы депутатов в соответствии с законодательством Республики Беларусь и законом о республиканском бюджете определяют плательщиков, объекты налогообложения, налоговые ставки, налоговый период, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты местных налогов и сборов, а также сроки представления в налоговые органы налоговых деклараций по местным налогам и сборам, при введении сборов с пользователей определяют налоговую базу. Местные Советы депутатов в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь могут устанавливать налоговые льготы по местным налогам и сборам.

В Республике Беларусь для отдельных категорий плательщиков предусмотрены специальные режимы налогообложения, применение которых заменяет собой уплату ряда основных налоговых платежей. К ним относятся:

единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;

единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;

единый налог при упрощенной системе налогообложения;

налог на игорный бизнес;

налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности (налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр);

ремесленный сбор;

сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции применяется производителями сельскохозяйственной продукции. Налог уплачивается по ставке два процента валовой выручки.

Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц применяется индивидуальными предпринимателями при розничной торговле товарами, отнесенными к товарным группам по перечню, и при оказании потребителям услуг (выполнении работ) по перечню таких услуг. Ставки единого налога устанавливаются местными органами управления в пределах его базовых ставок в евро в зависимости от населенного пункта, в котором осуществляется деятельность, места осуществления деятельности в пределах населенного пункта, режима работы, иных условий осуществления видов деятельности.

Единый налог при упрощенной системе налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями, а также организациями, у которых количество наемных работников не превышает 100 чел., а годовая выручка 3,5 млрд. р. Налог уплачивается по ставке восемь процентов валовой выручки. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость, ставка единого налога при упрощенной системе налогообложения установлена в размере шести процентов. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход, ставка налога 15%. При этом валовой доход в качестве налоговой базы вправе использовать организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей пять человек, и индивидуальные предприниматели, валовая выручка которых не превышает 1 млрд. р. в год, занимающиеся розничной торговлей, оказывающие услуги общественного питания.

Налог на игорный бизнес применяется организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность в сфере игорного бизнеса. Ставки налога установлены в евро за единицу объекта игрового оборудования (игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерской конторы).

Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности применяется организациями, являющимися организаторами лотерей. Ставка налога установлена в размере восьми процентов выручки от организации лотерейного процесса за минусом начисленного призового фонда лотереи.

Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр применяется юридическими лицами - организаторами электронных интерактивных игр. Ставка налога установлена в размере восьми процентов выручки от проведения электронных интерактивных игр за минусом сформированного выигрышного фонда.

Ремесленный сбор применяется физическими лицами, осуществляющими ремесленную деятельность. Ставка сбора установлена в размере одной базовой величины за календарный год.

Сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма применяется физическими лицами и крестьянскими (фермерскими) хозяйствами, осуществляющими деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма. Ставка сбора установлена в размере одной базовой величины за календарный год.

## 1.2 Налогообложение европейских стран

## 1.2.1 Налоговая система Германии

Налоговая система Германии существенно отличается от системы Республики Беларусь. Экономическая (стимулирующая) функция данной системы налогообложения проявляется следующим образом.

Инвестиционный потенциал системы налогообложения Германии предполагает наряду с использованием норм ускоренной амортизации льготное налогообложение той части прибыли хозяйствующих субъектов, которая выделяется на формирование резервов, основным назначением которых является обеспечение перспективного развития хозяйствующих субъектов. Размеры этих резервов практически не ограничиваются и рассматриваются как источники инвестиций не только для данного предприятия, но и, учитывая их временное перераспределение через финансовый (фондовый и кредитный) рынок, для других предприятий. Применяется избирательное региональное налоговое стимулирование инвестиций, например, в экономику восточных земель. Субсидии в виде общих федеральных налоговых льгот, предоставляемых региональным бюджетам, горизонтальное выравнивание бюджетных доходов, обеспечивающее прямое без задействования федерального центра перераспределение налоговых доходов развитых в экономическом отношении земель в пользу более слабых. Налоговая система Германии включает такие принципиальные составляющие, как:

прогрессивное налогообложение доходов хозяйствующих субъектов;

жесткую систему налогообложения сверхприбылей;

систему налоговых санкций за недобросовестную ценовую конкуренцию (ценовой сговор), что представляется весьма важным для формирования условий конкурентного равенства.

Реализация фискальной функции налоговой системы Германии также имеет существенную специфику, главной чертой которой является примерно одинаковое и весьма значительное налоговое бремя, которое несут физические и юридические лица.

Подоходный налог с физических лиц, обеспечивая около 30% налоговых доходов федерального бюджета, имеет прогрессивный характер. Его максимальная ставка составляет более 50% доходов физических лиц. Кроме подоходного налога, граждане Германии делают социальные отчисления в размере около семи процентов начислений заработной платы (половина общего объема).

Налогообложение доходов юридических лиц включает следующие основные виды налогов: налог на прибыль, предельная и широко распространенная ставка которого составляет 50%, социальные выплаты, которые наниматель производит работающим гражданам, промысловый налог, которым облагаются определенные виды деятельности (в том числе торговля), базой для исчисления которого являются одновременно прибыль и стоимость основных фондов предприятия (распространенные ставки составляют пять процентов прибыли и 0,2% стоимости основных фондов).

В целом налоги на доходы юридических лиц обеспечивают примерно 15% налоговых бюджетных поступлений. Налогообложение собственности (имущества) в Германии характеризуется тем, что оно относительно невелико в отношении населения (около одного процента стоимости имущества) и весьма существенно для хозяйствующих субъектов, которые уплачивают помимо уже упоминавшегося комплексного промыслового налога налог на имущество (0,6% стоимости) и земельный налог (1,2% кадастровой стоимости участка).

Значительную роль в налоговой системе Германии играет акцизное налогообложение, где ведущее место занимает НДС, являющийся главным источником доходов федерального бюджета, обеспечивая их почти на 30%, несмотря на довольно развитую систему понижения ставок, освобождений и других льгот. Кроме того, широко применяются акцизы на отдельные виды товаров и услуг, перечень которых достаточно широк и для которых характерно то, они являются федеральными не только с точки зрения их утверждения, но и как источник формирования финансовых ресурсов на этом уровне.

## 1.2.2 Налоговая система Испании

Испанская налоговая система характеризуется следующими существенными особенностями.

Одной из особенностей системы налогообложения Испании является предусмотренные в ней льготы за создание новых рабочих мест в виде фиксированной суммы, вычитаемой из общего объема рассчитанных в общем порядке налоговых платежей, а также поощрением инвестиций путем снижения на пять процентов ставки налога на прибыль. К этому следует добавить возможность применения норм ускоренной амортизации.

Региональный подход в разрезе налогообложения обеспечивает возможность применения различных налоговых режимов для конкретных автономных территорий вплоть до права вводить собственные виды налогов и в определенных пределах регулировать размеры налоговых ставок (в первую очередь это относится к экономически слаборазвитым автономиям). Такой гибкий подход к региональному развитию налоговой системы позволяет на практике обеспечить выравнивание экономического уровня субъектов государства, не используя административно-централизованные инструменты перераспределения доходов.

Реализация фискальной функции налоговой системы Испании сосредоточена в основном на двух направлениях: налогообложение доходов физических лиц и акцизные налоги. Население Испании обеспечивает около 40% государственных доходов через подоходный налог, причем в налогооблагаемую базу включаются не только заработная плата, доходы от предпринимательской и профессиональной деятельности и доходы от капитала, но и такие выплаты, как пособия по безработице и пенсии. При этом применяется прогрессивная шкала, имеющая 16 размеров ставки, а вычеты из налогооблагаемой базы весьма ограничены. Налогообложение юридических лиц в рамках данной системы позволяет сформировать около восьми процентов государственных доходов за счет налога на прибыль, взимаемого по фиксированной ставке 35%, и налога на экономическую деятельность (аналог применяемого в Германии промыслового налога).

Налоги на собственность в рассматриваемой системе в целом находятся на среднем уровне, а их особенностью является применение налога на передачу имущества, в том числе в порядке продажи и аренды, и высокая ставка прогрессивного налога на имущество, переходящее в порядке дарения и наследования до 34% стоимости. Высокое значение для формирования государственных бюджетных доходов в системе налогообложения Испании имеют акцизные налоги, при этом НДС составляет приблизительно 25% поступлений, а акцизы на отдельные виды товаров и услуг более 13%.

Из предоставленной выше информации видно, что налоговая система Республики Беларусь существенно отличается от систем рассмотренных стран. Налоговая система Беларуси включает такие элементы, как ускоренная амортизация, льготы по налогу на прибыль, идущую на развитие хозяйствующего субъекта, и возможность получения инвестиционного налогового кредита. Однако использование этих рычагов стимулирования инвестиций на практике затруднено, во-первых, излишне сложной административной процедурой их задействования и, во-вторых, общей тенденцией завышения издержек для уклонения от уплаты налогов. Предоставление отраслевых налоговых льгот имеет бессистемный характер и часто лишено экономического смысла. Доходы физических лиц, в отличие от других стран, не являются в Беларуси первым и даже вторым по значению источником налоговых поступлений, составляя 13,2% к общему объему поступлений налогов и сборов в консолидированный бюджет.

Для получения реальных денежных доходов государства большое значение имеет налогообложение доходов хозяйствующих субъектов, занимая больше 25% в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета. Уровень налогообложения в Беларуси, 42%, сравним или выше уровня налогообложения в развитых странах (Австрия 37,3%, Бельгия 44%, Франция 41,8%,). Но эти страны богаты и могут позволить вычеты из экономического роста. Для стран же с душевым ВВП примерно того же уровня, что и в Беларуси, данный уровень налоговой нагрузки является обременительным и блокирует накопление инвестиций для модернизации производства. Поэтому в странах со сходным уровнем развития доля доходов правительства устанавливается намного ниже: Колумбия 12,3%, Литва 26,4%, Перу 16%, Тунис 29,6%.

Одним из недостатков системы налогообложения Беларуси является введение частых изменений и дополнений в налоговую систему, которые не успевают принимать к работе, как плательщики, так и налоговые органы. Это наносит ущерб полноте и регулярности налоговых поступлений в бюджет. Законодательная и нормативная база по налогам усложнена, что приводит к ошибкам, как со стороны бухгалтеров предприятий, так и со стороны работников контролирующих органов. Однако, последние не несут за это какой-либо ответственности.

До предприятий не доводятся нормативные документы по налогообложению, а налоговые органы отказываются давать разъяснения и консультации. Как следствие, ошибки по расчётам с бюджетом, которые квалифицируются как преднамеренное нарушение законодательства, что влечёт за собой наложение финансовых санкций. Неурегулированность законодательства и взаимосвязанность платежей приводит к тому, что если плательщик неправильно произвёл расчёты по одному налогу, то автоматически ошибка воспроизводится в расчётах по другим платежам.

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что налоговая система Республики Беларусь требует пересмотра по следующим направлениям:

унификация платежей и сборов;

упрощение системы расчётов;

взаимоувязанность характера платежа, налоговой базы и источников покрытия;

обоснование нормативной базы механизма налогообложения и практики применения налогов и неналоговых платежей;

разработка модели соотношения прямых и косвенных платежей, стратегии и тактики налогообложения.

Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т.д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода белорусской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Неразбериха с налогами приводит к нестабильному положению в нашей экономике и еще больше усугубляет экономический кризис. Несомненно, для выхода из кризисного состояния необходимо одним из первых шагов наладить налоговую систему страны, что сейчас и происходит. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день главная проблема реформы налогообложения.

## 2. Анализ производственно-хозяйственной деятельности ИЧТПУП "Эйлинол"

## 2.1 Общая характеристика и история создания предприятия

ИП "Эйлинол" компании "Элинол Трейдинг Лимитед" зарегистрировано Министерством Иностранных Дел Республики Беларусь, свидетельство ИП-3173-2001 выдано 11.04.2001 г., в Едином государственном реестре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей зарегистрировано под № 800006875. В 2008 г. было перерегистрировано Минским городским исполнительным комитетом в связи с изменением наименования (ИП "Эйлинол"), свидетельство № 0156631 выдано 02.06.2008 г. Учредителем предприятия является компания "Эйлинол Трейдинг Лимитед", зарегистрированная по адресу: Кипр, город Ларнака, улица Димитриу, 105. Предприятие является иностранной коммерческой организацией, создано на неопределенный срок и осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством Республики Беларусь и Уставом. ИП "Эйлинол" имеет статус юридического лица, находится по адресу: город Минск, улица Дунина-Мартинкевича 11. Уставный фонд объявлен в размере 26,1 млн. р. и сформирован в размере 100%, что подтверждается свидетельством о фактическом формировании уставного фонда коммерческой организации с иностранными инвестициями, выданным Минским городским исполнительным комитетом № 215 от 30.09.2003 г. Свидетельство о государственной регистрации представлено в приложении А.

В соответствии с Уставом предприятия, деятельность ИП "Эйлинол" направлена на получение прибыли. В соответствии с целью деятельности и законодательными актами Республики Беларусь предметом деятельности предприятия является осуществление следующих видов деятельности согласно Общегосударственному классификатору видов деятельности ОКРБ 005-2006:

строительство (код 45);

ремонт и техническое обслуживание средств измерений и контрольно-измерительных приборов и оборудования (код 33209);

оптовая торговля через агентов (за вознаграждение или на трудовой основе) (код 511);

оптовая торговля пищевыми продуктами, включая напитки, и табачными изделиями (код 513);

оптовая торговля непродовольственными товарами потребительского назначения (код 514);

неспециализированная оптовая торговля непродовольственными товарами (код 51909);

розничная торговля в неспециализированных магазинах (код 521);

розничная торговля пищевыми продуктами, напитками и табачными изделиями в специализированных магазинах (код 522);

розничная торговля косметическими и парфюмерными товарами (код5233);

прочая розничная торговля в специализированных магазинах (код 524);

розничная торговля вне магазинов (код 526);

предоставление услуг ресторанами (код 553);

предоставление услуг барами (код 554);

предоставление услуг столовыми при предприятиях и учреждениях и поставка готовой пищи (код 555);

хранение и складирование (код 6313);

услуги автомобильных стоянок (код 63214);

предоставление кредита (код 65220);

управление недвижимым имуществом (код 7032);

сдача внаем собственного недвижимого имущества (код70200);

аренда автомобилей (код 711);

деятельность в области бухгалтерского учета и аудита (код 7412);

исследование конъюнктуры рынка и выявление общественного мнения (код 7413);

консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления (код 7414);

аренда прочих транспортных средств и оборудования (код 7121);

аренда офисных машин и оборудования, включая вычислительную технику (код 7133);

аренда прочих машин и оборудования (код 7134);

рекламная деятельность (7440);

проведение расследований и обеспечение безопасности (код 7460);

деятельность в области упаковки (код 7482);

удаление сточных вод, отходов и аналогичная деятельность (код 900).

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется законодательством, предприятие может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). ИП "Эйлинол" осуществляет следующий вид деятельности, подлежащий лицензированию: деятельность по обеспечению безопасности юридических и физических лиц. Лицензия № 02010/0182094 выдана Министерством внутренних дел на основании решения от 25 августа 2006 г. № 34 км сроком на пять лет и действительна до 27 сентября 2011 г. На основании данной лицензии ИП "Эйлинол" осуществляет охрану торговых объектов и контроль общественного порядка в торговом центре "Раковский Кирмаш".

Основными видами деятельности предприятия являются сдача жилых и нежилых помещений в субаренду и деятельность по обеспечению безопасности юридических и физических лиц. ИП "Эйлинол" арендует имущественный комплекс (рынок "Раковский Кирмаш") у компании "Theocritos Enterprises Co. Ltd. ", находящейся на Кипре и имеющей в Республике Беларусь официальное представительство. На основании заключенного договора аренды и с согласия собственника ИП "Эйлинол" по договорам субаренды сдает помещения в субаренду третьим лицам, фирмам и индивидуальным предпринимателям. Договор субаренды определяет предмет договора, права и обязанности сторон, платежи и расчеты, ответственность сторон, условия изменения, расторжения, прекращения и продления договора, дополнительные условия.

Имущественный комплекс - рынок "Раковский Кирмаш", представляет собой крытый торговый центр и открытую территорию. Общая площадь 29600 м2, торговая 11884 м2.

На открытой территории располагаются ряды для сезонной торговли овощами и фруктами, фирменный магазин обуви "Респект", а также торговые объекты (300 шт) промышленных товаров.

Крытая территория представляет собой четырехэтажное здание. На первом этаже располагается детский универмаг "Буслик", торговая площадь которого 800 м2, техноквартал - торговые объекты для торговли бытовой техникой, видео аудио аппаратурой и площади по оказанию услуг населению (швейное ателье, мастерские по ремонту обуви, мобильных телефонов, ювелирных изделий, одежды, парикмахерская и солярий). На втором этаже находится продуктовый супермаркет "Сотис", площадь которого 1450 м2, продуктовые ряды для торговли колбасными изделиями, мясом, полуфабрикатами, рыбой, молочной продукцией, модный квартал (одежда, обувь, галантерея), павильоны для торговли косметикой и парфюмерией, живыми цветами, кормами для животных, пряностями и магазин по реализации мобильных телефонов "Связной". Третий этаж отведен под площади для торговли мебелью, свадебный салон, багетная мастерская, офисы. На четвертом этаже располагается администрация и руководство ИП "Эйлинол".

Все торговые места и объекты располагаются в соответствии со схемой, утвержденной администрацией Фрунзенского района, центром гигиены и эпидемиологии Фрунзенского района, Фрунзенским РОЧС. Схема представлена в приложении Б.

Основными нормативно-правовыми актами, регламентирующими деятельность ИП "Эйлиол" являются: указ Президента Республики Беларусь от 24.03.2005 № 148 "О неотложных мерах по поддержке предпринимательства", указ Президента Республики Беларусь от 23.10.2009 № 518 "О некоторых вопросах аренды и безвозмездного пользования имуществом", постановление Совета Министров Республики Беларусь от 12.12.2003 №1623 "О некоторых вопросах деятельности рынков", Закон Республики Беларусь от 26.07.2003 № 231-3 "О торговле", Закон Республики Беларусь от 12.12.1990 № 460-ХII "Об аренде", Гражданский кодекс Республики Беларусь.

В ближайшее время планируется произвести реконструкцию крытой части торгового комплекса, которая подразумевает под собой передачу в аренду торговой площади одному крупному арендатору. Открытая территория подлежит реконструкции в соответствии с планом развития розничной торговли на 2005-2010 г.

Директор ИП "Эйлинол" - Васильев Денис Владимирович.

Почтовый и юридический адрес ИЧТПУП "Эйлинол":

Республика Беларусь, г. Минск, ул. Дунина-Марцинкевича,

11. Телефон (017) 205 06 60 УНП 800006875

## 2.2 Организационная структура предприятия

Руководство текущей деятельностью предприятия осуществляется директором, который назначается на должность и освобождается от должности Учредителем. Директор действует на принципах единоначалия и подотчетен Учредителю и несет перед ним ответственность за осуществление деятельности предприятия в выполнении возложенных на него задач и функций. В соответствии с Уставом ИП "Эйлинол", директор выполняет следующие задачи и функции:

представляет интересы предприятия в отношении с государственными органами Республики Беларусь, юридическими и физическими лицами;

организует работу предприятия;

устанавливает условия оплаты труда работников, Положение об оплате труда и штатное расписание;

нанимает и увольняет работников в соответствии с законодательством о труде и условиями трудовых договоров;

принимает меры поощрения и дисциплинарного воздействия к работникам предприятия;

в установленном Учредителем порядке, отчитывается перед ним, а также предоставляет документы и информацию о деятельности предприятия;

осуществляет иные функции, связанные с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия;

несет ответственность за результаты работы предприятия.

В непосредственном подчинении у директора находятся: главный бухгалтер, заместитель директора по аналитике, заместитель директора по коммерческой деятельности, заместитель директора по общим вопросам, заместитель директора по техническим вопросам, инспектор по кадрам, специалист по рекламе, юрист и секретари.

В организационной структуре выделяют шесть отделов:

бухгалтерия;

коммерческая служба;

служба охраны;

аналитический отдел;

техническая служба;

организационный отдел.

Организационная структура предприятия наглядно представлена в приложении В.

Всего на предприятии работает 93 чел. Все они представлены служащими отделов и служб предприятия. По возрастному составу преобладают служащие в возрасте 30-45 лет (75%), 10% приходится на служащих в возрасте 20-30 лет и 15% на служащих в возрасте 45-60 лет.



Рисунок 2.1 - Возрастной состав служащих ИП "Эйлинол"

Из рисунка 2.1 видно, что основную часть служащих составляют работники средних лет, в связи с чем предприятие не спешить проводить политику омоложения коллектива и неохотно предоставляет рабочие места студентам и молодым специалистам.80% работников предприятия люди с высшим образованием, что обеспечивает высокое качество исполнения своих обязанностей работниками предприятия и высокий уровень обслуживания клиентов рынка "Раковский Кирмаш".

## 2.3 Оказываемые услуги и их характеристика

В соответствии с Уставом предприятия и видами деятельности ИП "Эйлинол" оказывает следующие услуги:

сдача в субаренду помещений торгового центра "Раковский Кирмаш";

обеспечение безопасности юридических и физических лиц;

консультирование по вопросам соблюдения прав потребителей;

прокат торгового оборудования, весоизмерительных приборов, санитарной одежды.

В соответствии с заключенным договором аренды № 10318/08: 907-а от 15.10.2007 г. между предприятием и компанией "Theocritos Enterprises Co. Ltd." ИП "Эйлинол" арендует торговый комплекс "Раковский Кирмаш" с возможностью последующей сдачи площадей в субаренду. При наличии свободных торговых мест, юридическое лицо или индивидуальный предприниматель в соответствии с постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 1623 от 12.12.2003 "О некоторых вопросах деятельности рынков" обязаны предоставить установленный перечень документов:

заявление с просьбой о предоставлении торгового места;

копию свидетельства о государственной регистрации;

копию извещения о присвоении учетного номера плательщика УНП;

копию паспорта (для физических лиц);

копию лицензии (при осуществлении лицензируемых видов деятельности);

ассортиментный перечень реализуемых товаров.

При принятии руководством предприятия решения о предоставлении торгового места заключается договор субаренды. Договор субаренды определяет предмет договора, права и обязанности сторон, платежи и расчеты, ответственность сторон, условия изменения, расторжения, прекращения и продления договора, дополнительные условия. Недвижимое имущество передается арендатору в соответствии с условиями договора аренды после вступления его в силу на основании передаточного акта, в котором должны быть указаны:

место и дата составления акта;

регистрационный номер и дата подписания договора аренды;

характеристика состояния передаваемого недвижимого имущества;

сроки и порядок устранения выявленных недостатков и неисправностей.

Передаточный акт подписывается сторонами (их представителями) и заверяется печатями сторон.

Площадь сдаваемого в аренду недвижимого имущества определяется по техническому паспорту, а при отсутствии возможности определения сдаваемой в аренду площади по техническому паспорту - путем обмера помещений комиссией, созданной арендодателем.

При необходимости с арендатором заключается договор аренды торгового оборудования, весоизмерительных приборов и санитарной одежды, которые находятся в собственности ИП "Эйлинол".

Ставка арендной платы рассчитывается в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 24.03.2005 г. №148, распоряжением Мингорисполкома от 26.01.2009 г. №16р (в редакции распоряжения Мингорисполкома от 28.05.2009 г. №147р). Базовая ставка арендной платы составляет 10 евро. Базовая ставка умножается на коэффициент местоположения (0,9) и повышающий коэффициент, который согласовывается дифференцированно для каждого торгового места с Мингорисполкомом. К ставке арендной платы может быть применен понижающий коэффициент, размер которого утверждается Приказом директора ИП "Эйлинол".

В арендную плату включаются амортизационные отчисления, а также все виды налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет, уплачиваемые арендодателем в соответствии с законодательством. Расходы арендодателя по содержанию, эксплуатации, текущему ремонту арендуемого недвижимого имущества, отоплению, энергоснабжению, связи, коммунальным и другим услугам не включаются в арендную плату и оплачиваются арендатором отдельно по договоренности сторон на основании фактических затрат. Арендная плата за месяц определяется по следующей формуле:

Апл = [ (Оам + Пз) (1 + Р / 100) + Ннд] Sар + Нсб (2.1)

где Апл - арендная плата за месяц;

Оам - размер амортизационных отчислений на один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Ннд - налог на недвижимость на один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Пз - платежи за землю за один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Р - процент рентабельности;

Нсб - сумма оборотных налогов и налога на добавленную стоимость, рублей;

Sар - арендуемая площадь.

Ежемесячно до 20-го числа месяца предшествующего оплачиваемому Субарендатор производит 100% предоплату за аренду. Арендная плата подлежит оплате белорусскими рублями по курсу Национального Банка Республики Беларусь на дату перевода денег. Фактом оплаты является поступление денежных средств на расчетный счет Арендатора. Основанием для оплаты является Договор или счет-фактура. В случае несвоевременного внесения Субарендатором арендной платы и сумм в возмещение расходов, Арендатор имеет право выставить платежное требование для взыскания с Субарендатора сумм задолженности и начислить пеню за каждый день просрочки платежей. Типовой договор субаренды представлен в приложении Г.

В соответствии с Лицензией № 02010/0182094 выдана Министерством внутренних дел на основании решения от 25 августа 2006 г. № 34 км сроком на пять лет и действительна до 27 сентября 2011 г. и Уставом, на предприятии создана служба охраны во главе с заместителем директора по общим вопросам. В обязанности службы охраны в дневное время входит обеспечение порядка на территории рыка и соблюдение пропускного режима в служебных помещениях. В ночное время служба охраны несет ответственность за сохранность имущества ИП "Эйлинол" и арендаторов. Работа осуществляется в две смены. В штате предприятия находится 20 инспекторов охраны и два старших инспектора охраны. Служба охраны тесно сотрудничает с ОВД по Фрунзенскому району.

Отдельным подразделением на предприятии создана коммерческая служба, во главе с заместителем директора по коммерческой деятельности. В обязанности входит:

контроль за соблюдением правил торговли на рынке, в соответствии с постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 17.07.2009 г. № 82 "Об утверждении Санитарных норм, правил и гигиенических нормативов", постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 1623 от 12.12.2003 "О некоторых вопросах деятельности рынков";

консультирование по вопросам защиты прав потребителей в соответствии с Законом Республики Беларусь от 09.01.2002 г. № 90-3 "О защите прав потребителей";

контроль за соблюдением качества и наличием необходимых документов на продукцию, реализуемую арендаторами;

составление, ведение и хранение документации по аренде торговых мест;

отслеживание сроков выполнения договорных обязательств;

рассмотрение обращений покупателей по замечаниям и предложениям о работе рынка.

Вся основная работа по работе с арендаторами и покупателями ложится именно на коммерческую службу. В отделе работают 10 администраторов, два старших администратора и заместитель начальника коммерческой службы. Работники с высшим торговым и юридическим образованием обеспечивают высокое качество работы службы, что подтверждается благодарственными записями в книге замечаний и предложений.

Прокат торгового оборудования, весоизмерительных приборов, санитарной одежды производится на основании заключения соответствующих договоров проката. Все торговое оборудования, весоизмерительные приборы, санитарная одежда находятся в собственности ИП "Эйлинол". Имущество передается в технически исправном состоянии с нормальной степенью износа. По окончании срока действия договора проката либо при досрочном расторжении арендатор обязан возвратить имущество в исправном состоянии. Весоизмерительное оборудование проходит ежегодную поверку в соответствии с установленными правилами.

## 2.4 Анализ производственно-хозяйственной деятельности

## 2.4.1 Анализ структуры активов и пассивов предприятия

Активы предприятия представляют собой имущество предприятия. Оно состоит из материальных, финансовых и нематериальных активов. К материальным активам относятся: земля (если она находится в собственности предприятия) или право на ее использование, здания и сооружения производственного назначения, здания и сооружения непроизводственного назначения, административные здания, жилищные, детские, учебные, лечебные, оздоровительные и иные здания, помещения, находящиеся на балансе предприятия, установленное и неустановленное производственное оборудование, движимое имущество непроизводственного назначения, запасы сырья, топлива и полуфабрикатов (на складах, в цехах, в дороге), готовой продукции, имущество, основные средства, здания или сооружения, земельные участки, сданные в аренду, принадлежащие предприятию филиалы, Финансовые активы включают кассовую наличность, депозиты в банках, вклады, чеки, страховые полисы, вложения в ценные бумаги, обязательства других предприятий и организаций по выплате средств за поставленную продукцию, портфельные вложения в акции иных предприятий, пакеты акций других предприятий, дающие право контроля, паи или долевые участия в других предприятиях. Нематериальные активы - это торговые марки, фирменные знаки, патенты, "ноу-хау", другие виды интеллектуальной собственности, право на пользование.

Пассивы предприятия представляют собой: обязательства и источники средств предприятия, состоящие из собственных, заемных и привлеченных средств. Собственные средства предприятия при любой форме собственности (кроме государственной) состоят из: уставного фонда, паев, долей в хозяйственных обществах и товариществах, выручки от продажи первичного и дополнительных выпусков акций, накопленных нераспределенных прибылей (резервов), реализованного прироста рыночной стоимости ценных бумаг, государственных средств, которыми предприятие наделено. Заемные средства состоят из: средств, полученных под залог имущества, средств, полученных в виде кредитов банков и иных кредитов, кредитов предприятий и организаций, векселей различного типа. Привлеченные средства состоят из дебиторской задолженности предприятия по поставкам продукции или оплате работ и услуг, государственных субсидий или дотаций, задолженности по выплате налогов, задолженности по обязательствам предприятия по трудовым соглашениям, средств пенсионных и профсоюзных фондов трудового коллектива предприятия, вложенных в данное предприятие.

В течение 2008 г. действовали ставки арендной платы за торговые места, утвержденные решениями Минского городского исполнительного комитета № 963 от 01.06.2005г., № 1788 от 31.08.2006 г., № 385р от 24.10 2007 г., № 112 р от 08.04.2008 г. и отпускные цены на услуги, оказываемые ИП "Эйлинол", утвержденные решением Минского городского исполнительного комитета № 1523 от 27.07.2006 г.

Финансовых вложений в облигации, векселя в отчетном году предприятие не производило. Вкладов по договорам о совместной деятельности не имело. Филиалов и дочерних предприятий не имеет. Существенная доля основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, приходится на специализированное оборудование для торговли и составляет 68%. Средний процент износа всех основных средств ИП "Эйлинол" 48%. Среднесписочная численность работающих за 2008 г. - 95 чел.

По данным баланса на 01 января 2009 г. в строках 232 и 249 "Прочая дебиторская задолженность" отражена задолженность Компании с ограниченной ответственностью "Theocritos Enterprises Ltd" (Республика Кипр) по компенсации за принятый долг по договору перевода долга в суммах 1650 млн. р. и 550 млн. р. соответственно. В строке 510 "Долгосрочные кредиты и займы" на конец 2008 г. отображен кредит банка, обязательства по которому возникли по вышеуказанному договору перевода долга.

В составе имеющейся на 01.01.2009 г. кредиторской задолженности по строке 628 баланса "Кредиторская задолженность перед прочими кредиторами" числится просроченная задолженность по аренде недвижимости и оборудования перед арендодателем, Представительством Компании с ограниченной ответственностью "Theocritos Enterprises Ltd" (Республика Кипр) в Республике Беларусь в сумме 402 млн. р., а также предоплата разных арендаторов за аренду торговых мест и оборудования в сумме 580 млн. р.

Прибыль от сдачи внаем собственного и арендованного имущества за 2008 г. составила 262 млн. р., убыток от операционных доходов и расходов 285 млн. р., прибыль от внереализационных операций 84 млн. р. В итоге, после всех налогов, сборов и расходов из прибыли получен убыток, остающийся в распоряжении предприятия в сумме 36 млн. р.



Рисунок 2.2 - Изменение структуры прибыли

Основной причиной убыточности ИП "Эйлинол" явилась продажа нерентабельного комплекса свинофермы по договорной цене значительно ниже остаточной стоимости данных основных средств. В соответствии с действующим законодательством комплекс был переоценен 31.12.20007 г., от его остаточной стоимости был уплачен налог на добавленную стоимость, что дополнительно повлекло увеличение убытка.

В 2008 г. предприятием были произведены расходы из прибыли в размере 56 млн. р., основной объем которых составили расходы по премированию работников - 21 млн. р., оказание безвозмездной (спонсорской) помощи - 13 млн. р., расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на момент покупки, 9 млн. р., выплаты материальной помощи сотрудникам - 4 млн. р.

Увеличение рентабельности продаж и рентабельность затрат, что характеризует повышение прибыльности оказываемых услуг. Предприятие постепенно выходит из состояния убыточности.

Таблица 2.1 - Показатели рентабельности предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Формула расчета | Значение показателя на начало и конец отчетного года,% | | |
| Рентабельность совокупного капитала (активов) (характеризует, сколько прибыли получено на рубль вложенного капитала) | РА = прибыль за отчетный период /  среднегодовая стоимость активов | 1,7 |  | 6 |
| Рентабельность продаж (характеризует уровень прибыльности продукции) | РП = прибыль от реализации  продукции отчетного периода) /  выручка (нетто) от реализации  продукции в отчетном периоде | 0,4 |  | 3,5 |
| Рентабельность затрат (характеризует окупаемость затрат) | РЗ = прибыль от реализации  продукции отчетного периода /  полная себестоимость  реализованной продукции | 0,4 |  | 3,6 |
| Коэффициент финансовой независимости (автономии) (характеризует, какая часть активов сформирована за счет собственных средств организации) | КФН = собственный капитал /  валюта баланса | 16,4 |  | 9,6 |
| Коэффициент устойчивого финансирования (характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников) | *КУФ = собств. капит. +*  *долгоср. обязат. +*  *рез. предст. расходов.* /  *в*алюта баланса | 20,7 |  | 54,5 |

Таблица 2.2 - Анализ структуры прибыли организации, ее пользования

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Наименование показателей |  | За отчетный период 2008г. | | За 2007 г. | За 2006 г. |
|  |
|  | абсолютное значение, млн. р. | удельный вес, % | абсолютное значение млн. р. | абсолютное значение млн. р. |
|  | Прибыль (убыток) отчетного периода |  | 61 | 100,0 | -59 | -30 |
|  | Прибыль (убыток) от реализации | | 262 | 429,5 | -29 | -30 |
|  | Прибыль (убыток) от операционных доходов и расходов | | -285 | -467,2 | -4 | 2 |
|  | Прибыль (убыток) от внереализационных доходов и расходов | | 84 | 137,7 | -26 | -30 |
|  | Налоги, сборы, платежи из прибыли | | 41 | 67,2 | 34 | 30 |
|  | Прочие расходы и платежи из прибыли | | 56 | 91,8 | 57 | 58 |

Из таблицы 2.2 наглядно видно увеличение прибыли от реализации услуг за три анализируемых года. Увеличение прибыли от реализации услуг связано со сдачей в аренду ранее не используемых площадей, повышением ставки аренды, увеличением спроса на торговые площади. Убыток от операционных расходов связан с переводом денежных средств в качестве погашения задолженности перед арендодателем. В 2007 г. на предприятие произошло обновление кадрового состава, в том числе и руководящего. Поставлена задача по строгому отслеживанию неисполнений субарендаторами взятых на себя обязанностей по оплате арендуемых площадей. При нарушении сроков оплаты, в соответствии с договором субаренды, арендодатель расторгает договор субаренды и сдает освободившиеся площади в аренду новым субарендаторам.

Таблица 2.3 - Анализ структуры актива бухгалтерского баланса и его основных разделов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей баланса организации | Показатели структуры актива в валюте (итоге) баланса | | | |
| За отчетный период 2008г. | | За 2007 г. | За 2006 г. |
| абсолютная величина, млн. р. | Удельный вес,% | абсолютная величина, млн. р. | абсолютная  величина,  млн. р. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Внеоборотные активы | 2 138 | 71,8 | 1 466 | 1300 |
| основные средства | 2 138 | 71,8 | 1 466 | 1300 |
| нематериальные активы | - | 0,00 | - | - |
| доходные вложения в материальные ценности | - | 0,0 | - | - |
| вложения во внеоборотные активы | - | 0,0 | - | - |
| незавершенное строительство | - | 0,0 | - | - |
| прочие внеоборотные активы | - | 0,0 | - | - |
| Оборотные активы | 838 | 28,2 | 3 254 | 3 916 |
| запасы и затраты | 375 | 12,6 | 397 | 350 |
| сырье, материалы | 298 | 10,0 | 300 | 300 |
| животные на выращивании и откорме | - | 0,0 | - | - |
| затраты в незавершенном производстве и полуфабрикаты | - | 0,0 | - | - |
| расходы на реализацию | - | 0,0 | - | - |
| готовая продукция и товары для реализации | - | 0,0 | - | - |
| товары отгруженные | - | 0,0 | - | - |
| выполненные этапы по незавершенным работам | - | 0,0 | - | - |
| расходы будущих периодов | 77 | 2,6 | 97 | 50 |
| прочие запасы и затраты | - | 0,0 | - | - |
| налоги по приобретенным товарам, работам, услугам | 2 | 0,1 | 4 | 2 |
| дебиторская задолженность  покупателей и заказчиков | - | 0,0 | 1 650 | 2000 |
|  |  |  |  |
| прочая дебиторская задолженность | - | 0,0 | 1 650 | 2000 |
| дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 390 | 13,1 | 1 005 | 1330 |
| покупателей и заказчиков | - | 0,0 | 31 | 40 |
| поставщиков и подрядчиков | 203 | 6,8 | 195 | 400 |
| по налогам и сборам | - | 0,0 | - | - |
| по расчетам с персоналом | - | 0,0 | - | - |
| разных дебиторов | 187 | 6,3 | 229 | 190 |
| прочая дебиторская задолженность | - | 0,0 | 550 | 700 |
| расчеты с учредителями | - | 0,0 | - | - |
| денежные средства | 71 | 2,4 | 198 | 200 |
| финансовые вложения | - | 0,0 | - | - |
| прочие оборотные активы | - | 0,0 | - | - |
| Баланс | 2 976 | 100 | 4 720 | 5216 |

Из таблицы 2.3 видно увеличение внеоборотных активов за счет увеличения основных средств, что связано с приобретением нового холодильного оборудования, которое находится на балансе предприятия, приобретением транспортных средств, которые также отражаются в балансе предприятия. Показано постепенное погашение дебиторской задолженности, что привело на конец 2008 г. к полной ее ликвидации. Ликвидация дебиторской задолженности является важным направлением работы служб предприятия для получения средств за оказанные услуги.

Таблица 2.4 - Оценка платежеспособности организации и оборачиваемости ее оборотных средств

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | На начало периода (года) | На момент установления  неплатежеспособности  на конец года) | Нормативное значение |
| *Коэффициент абсолютной ликвидности* | 0,03 | 0,09 | Кабсл >= 0,2 |
| *Коэффициент оборачиваемости оборотных средств* | 9,66 | 4,43 | оборачиваемость оборотных средств снизилась |

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно. Из таблицы видно, что без привлечения дополнительных средств предприятию не достаточно собственных средств для немедленного погашения краткосрочных обязательств.

Коэффициент оборачиваемости оборотных средств показывает вовлечение этих средств в хозяйственный оборот. Уменьшение коэффициента, рассчитанного за отчетный период, по сравнению с коэффициентом, рассчитанным за предыдущий отчетный период, показывает замедление оборота оборотных средств.

Таблица 2.5 - Анализ структуры пассива бухгалтерского баланса

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей баланса организации | Показатели структуры пассива в валюте (итоге) баланса | | | |
| На конец 2008 г. | | На 2007 г. | На 2006 г. |
| Абсолютная величина, млн. р. | удельный вес, % | абсолютная  величина,  млн. р. | абсолютная  величина,  млн. р. |
| 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Капитал и резервы | 487 | 16,4 | 350 | 400 |
| Уставный фонд | 26 | 0,9 | 26 | 26 |
| Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей) | - | 0,0 | - | - |
| Резервный фонд | 7 | 0,2 | 5 | - |
| Добавочный фонд | 808 | 27,2 | 500 | 450 |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | - | 0,0 | -45 | -57 |
| Нераспределённая (неиспользованная) прибыль (непокрытый убыток) | -354 | -11,9 | -578 | -600 |
| Целевое финансирование | - | 0,0 | - | - |
| Доходы будущих периодов | - | 0,0 | - | - |
| Долгосрочные обязательства | 130 | 4,4 | 147 | 120 |
| долгосрочные кредиты и займы | 130 | 4,4 | 147 | 120 |
| прочие долгосрочные обязательства | - | 0,0 | *-* | *-* |
| Краткосрочные обязательства | 2 359 | 79,3 | 3456 | 3849 |
| краткосрочные кредиты и займы | - | 0,0 | - | - |
| кредиторская задолженность | 2 359 | 79,3 | 3456 | 3549 |
| перед поставщиками и подрядчиками | 74 | 2,5 | 68 | 79 |
| перед покупателями и заказчиками | 963 | 32,4 | 1024 | 1340 |
| по оплате труда | - | 0,0 | - | - |
| по прочим расчетам с персоналом | - | 0,0 | - | - |
| по налогам и сборам | 55 | 1,8 | 50 | 54 |
| по социальному страхованию | 10 | 0,3 | - | - |
| по лизинговым платежам | - | 0,0 | - | - |
| перед прочими кредиторами | 1 257 | 42,2 | 1460 | 1780 |
| задолженность перед участниками (учредителями) | - | 0,0 | - | - |
| по выплате доходов, дивидендов | - | 0,0 | - | - |
| прочая задолженность | - | 0,0 | - | - |
| резервы предстоящих расходов | - | 0,0 | - | - |
| прочие краткосрочные обязательства | - | 0,0 | - | - |
| Баланс | 2 976 | 100 | 4 720 | 5216 |

В составе имеющейся на 01.01.2009 г. кредиторской задолженности по строке 628 баланса "Кредиторская задолженность перед прочими кредиторами" числится просроченная задолженность по аренде недвижимости и оборудования перед арендодателем, представительством Компании с ограниченной ответственностью "Theocritos Enterprises Ltd" (Республика Кипр) в Республике Беларусь в сумме 402 млн. р., а также предоплата разных арендаторов за аренду торговых мест и оборудования в сумме 580 млн. р.

Предприятие ведет активную и успешную работу по снижению кредиторской задолженности. За анализируемые три года показано снижение долгосрочных и краткосрочных обязательств, что обусловлено постепенным выходом предприятия из состояния убыточности и получением прибыли. ИП "Эйлинол" осуществляет постепенное погашения взятого кредита на приобретение оборудования и проведение реконструкции рынка.

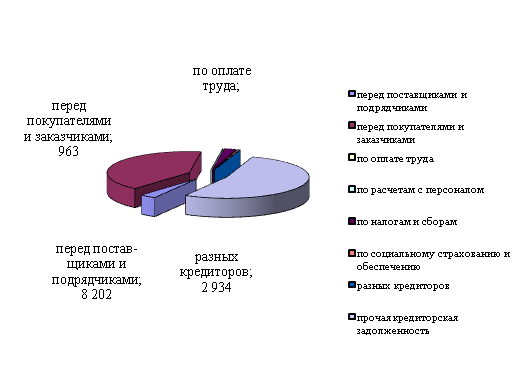


Рисунок 2.2 - Структура кредиторской задолженности на начало года.

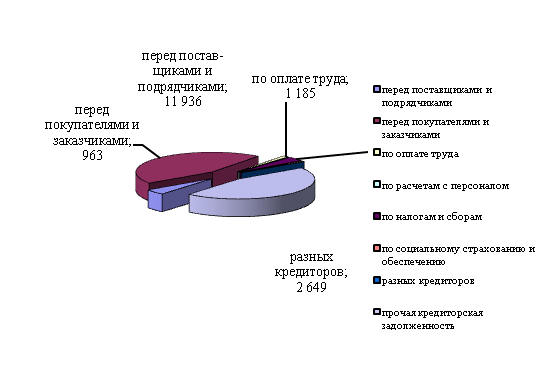


Рисунок 2.3 - Структура кредиторской задолженности на конец года

Из приведенных диаграмм видно, что кредиторская задолженность предприятия, основную долю которой занимает задолженность перед поставщиками и подрядчиками, постепенно уменьшается. К концу 2010 г. предприятие планирует полностью погасить кредиторскую задолженность, для чего было решено провести реконструкцию крытой части торгового комплекса с последующей сдачей ее в аренду крупной торговой компании.

Таблица 2.6 - Анализ финансового состояния ИП "Эйлинол" на 01.01.2009 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | На начало года | На конец отчетного периода (момент установления неплатеже-способности) | Норматив коэффициента |
| *Коэффициент текущей ликвидности* K1 | 0,355 | 1,514 | К1 >= 1 |
| *Коэффициент обеспеченности собственными*  *оборотными средствами* К2 | -1,970 | -0,312 | К2 >= 0,1 |
| *Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами* К3 | 0,836 | 0,904 | К3 <= 0,85 |
| |  | | --- | | *Коэффициент обеспеченности просроченных финансовых обязательств активами* К4 | | 0,279 | 0,289 | К4 <= 0,5 |

Положительная динамика наблюдается в оценке финансовой устойчивости ИП "Эйлинол", что очевидно из роста показателей рентабельности совокупного капитала, продаж и затрат на конец 2008 г. Об этом же свидетельствует коэффициент устойчивого финансирования, характеризующий, какая часть активов сформирована за счет устойчивых источников, на конец года он равен 54,5% по сравнению с 20,7% на начало года.

Для выхода из состояния убыточности ИП "Эйлинол" в 2009 г. проводятся мероприятия по оптимизации распределения и использования торговых площадей, сдаваемых в аренду, с целью увеличения выручки от реализации услуг, по снижению себестоимости, основную часть которой занимает плата за аренду торгового комплекса, путем проведения переговоров с арендодателем. Планируется изыскать дополнительные возможности для уменьшения непроизводительных расходов, увеличения доходов и образования собственных фондов.

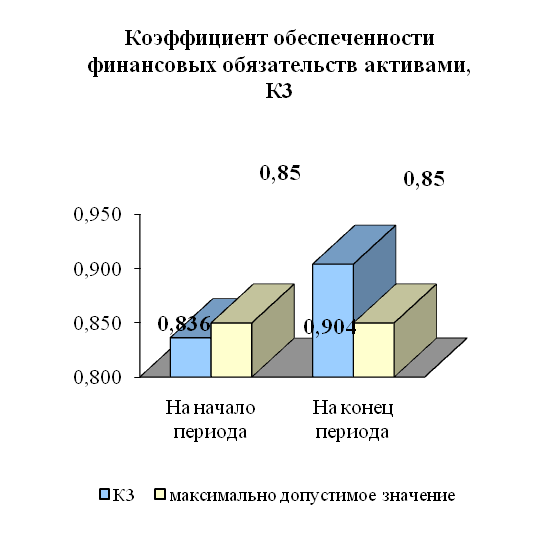
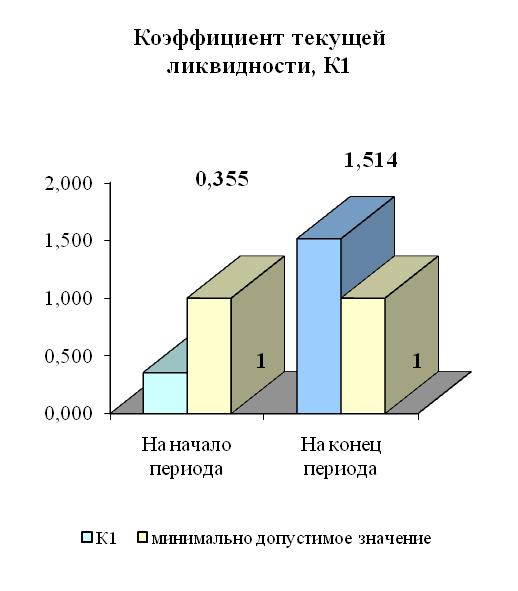


Рисунок 2.4 - Изменение платежеспособности ИП "Эйлинол".

На конец отчетного периода видно увеличение коэффициента текущей ликвидности, коэффициента обеспеченности финансовых обязательств активами и коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами. Данный рост показывает улучшение финансового состояния предприятия и постепенного выхода его из состояния убыточности. Рост данных показателей обусловлен следующими факторами:

увеличение спроса на торговые площади;

увеличение арендной ставки;

ввод в эксплуатацию дополнительно сдаваемых в аренду площадей;

проведение мероприятий по выходу предприятия из состояния убыточности.

На момент составления бухгалтерской отчетности стал известен факт девальвации белорусского рубля со 2 января 2009 г. Так как, в организации существуют обязательства, выраженные в иностранной валюте, следовательно, при росте курсов валют увеличится задолженность, отраженная в балансе на конец года по строкам 232, 249 "Прочая дебиторская задолженность" и по строке 628 "Кредиторская задолженность перед прочими кредиторами".

## 2.4.2 Анализ налоговых платежей

По результатам хозяйственной деятельности в сроки, установленные законодательством, предприятие уплачивает налоги, сборы и другие обязательные платежи в бюджет. ИП "Эйлинол" по состоянию на 01.01.2009 г. являлось плательщиком следующих видов налогов и платежей:

налог на прибыль (24% от прибыли);

налог на недвижимость (один процент от остаточной стоимости основных средств);

налог на добавленную стоимость (НДС) (18% от прибыли), в связи с принятием Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. №71-3 ставка НДС увеличена с 01.01.2010 г. до 20%;

целевой сбор (3 процента от прибыли, оставшейся после уплаты налога на прибыль);

экологический налог (в соответствии с установленными ставками по видам используемого топлива). По состоянию на 2010 г. предприятие не является плательщиком данного налога.

В соответствии с законодательством установлены следующие сроки предоставление налоговых деклараций и осуществления платежей:

НДС, налог на прибыль - ежемесячно. В связи с изменением законодательства с 2010 г. предприятие самостоятельно определяет срок предоставления декларации и уплаты НДС и налога на прибыль ежемесячно либо ежеквартально;

целевой сбор (с 2010 г. - сбор на развитие территорий), налог на недвижимость, экологический налог ежеквартально;

Таблица 2.7 - Расчет налога на прибыль

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  строки | Наименование показателей | Всего тыс. р. | | В том числе для исчисления налога по ставкам (24%) | | |
|  |  |  |
| 1 | 2 | 3 | | 4 | | |
| Расчет налоговой базы (валовой прибыли) | | | | | | |
| 1 | Выручка (доходы) от реализации: выручка (доходы) от реализации произведенных товаров (работ, услуг); товаров, приобретенных для последующей реализации (далее - товары приобретенные); иных ценностей; ценных бумаг (доходы от погашения ценных бумаг); имущественных прав | 9 203 427,148 | | 9 203 427,148 | | |
| 2 | Затраты по производству и реализации произведенных товаров (работ, услуг); товаров приобретенных; иных ценностей; ценных бумаг; имущественных прав, учитываемые при налогообложении; покупная стоимость товаров приобретенных; цена приобретения ценных бумаг | 7 679 724,291 | | 7 679 724,291 | | |
| 3 | Налоги и сборы, уплачиваемые согласно установленному законодательными актами порядку из выручки, полученной от реализации произведенных товаров (работ, услуг); товаров приобретенных; иных ценностей; ценных бумаг; имущественных прав | 1 534 757,512 | | 1 534 757,512 | | |
| 4 | Сальдо внереализационных доходов и расходов (+; -) | 71 749,461 | | 71 749,461 | | |
| 4.1 | Внереализационные доходы | 310 679,778 | | 310 679,778 | | |
| 4.2 | Внереализационные расходы | 238 930,317 | | 238 930,317 | | |
| 5 | Доходы, полученные из-за рубежа | - | |  | | |
| 6 | Расходы в соответствии с налоговым законодательством Республики Беларусь, понесенные в части доходов, полученных из-за рубежа | - | | - | | |
| 9 | Налог на недвижимость по зданиям, сооружениям, за исключением налога со стоимости объектов незавершенного строительства, оффшорный и гербовый сборы |  | 33 859,579 | - | | |
| 10 | Льготируемая прибыль |  | - | - | | |
| 11 | Прибыль к налогообложению (убыток) |  | 26 835,227 | 26 835,227 | | |
| 11.1 | в том числе прибыль по доходам, полученным из-за рубежа |  | - | - | | |
| 12 | Налог на прибыль | 6 440,454 | | 6 440,454 | | |
| 12.1 | в том числе налог на прибыль, исчисленный в соответствии с законодательством Республики Беларусь в отношении доходов, полученных из-за рубежа | - | | - | | |
| 13 | Сумма налога на прибыль, от уплаты которого плательщик освобожден, остающаяся в распоряжении плательщика в связи с целевым использованием | - | | - | | |
| 14 | Сумма налога на прибыль, от уплаты которого плательщик освобожден | - | | - | | |
| 15 | Налог на прибыль (доходы), уплаченный за рубежом, не превышающий суммы налога на прибыль (доход), подлежащей уплате (уплаченной) в Республике Беларусь. | - | | - | | |
| 16 | Налог на доходы иностранных организаций, удержанный и перечисленный в бюджет Республики Беларусь налоговым агентом, в отношении которых иностранная организация, осуществляющая деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, является плательщиком налога на прибыль в Республике Беларусь | - | | - | | |
| 17 | Налог на прибыль, исчисленный для уплаты в Республике Беларусь (стр.12 - стр.13 - стр.14 - стр.15 - стр.16) | 6 440,454 | | - | | |
| 18 | Налог на прибыль, исчисленный по предыдущей налоговой декларации (расчету) | 5 718,799 | | - | | |
| 19 | Налог к уплате | 721,655 | | - | | |
| 19.1 | в том числе налог, доначисленный (уменьшенный) по актам проверок за текущий налоговый период | - | | - | | |

Объектом налогообложения налогом на прибыль признаются валовая прибыль, а также дивиденды и приравненные к ним доходы. Валовой прибылью признается сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Внереализационными доходами признаются доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Внереализационные доходы определяются на основании документов бухгалтерского и налогового учета и отражаются в том отчетном периоде, в котором они фактически получены плательщиком. К таким доходам относят:

доходы в виде процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств организации, а также процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на банковском счете;

суммы неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций, полученных за нарушение условий договоров;

поступления в счет возмещения организации убытков, в том числе реального ущерба или вреда;

суммы безвозмездно полученных денежных средств;

суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности;

стоимость принятого к учету имущества, оказавшегося в излишке по результатам инвентаризации;

положительные курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валют;

дивиденды, полученные от источников за пределами Республики Беларусь.

Внереализационными расходами признаются расходы, потери, убытки, произведенные плательщиком для осуществления своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Внереализационные расходы определяются на основании документов бухгалтерского учета и отражаются в том отчетном периоде, в котором они фактически были понесены плательщиком. К таким расходам относят:

суммы неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров;

расходы, связанные с рассмотрением дел в судах (судебные расходы);

суммы налога на добавленную стоимость при списании кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности;

расходы по содержанию производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, осуществленной в соответствии с законодательством;

расходы по аннулированным производственным заказам, а также производствам, не давшим продукции;

потери от остановки производства, простоев по внутрипроизводственным и внешним причинам, если их виновники не установлены или суд отказал во взыскании с них;

суммы недостач, потерь и порчи активов;

потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие).

При исчислении налога на прибыль не учитываются следующие затраты:

на выполнение организацией или оплату работ (услуг), не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе работы по благоустройству населенных пунктов;

на выполнение работ по строительству, оборудованию, а также содержанию находящихся на балансе организации объектов, не участвующих в предпринимательской деятельности;

выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам: премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, вознаграждения по итогам работы за год, материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для строительства либо приобретения индивидуального жилого дома или квартиры, а также погашения кредитов, займов, предоставленных на эти цели), оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору сверх предусмотренных законодательством отпусков, в том числе женщинам, воспитывающим детей, надбавки к пенсиям, стипендии обучающимся работникам, выплачиваемые в размере, превышающем государственные стипендии, единовременные пособия лицам, уходящим на пенсию;

на представительские цели, произведенные сверх норм, установленных Президентом Республики Беларусь;

на командировки, произведенные сверх норм, установленных в порядке, определенном Трудовым кодексом Республики Беларусь;

на оплату стоимости топливно-энергетических ресурсов, израсходованных сверх лимитов, доводимых до организаций в установленном порядке;

платежи экологического налога и налога за добычу (изъятие) природных ресурсов сверх установленных лимитов либо без установленных лимитов в случаях, когда необходимость их установления предусматривается законодательством;

потери, убытки от недостачи имущества и (или) его порчи, произошедшие сверх норм естественной убыли;

суммы начисленных организацией дивидендов и приравненных к ним доходов;

пени, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет или государственные внебюджетные фонды;

взносы (вклады) в уставные фонды организаций;

на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества;

суммы амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам, не используемым в предпринимательской деятельности, а также по основным средствам, не находящимся в эксплуатации;

стоимость имущества или имущественных прав, переданных в качестве задатка, залога;

проценты по просроченным займам и кредитам, а также займам и кредитам, связанным с приобретением основных средств, нематериальных активов и иных внеоборотных (долгосрочных) активов;

От налогообложения налогом на прибыль освобождается:

прибыль организаций, направленная на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели;

прибыль организаций (в размере не более пяти процентов валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь бюджетным организациям здравоохранения, образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (работы, услуги), имущественные права;

прибыль организаций от изготовления протезно-ортопедических изделий;

прибыль исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы и лечебно-трудовых профилакториев;

прибыль организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет более 50% от списочной численности в среднем за отчетный период;

прибыль организаций от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов, декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

прибыль организаций, полученная от производства продуктов детского питания;

прибыль от реализации имущества, находящегося в государственной собственности, при реализации которого полученные средства распределяются в порядке, установленном законодательством;

прибыль, полученная страховыми организациями в результате инвестирования средств страховых резервов по договорам добровольного страхования, относящегося к страхованию жизни, направляемая на увеличение накоплений на лицевых счетах застрахованных лиц;

прибыль организаций, приходящаяся на дни республиканских субботников, проводимых в соответствии с законодательством, направленная на цели проведения таких субботников;

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Плательщики обязаны вести раздельный учет выручки и затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) по операциям, прибыль от которых освобождается от налога на прибыль или подлежит обложению налогом на прибыль по пониженным налоговым ставкам. Ставка налога на прибыль устанавливается в размере 24%. Организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50%, уплачивают налог на прибыль по ставке 10%. Основанием для применения указанными организациями ставки налога на прибыль в размере 10% является заключение об отнесении производимой техники к лазерно-оптической, выдаваемое Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь. По ставке пять процентов уплачивают налог на прибыль члены научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке. Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год. Отчетным периодом налога на прибыль признается по выбору плательщика календарный месяц или календарный квартал. Сумма налога на прибыль исчисляется плательщиками нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и налоговой ставки. За 2008 г. предприятие перечислило в бюджет 6 440 454 р. налога на прибыль. В 2007 г. налог на прибыль составлял около четырех миллионов рублей, что обусловлено низкой валовой прибылью и убыточностью предприятия. Можно сказать, что процентная ставка по налогу на прибыль не самая низкая по сравнению с другими странами. Так, например, в России налог действует с 1992 г. Первоначально назывался "налог на прибыль предприятий", с 1 января 2002 г. регулируется главой 25 Налогового кодекса РФ и официально называется "налог на прибыль организаций". Базовая ставка составляет 20% (до 1 января 2009 г. составляла 24%): два процента зачисляется в федеральный бюджет, 18% зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации. В КНР налог на прибыль рассчитывается исходя из размера налогооблагаемой прибыли (равной общей сумме прибыли за год), полученной налогоплательщиком в отчетном году, уменьшенной на разрешенные вычеты (льготы). Формула расчета налога на прибыль в КНР:

Налог на прибыль = Налогооблагаемая прибыль · 33% (ставка налога) Помимо основной ставки, применяются две пониженные ставки 18% и 27% для менее прибыльных (низкорентабельных) предприятий. США применяют дифференцированный подход: при доходе менее 50 000 дол. США, налоговая ставка 15%, от 50001 долл. США до 75000 долл. США 25%, от 75001 долл. США до 100000 долл. США 34%, от 100001 долл. США до 335000 долл. США 39%, от 335001 долл. США до 10000000 долл. США 34%, от 10000001 долл. США до 15000000 долл. США 35%, от 15000001 долл. США до 18333333 долл. США 38%, более 18333333 35%.

Таблица 2.8 - Расчет налога на недвижимость

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Номер строки | Наименование показателя | I-IV квартал тыс. р. |
| 1 | Стоимость основных средств | 2 984 034,58 |
| 2 | Стоимость льготируемых зданий, сооружений | 0 |
| 3 | Стоимость зданий, сооружений, подлежащих налогообложению (стр.1 - стр.2) | 2 984 034,58 |
| 4 | Износ зданий, сооружений | 1 091 634,132 |
| 5 | Износ льготируемых зданий, сооружений | 0 |
| 6 | Остаточная стоимость зданий, сооружений, подлежащих налогообложению (стр.3 - стр.4 + стр.5) | 1 892 400,448 |
| 7 | Ставка налога (0,1% или 1%), рассчитанная пропорционально числу кварталов, оставшихся до окончания года,% | 1 |
| 8 | Коэффициент к ставке налога | 1,8 |
| 9 | Начисленный налог ( (стр.6 х стр.7 х стр.8) / 100) | 33 859,579 |
| 10 | Зачитываемая сумма налога на недвижимость (имущество), уплаченного в иностранном государстве | 0 |
| 11 | Налог, от уплаты которого плательщик освобожден с последующим целевым использованием | 0 |
| 12 | Налог к уплате (стр.9 - стр.10 - стр.11), в том числе: | 33 859,579 |
| 12.1 | по сроку 22 января | 9 435,092 |
| 12.2 | по сроку 22 апреля | 8 101,343 |
| 12.3 | по сроку 22 июля | 8 108,568 |
| 12.4 | по сроку 22 октября | 8 214,576 |

Объектами налогообложения налогом на недвижимость признаются:

здания и сооружения, в том числе сверхнормативного незавершенного строительства, являющиеся собственностью или находящиеся во владении, в хозяйственном ведении или оперативном управлении плательщиков-организаций;

здания и сооружения (включая жилые дома, садовые домики, дачи, жилые помещения (квартиры, комнаты), хозяйственные постройки), в том числе не завершенные строительством, расположенные на территории Республики Беларусь и принадлежащие плательщикам - физическим лицам;

здания и сооружения, расположенные на территории Республики Беларусь и взятые в аренду (финансовую аренду (лизинг)) индивидуальными предпринимателями, - в случае, если по условиям договора аренды (финансовой аренды (лизинга)) эти объекты не находятся на балансе организации-арендодателя (лизингодателя).

Освобождаются от налога на недвижимость:

здания и сооружения социально-культурного назначения и жилищного фонда местных Советов депутатов, организаций (за исключением принадлежащих организациям жилых помещений (квартир, комнат) в многоквартирных жилых домах, не используемых для проживания физическими лицами);

здания и сооружения, используемые в предпринимательской деятельности республиканского унитарного предприятия почтовой связи "Белпочта";

здания и сооружения, предназначенные для охраны окружающей среды и улучшения экологической обстановки по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь;

здания и сооружения, признаваемые материальными историко-культурными ценностями, включенные в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, по перечню таких ценностей, утвержденному Президентом Республики Беларусь, при условии выполнения их собственниками (владельцами) законодательства об охране историко-культурного наследия;

здания и сооружения сельскохозяйственного назначения, используемые организациями для производства продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства;

впервые введенные в действие здания и сооружения организаций в течение одного года с момента их ввода в эксплуатацию;

здания и сооружения, относящиеся к объектам благоустройства городов, поселков городского типа и других населенных пунктов, содержащиеся за счет средств бюджета;

Налоговая база налога на недвижимость определяется исходя из наличия на января календарного года зданий и сооружений по остаточной стоимости и стоимости зданий и сооружений сверхнормативного незавершенного строительства. Годовая ставка налога на недвижимость устанавливается в размере одного процента. Налоговым периодом по налогу на недвижимость признается календарный год. Годовая сумма налога на недвижимость исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

За 2008 г. предприятие перечислило в бюджет 33 859 576 р. налога на недвижимость, что связано с наличием на балансе предприятия крупного торгового комплекса. Для сравнения в США местные власти (штаты и муниципалитеты) облагают любую недвижимость, включая земельные участки, ежегодным налогом. Все 50 штатов имеют свои разные законы и методы вычисления суммы такого налога. В Калифорнии (Лос Анджелес, Сан Франциско, Сан Диего, Голливуд, Беверли Хиллз, Малибу) он составляет 1,25 процента от цены приобретённой собственности в год и платится двумя равными платежами каждые шесть месяцев.

Таблица 2.9 - Расчет целевого сбора

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | По данным плательщика с начала года тыс. р. |
| 1. Прибыль (доход) - всего | 57 687,910 |
| В том числе: |  |
| 1.1 прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), иных ценностей (кроме ценных бумаг), имущественных прав | - 11 993,564 |
| 1.2 прибыль от реализации ценных бумаг |  |
| 1.3 сальдо внереализационных доходов и расходов | 69 681,474 |
| 1.4 прибыль (+) либо убыток (-) по доходам, полученным из-за рубежа |  |
| 1.5 увеличение налоговой базы на стоимость основных фондов, прольготированных и реализованных в течение 2 лет |  |
| 2 Льготируемая прибыль (доход) - всего |  |
| 3 Налог на недвижимость, в том числе налог на незавершенное строительство | 33 859,579 |
| 4 Налог на прибыль | 5 718,799 |
| 5 Налог на доходы\*, оффшорный и гербовый сборы, исчисленные в соответствии с законодательством |  |
| 6 Прибыль (доход), подлежащая налогообложению (строка 1 - строка 2 - строка 3 - строка 4 - строка 5) | 18 109,532 |
| 7 Ставка целевых сборов% | 3 |
| 8 Сумма целевых сборов | 543,286 |
| 9 Начислено целевых сборов по предыдущему расчету | - |
| 10 Сумма к уплате | 543,286 |

Объектом налогообложения целевым сбором (с 2010 г. сбором на развитие территорий) признается осуществление предпринимательской деятельности на территории соответствующих административно-территориальных единиц. Налоговая база сбора на развитие территорий определяется как сумма валовой прибыли, оставшаяся в распоряжении предприятия после уплаты налога на прибыль. Ставки сбора на развитие территорий устанавливаются в размере, не превышающем три процента. Налоговым периодом сбора на развитие территорий признается календарный год. Отчетным периодом сбора на развитие территорий признается календарный квартал. Сумма сбора на развитие территорий исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Иностранные организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность на территории Республики Беларусь через постоянные представительства, расположенные на территории Республики Беларусь, уплачивают сбор на развитие территорий в порядке, установленном на территории административно-территориальной единицы по месту осуществления деятельности.

Из Таблицы 2.9 видно, что за 2008 г. предприятие перечислило в бюджет 543 286 р. сбора. Размер суммы сбора на развитие территории напрямую зависит от полученной прибыли организации. С увеличением прибыли предприятия увеличится и сумма сбора.

Таблица 2.10 - Расчет НДС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма | Ставка НДС | Сумма НДС |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. НАЛОГОВАЯ БАЗА | | | |
| 1 По операциям, облагаемым по ставке |  | 20/120 |  |
| 1.1 По операциям, облагаемым по ставке |  | 24/124 |  |
| 2 По операциям, облагаемым по ставке | 9 676 699,554 | 18/118 | 1 476 106,712 |
| 3 По операциям, облагаемым по ставке |  | 10/110 |  |
| 4 По операциям, облагаемым по ставке |  | 16,67% |  |
| 5 По операциям, облагаемым по ставке |  | 15,25% |  |
| 6 По операциям, облагаемым по ставке |  | 9,09% |  |
| 7 По операциям, облагаемым по ставке |  | 0% | - |
| Продолжение таблицы 2.10 |  |  |  |
| 8 По операциям, освобождаемым от НДС |  | - | - |
| 8а По операциям, местом реализации которых не является территория Республики Беларусь |  | - | - |
| 9 По операциям по реализации товаров по розничным ценам |  | - |  |
| 10 Сумма налога по основным средствам и нематериальным активам, подлежащая уплате равными долями |  | - |  |
| 11 Суммы налога, излишне предъявленные покупателям | - | - |  |
| 12 Суммы уменьшения налоговых вычетов, превышающие вычеты отчетного года | - | - |  |
| 13 Суммы НДС, подлежащие уплате при приобретении объектов\*\*\*, у иностранных организаций | - | - |  |
| 13-1 Суммы НДС, подлежащие уплате при приобретении сахара белого у иностранных организаций |  | 24/100 |  |
| 14 ИТОГО по разделу I | - | - | 1 476 106,712 |
| 14а Сумма НДС по объектам, обороты по реализации которых освобождены от уплаты НДС | - | - |  |
| 14в НДС по остальным объектам | - | - | 1 476 106,712 |
| 15 Налоговые вычеты - всего | - | - | 976 436,586 |
| 15а Налоговые вычеты по объектам, обороты по реализации которых освобождены от уплаты НДС | - | - |  |
| 15б Налоговые вычеты по объектам, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит | - | - |  |
| 15в Налоговые вычеты по остальным объектам | - | - | 976 436,586 |
| 16 Сумма НДС нарастающим итогом - всего |  | - | 499 670,126 |
| 16а Сумма НДС нарастающим итогом, остающаяся в распоряжении (подлежащая возврату) (стр.14а - стр.15а) | - | - |  |
| 16б Сумма НДС нарастающим итогом,, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит | - | - |  |
| Продолжение таблицы 2.10 |  |  |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 16в Сумма НДС нарастающим итогом, подлежащая уплате (возврату) | - | - | 499 670,126 |
| 17 Сумма НДС за отчетный месяц - всего | - | - | 53 162, 209 |
| 17а Сумма НДС за отчетный месяц, остающаяся в распоряжении (подлежащая возврату) (стр.16а - стр.16а предыдущей налоговой декларации) | - | - |  |
| 17б Сумма НДС за отчетный месяц, подлежащая уплате (возврату), по объектам, по оборотам по реализации которых предоставлен налоговый кредит (стр.16б - стр.16б предыдущей налоговой декларации) | - | - |  |
| 17в Сумма НДС за отчетный месяц к уплате (возврату) по остальным объектам (стр.16в - стр.16в предыдущей налоговой декларации) | - | - | 53 162, 209 |
| 17в-1 Сумма НДС к уплате за отчетный месяц по сахару белому | - | - |  |
| 17в-2 Сумма НДС к уплате за отчетный месяц по остальным объектам (стр.17в - стр.17в-1) | - | - | 53 162, 209 |
| 18 Сумма НДС, подлежащая отражению в лицевом счете (стр.17б + + стр.17в-2) | - | - | 53 162, 209 |

Объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются:

обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая обороты;

ввоз товаров на таможенную территорию Республики Беларусь.

Освобождаются от налога на добавленную стоимость обороты по реализации на территории Республики Беларусь:

лекарственных средств, медицинской техники, приборов, оборудования, изделий медицинского назначения, а также лекарственных средств, приборов, оборудования, изделий ветеринарного назначения по перечням, утверждаемым Президентом Республики Беларусь;

медицинских услуг (за исключением косметологических услуг нелечебного характера) по перечню таких услуг, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

ветеринарных услуг по перечню таких услуг, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;

услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, обучению несовершеннолетних в кружках, секциях и студиях, музыкальных школах и специализированных учебно-спортивных учреждениях;

продуктов питания, произведенных студенческими и школьными столовыми, столовыми других учреждений образования, учреждений здравоохранения и социальной защиты;

услуг в сфере культуры и искусства по перечню таких услуг, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

ритуальных услуг, работ по уходу за могилами по перечню таких услуг и работ, утверждаемому Президентом Республики Беларусь, надгробных памятников, оград и других ритуальных предметов, связанных с погребением, а также работ по их изготовлению;

товаров магазинами беспошлинной торговли;

переработке лома и отходов, зачисленных в фонд переработки Госфонда, для последующей поставки извлеченных драгоценных металлов в Госфонд;

организации скупки драгоценных металлов и драгоценных камней у физических лиц для государственных нужд;

реализации организациями банковских и мерных слитков из драгоценных металлов банкам;

лотерейных билетов (по приему лотерейных ставок) по лотереям, проводимым в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь, а также по приему ставок по электронным интерактивным играм, проводимым в порядке, установленном Президентом Республики Беларусь.

Налоговая база налога на добавленную стоимость определяется исходя из всех поступлений плательщика, полученных им в денежной, натуральной и иных формах от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. Налоговая база налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная исходя из:

применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них налога на добавленную стоимость;

регулируемых розничных цен, включающих в себя налог на добавленную стоимость.

Налоговая база налога на добавленную стоимость при реализации по регулируемым розничным ценам с учетом налога на добавленную стоимость определяется как разница между ценой реализации и ценой приобретения этих товаров. При этом цены приобретения и реализации определяются с учетом налога на добавленную стоимость.

Налоговая база при передаче арендодателем объекта аренды арендатору определяется как сумма арендной платы.

Ставки налога на добавленную стоимость устанавливаются в следующих размерах:

а) ноль процентов при реализации:

товаров, помещенных под таможенные режимы экспорта, реэкспорта, а также вывезенных в Российскую Федерацию, при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь;

работ (услуг) по сопровождению, погрузке, перегрузке и иных подобных работ (услуг), непосредственно связанных с реализацией товаров;

экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки, а также экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья (материалов);

работ (услуг) по изготовлению товаров (за исключением переработки ввезенных товаров), вывозимых с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации;

работ (услуг) по ремонту (модернизации, переоборудованию) транспортных средств.

б) 10%:

при реализации производимой на территории Республики Беларусь продукции растениеводства (за исключением цветов, декоративных растений), животноводства (за исключением пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства;

при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь и (или) реализации продовольственных товаров и товаров для детей по перечню, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

в) 9,09 процента или 16,67% - при реализации товаров по регулируемым розничным ценам с учетом налога на добавленную стоимость.

г) 0,5 процента - при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь из Российской Федерации для производственных нужд обработанных и необработанных алмазов во всех видах и других драгоценных камней.

д) 24% - при реализации на территории Республики Беларусь и при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь сахара белого.

е) 20% - при реализации всех других товаров (работ, услуг), не указанных ранее, а также при реализации имущественных прав.

Общая сумма налога на добавленную стоимость уменьшается на установленные налоговые вычеты. Налоговыми вычетами подлежат фактически уплаченные плательщиком суммы налога на добавленную стоимость при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав либо при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь после отражения их в бухгалтерском учете и книге покупок, если ведение книги покупок осуществляется плательщиком.

Не подлежат вычету суммы налога на добавленную стоимость:

включенные в затраты плательщика по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении;

отнесенные на увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая основные средства и нематериальные активы);

уплаченные (подлежащие уплате) при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав за счет безвозмездно полученных средств бюджета либо государственных внебюджетных фондов, а также за счет средств, остающихся в распоряжении плательщика, от отчуждения имущества;

у организаций, ведущих лесное хозяйство, уплаченные при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав за счет средств промышленного производства и передаваемые на ведение лесного хозяйства.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный год.

Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный месяц, а для плательщиков, у которых сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, исчисленная нарастающим итогом с начала календарного года, не превышает 3 815 000 000 р., по их выбору календарный месяц или календарный квартал.

Из таблицы 2.10 видно, что за 2008 г. предприятие перечислило в бюджет 53 162 209 р. НДС. В [Израиле](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%98%D0%B7%D1%80%D0%B0%D0%B8%D0%BB%D1%8C) величина ставки НДС является единой для всех видов товаров и добавляется к стоимости товаров во время покупки. Ставки НДС регулируются Налоговой инспекцией Израиля, находящейся в подчинении Министерства финансов. За историю Израиля ставка НДС изменялась несколько раз:

Начальная ставка, введённая [1 июля](http://ru.wikipedia.org/wiki/1_%D0%B8%D1%8E%D0%BB%D1%8F) 1976 г. составляла восемь процентов

[1977](http://ru.wikipedia.org/wiki/1977) г. составляла 12%;

1985 г. составляла 18%;

[1990](http://ru.wikipedia.org/wiki/1990) г. составляла 17%;

15 июня [2002](http://ru.wikipedia.org/wiki/2002) г. составляла 18%;

1 марта [2004](http://ru.wikipedia.org/wiki/2004) г. составляла 17%;

1 сентября [2005](http://ru.wikipedia.org/wiki/2005) г. составляла 16.5%;

1 июля [2006](http://ru.wikipedia.org/wiki/2006) г. составляла 15.5%;

1 июля [2009](http://ru.wikipedia.org/wiki/2009) г. составляла 16.5%.

В современной Германии общая ставка по НДС составляет 19%, но для некоторых товаров существует сниженные ставки (лекарства, книги и продукты питания - для них ставка налога составляет лишь семь процентов). Максимальная ставка НДС в Российской Федерации после его введения составляла 28%, затем была понижена до 20%, а с 1 января 2004 г. составляет 18%. Для некоторых продовольственных товаров и товаров для детей в настоящее время действует также пониженная ставка 10%; для экспортируемых товаров ставка ноль процентов. Установлен также ряд товаров, работ и услуг, операции по реализации которых не подлежат налогообложению (в частности, лицензированные образовательные услуги). Налогоплательщики, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, не являются плательщиками налога. В последнее время высказывается ряд предложений по полной отмене НДС в России или дальнейшем сокращении его ставок, впрочем в ближайшее время изменений по НДС не предвидится, так как за счёт НДС формируется около четверти федерального бюджета России.

Таблица 2.11 - Расчет экологического налога

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид топлива | Единица измерения | Фактически сожжено топлива за отчетный период, тонн, куб. м | Ставка налога при исполь- зовании единицы топлива | Понижающий коэффициент к ставке налога за передвижные источники | Сумма налога (гр.4 x гр.5 x х гр.6 х гр.7/1000), тыс. руб. |
| Бензин неэтилированный | т | 0,213 | 143990 | - | 30,670 |
| Дизельное топливо | т | 0,131 | 90270 | 0,8 | 9,460 |
| Сжиженный газ | т |  | 143300 | 0,3 |  |
| Сжатый газ | 1000 м3 |  | 90000 | 0,3 |  |
| Биодизельное топливо | т |  | 80260 | 0,6 |  |
| Топливо для воздушных судов | т |  |  |  |  |
| ИТОГО | - | - |  | - | 40,130 |
| ВСЕГО с учетом индексации | - | - |  | - | 42,378 |

Из таблицы 2.11 видно, что за 2008 г. предприятие перечислило в бюджет 42 378 р. экологического налога. В Республике Беларусь, так же как и в России, минимальные налоговые ставки в отношении каждого ингредиента загрязняющего вещества (отхода) и виду вредного воздействия на окружающую природную среду устанавливаются правительством. Указанные минимальные налоговые ставки могут ежегодно индексироваться в зависимости от уровня инфляции и изменения экологической ситуации, по представлению уполномоченного государственного органа в области охраны окружающей природной среды. Для отдельных регионов и бассейнов рек в зависимости от экологической ситуации и экологической значимости атмосферного воздуха, водных объектов и почвы налоговые ставки могут применяться с повышающими коэффициентами. Также предприятие осуществляет отчисления в Фонд социальной защиты населения, в 2008 г. - 36% от фонда оплаты труда, с 2009 г. - 35%. В 2008 г. ИП "Эйлинол" перечислило 377 816 539 р. Использовано средств из ФСЗН - 40 232 349 р., из них 28 637 670 р. - пособия по временной нетрудоспособности, 3 926 157 р. - по уходу за ребенком в возрасте до трех лет, 4 148 695 р. - пособия по беременности и родам. Расчет отчислений в ФСЗН представлен в приложении Д.

Предприятие осуществляет отчисления на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, в 2008 г. - 0,28% от фонда оплаты труда, а с 2010 г. - 0,6%. Отчисления за 2008 г. составили 3 123 198 р. Расчет отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний представлен в Приложении Е

Всего за 2008 г ИП "Эйлинол" осуществила налоговых отчислений и других обязательных платежей на сумму в 474 987 640 р. Получено прибыли в размере 1 534 757 512 р.



Рисунок 2.5 - Структура налогов и других платежей

Из рисунка 2.5 видно, что основная доля отчислений приходится на Фонд социальной защиты населения, далее следует НДС и налог на недвижимость. По состоянию на 01.01.2010 г. во Фрунзенском районе предприятие является значимым источником пополнения бюджета.

Налоговое законодательство постоянно меняется. Утверждаются новые ставки налогов, изменяются сроки подачи налоговых деклараций, расширяется круг плательщиков тех или иных налоговых отчислений. Так с 2008 г. был увеличен целевой сбор, который в настоящее время составляет три процента (до 2008 г. составлял 2,5%). Целевой сбор уплачивается из прибыли, оставшейся после уплаты налога на прибыль и включается в стоимость товаров, услуг. Увеличение целевого сбора негативно отражается не только на плательщике - предприятии, но и на потребителях, в нашем случае - субарендаторах. По причине увеличения арендной платы за пользование предоставленными торговыми площадями возрастает и стоимость продукции, реализуемой субарендаторами, следовательно, негативное влияние увеличения сбора ощущают и обычные покупатели. С 2010 г. увеличена ставка НДС с 18 до 20%. Отчисления в фонд заработной платы увеличены с 35 до 36% процентов от фонда заработной платы. Для предприятия любое изменение налогового законодательства влечет за собой большое количество необходимых изменений в документообороте, внесение изменений в автоматизированные программы ведения бухгалтерского учета. Так в связи с изменением с 01.01.2010 г. ставки НДС, коммерческой службе ИП "Эйлинол" было необходимо внести изменения в действующие договора субаренды торговых помещений. Было сделано около 1000 дополнительных соглашений к договорам субаренды. Официально, об изменении НДС было опубликовано 28 декабря 2009 г., а вступить в силу они должны были с 1 января 2010 г. За два дня плательщики обязаны были внести изменения во все договора и автоматизированные системы ведения налоговой документации. Столь короткие сроки приведения в соответствие с новым законодательством необходимых документов создают неблагоприятные условия ведения бухгалтерского учета, о чем говорил и Президент Республики Беларусь в январе 2010 г. На сегодняшний день основными проблемами, связанными с налогообложением, по мнению специалистов являются:

большая налоговая нагрузка;

сроки вступления в силу налоговых изменений по отношению к дате их официальной публикации в средствах массовой информации (известны случаи вступления в силу изменений "задним" числом);

постоянно изменяющиеся формы налоговых деклараций, причем изменения носят не существенный характер;

существующая система налогообложения ведет к крайне неэффективной организации труда бухгалтера - в среднем до 15 дней в месяц главные бухгалтера занимаются корректировкой документов;

в связи с тем, что инспектора налоговых органов не информируют закрепленных за ними плательщиков об изменениях в налоговом законодательстве, юридические и физические лица вынуждены приобретать дорогостоящее программное обеспечение, специальные налоговые издания и пособия для отслеживания происходящих изменений;

короткий отчетный период по уплате налогов и предоставлению налоговых расчетов (ежемесячные отчеты);

большое разнообразие налоговых платежей;

серьезные экономические и административные санкции при малейших нарушениях ведения бухгалтерского учета.

Постоянные изменения в налоговом законодательстве вынуждают часто прибегать к услугам дорогостоящих аудиторских компаний или содержать на крупном предприятии целый бухгалтерский отдел. Проверки налоговых органов носят не предупредительный, а скорее наказательный характер за малейшие недочеты и нарушения в бухгалтерской деятельности. В связи с вышеперечисленным, налоговая система Республики Беларусь нуждается в скорейшем упрощении и стабилизации.

## 3. Технико-экономические мероприятия по снижению налоговой нагрузки на предприятии

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Им отводится важное место среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику. В развитых странах на долю налогов, являющихся важнейшим средством формирования финансовых ресурсов государства, приходится 80-90% всех бюджетных поступлений.

Именно с помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется доход и прибыль предприятия, кроме того, налоги являются одним из определяющих факторов, влияющих на рост ВВП.

Упрощение налоговой системы и снижение налоговой нагрузки являются основными направлениями налоговой политики Республики Беларусь на современном этапе. В течение последнего времени был реализован масштабный комплекс мер в данном направлении.

Принципиально важным является то, что упрощение налоговой системы не является разовым шагом, а эта работа носит планомерный характер. Соответствующие мероприятия в данном направлении последовательно прорабатываются в рамках созданной Правительством Республики Беларусь межведомственной рабочей группы для подготовки предложений по упрощению налоговой системы и реализуются в налоговом законодательстве. Напомним, по результатам ежегодного исследования "Уплата налогов 2010. Международный обзор", подготовленного Всемирным банком, Международной финансовой корпорацией и PricewaterhouseCoopers, Беларусь занимает последнее, 183-е место в общемировом рейтинге режима налогообложения, определяющем сложность систем исчисления и уплаты налогов. Налоговые системы стран сравниваются по трем показателям: количеству налоговых платежей; количеству времени, затраченного на налоговое администрирование; налоговым затратам бизнеса, которые измеряются эффективной ставкой всех налогов. Эти три параметра формируют совокупный показатель. Правительство Беларуси ставит задачу уже в 2011-2012 г. войти в первую сотню стран по простоте условий налогообложения. Для упрощения налоговой системы Республики Беларусь и создания более благоприятных условий для финансово-хозяйственной деятельности предприятий основными направлениями являются:

сокращение количества применяемых налогов, сборов (пошлин).

повышение привлекательности упрощенных систем налогообложения;

упрощение процедур налогового контроля и налогового администрирования;

предоставление права добровольного перехода на ежеквартальные сроки уплаты налоговых платежей;

рассмотрение вопроса о снижении ставок налога на прибыль и НДС в 2011 г. с учетом складывающейся экономической ситуации и исполнения бюджета;

сокращения сроков хранения документов, необходимых для проведения налогового контроля.

## 3.1 Сокращение количества применяемых налогов, сборов (пошлин), снижение процентных ставок

За период 2006-2009 г. отменено 17 налоговых платежей, 34 самостоятельных сбора и платы включено в состав государственной пошлины.

С 1 января 2009 г. в налоговом законодательстве был реализован ряд мероприятий по дальнейшему снижению налоговой нагрузки на экономику и упрощению налогообложения. В их числе:

уменьшение ставки сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки с двух до одного процента выручки;

установление единых ставок местного налога с продаж и местного налога на услуги в размере пяти процентов (отменен с 01.01.2010 г);

уменьшение с пяти до трех процентов ставки налога на приобретение автомобильных транспортных средств (отменен с 01.01.2010 г);

исключение из объекта обложения налогом на недвижимость активной части основных производственных фондов. Налогообложению в настоящее время подлежат только здания и сооружения, в том числе не завершенные строительством.

С 1 января 2009 г. в отношении доходов физических лиц установлена единая ставка подоходного налога в размере 12% вместо существовавшей ранее прогрессивной шкалы ставок от девяти до 30%. Для индивидуальных предпринимателей установлена единая ставка подоходного налога в размере 15%. Одновременно был увеличен размер стандартного налогового вычета до 250 тыс. р. в месяц в отношении доходов, не превышающих 1,5 млн. р. в месяц. Установление единой ставки подоходного налога с увеличением размера налогового вычета обеспечило существенное упрощение налогообложения и снижение налоговой нагрузки на граждан.

В общую систему налогообложения налогом на прибыль включены доходы юридических лиц от реализации ценных бумаг.

В настоящее время в состав налоговой системы республики входит 27 платежей, имеющих налоговый характер. Однако в рамках обычной деятельности типичное предприятие на регулярной основе исчисляет и уплачивает только налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на недвижимость, экологический и земельный налоги. В 2009 г. правительство рассматривало вопрос о снижении налога на прибыль с 24 до 20% (как в России) в качестве компенсирующей меры при увеличении НДС до 22%. В итоге этот налог снижен все же не был, а НДС был повышен до 20%. Для снижения налоговой нагрузки считаю необходимым и возможным снижение налога на прибыль до 20%, как и предполагалось ранее. Для конкретного предприятия, ИП "Эйлинол", снижения налога на прибыль приведет к значительной экономии средств. В 2009 г. ИП "Эйлинол" получило 900 000 000 р. прибыли, было уплачено 216 000 000 р. налога на прибыль. Произведем расчет экономии средств при снижении ставки налога до 20%:

Нп= НБ·НС/100; (3.1)

Нп=900 000 000·20/100=180 000 000 р.

где Нп - налог на прибыль;

НБ - налоговая база;

НС - налоговая ставка.

Получаем, за год экономия средств составит 36 000 000 р., или 3 000 000 р. ежемесячно. Сэкономленные средства могут быть направлены на стимулирование труда работников предприятия, увеличение фонда накопления, производственные нужды.

Правительством Республики Беларусь в настоящее время рассматривается вопрос об отмене сбора на развитие территорий, который составляет три процента от прибыли, оставшейся после уплаты налога на прибыль. Произведем расчет экономии средств ИП "Эйлинол":

В 2009 г. было получено 900 000 000 р. прибыли, налог на прибыль составил 216 000 000 р. Следовательно, налоговая база для расчета сбора на развитие территории составляет 684 000 000 р.

Ср. т. = НБ·НС/100; (3.2)

Ср. т. = 684 000 000·3/100=20 520 000 р.

где Ср. т. - сбор на развитие территорий;

НБ - налоговая база;

НС - налоговая ставка.

При отмене сбора на развитие территорий в распоряжении предприятия останется 20 520 000 р. ежегодно, или 1 710 000 р. ежемесячно. Оставшаяся в распоряжении предприятия прибыль может быть использована на социальные, производственные нужды.

Снижение налоговых ставок и отмена налоговых платежей является важной и сложной задачей на пути упрощения налоговой системы. Снижая или отменяя определенный налог государству необходимо искать пути компенсации недополученных средств в бюджет. Однако без подобных мер улучшение налогового климата в стране будет затруднительно.

## 3.2 Повышение привлекательности упрощенных систем налогообложения

В 2008-2009 г. реализован комплекс мероприятий, позволяющих предприятиям и предпринимателям, размер годовой выручки у которых не превышает 3,5 млрд. р., применять упрощенную систему налогообложения, суть которой заключается в возможности платить один налог по ставке восемь процентов от валовой выручки (пять процентов - для предприятий, расположенных в сельских населенных пунктах и малых городах). В рамках упрощенной системы налогообложения действует также упрощенный порядок ведения бухгалтерского учета и статистической отчетности.

Упрощенный порядок налогообложения применяется также при реализации индивидуальными предпринимателями товаров, работ (услуг) за наличный расчет физическим лицам, при осуществлении деятельности в сфере агроэкотуризма, ремесленной деятельности.

Обеспечено дальнейшее упрощение порядка взимания экологического налога:

из состава объектов обложения налогом исключены объемы размещенных товаров, помещенных под таможенный режим уничтожения и утративших свои потребительские свойства, а также отходов, образующихся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим;

введено обложение налогом объемов производимых и (или) импортируемых товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, что позволило исключить требование об уплате экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух при нанесении покрытий во время проведения строительных и ремонтных работ с использованием лакокрасочных материалов;

отменен налог с объемов выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух от источников выбросов, для которых не устанавливаются нормативы предельно допустимых выбросов, объемов захоронения отходов производства 50 и менее т. в год.

Для последующего повышения привлекательности упрощенных систем налогообложения считаю необходимым принятие следующих мер:

Активное внедрение электронных средств декларирования;

Расширение перечня видов деятельности при которых можно использовать упрощенную систему налогообложения;

Внедрение возможности обращения индивидуальных предпринимателей к ведущему налоговому инспектору в любой рабочий день недели. В настоящее время предприниматель вправе обратиться к своему налоговому инспектору в строго отведенные дни (три раза в неделю);

Дальнейшее снижение налоговой нагрузки;

Упрощение формы налоговой декларации.

Повышение привлекательности для применения упрощенной системы налогообложения позволит увеличить количество индивидуальных предпринимателей, поспособствует снижению числа случаев незаконной предпринимательской деятельности, упростит работу налоговых органов.

## 3.3 Упрощение процедур налогового контроля и налогового администрирования

В этих целях плательщикам необходимо предоставить возможность предоставления в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов) в электронном виде, отменить обязанность подачи "пустых" деклараций (расчетов) при отсутствии объектов налогообложения, сократить количество случаев представления в налоговые органы сведений и документов. Такие сведения и документы налоговые органы напрямую должны получать от уполномоченных органов и организаций по принципу "одного окна". В настоящее время принцип электронного декларирования внедряется не активно. Преимущества электронного декларирования - сокращение рабочего времени индивидуальных предпринимателей на подготовку и представление деклараций (расчётов) по налогам, а также уменьшение бумажного документооборота. Предпринимателю нет необходимости лично посещать налоговый орган для представления деклараций (расчётов) по всем налогам. Это выгодно когда плательщик осуществляет деятельность и проживает в одном населённом пункте, а представляет расчёты в налоговый орган по месту регистрации в другом населённом пункте. Предприниматель не несёт затрат на приобретение бланков деклараций (расчётов), не тратит время, ожидая приёма инспектором. Подготовка деклараций предусматривает только ввод показателей финансово-экономической деятельности и не требует выполнения вычислительных (расчётных) операций - налоги исчисляются автоматически, что позволяет исключить арифметические и логические ошибки. Индивидуальные предприниматели плательщики единого налога при представлении декларации в электронном виде имеют преимущество, им дано право не обращаться в налоговый орган для оформления отметки о зачислении в бюджет единого налога и налога на добавленную стоимость в фиксированной сумме в документе об уплате единого налога. В этом случае направленное налоговым органом предпринимателю письменное подтверждение о приёме налоговой декларации в виде электронного документа с документом об уплате единого налога хранится в местах осуществления деятельности. Кроме того, данный принцип упрощает взаимодействие плательщиков с налоговыми органами, сокращает бумажный документооборот, а также сократит затраты времени работников налоговых органов на проверку и ввод налоговых деклараций в информационную систему Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и позволит больше внимания уделить консультационной и разъяснительной работе. Программное обеспечение, а также документация по его установке и работе предоставляются инспекциями Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по месту постановки на налоговый учёт бесплатно или могут быть загружены с портала Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь (hhh: // www.portal. nalog. by). Для использования системы электронного декларирования необходима регистрация в Удостоверяющем центре. Следует отметить, что процедура регистрации в качестве пользователя Удостоверяющего центра и оказываемые им услуги платные, сумма платы незначительная и для индивидуальных предпринимателей в настоящее время составляет 271 400 р. Необходимость оплаты регистрации является негативным фактором для использования данной системы. Многие предпочитают посещать налоговые инспекции лично, чтобы не платить за регистрацию. Отмена данного платежа поспособствует более активному использованию данной системы и сэкономить время как плательщиков, так и налоговых органов.

В настоящее время в стране насчитывается около 400 тыс. бухгалтеров - больше чем занято в иных отраслях экономики. Без малого девять процентов трудоспособного населения страны трудятся над исполнением требований законодательства. Из года в год растет число требований по оформлению хозяйственных операций, обоснованию каждой сделки. Миллионы человеко-часов уходят на оформление бесчисленных первичных документов, составление справок, актов, сводок, налоговых деклараций, а любое нарушение правил чревато огромными штрафами. Помимо бухгалтерской, каждое предприятие представляет еще и множество статистической и ведомственной отчетности. Причем сведения в них зачастую дублируют друг друга. Зарубежный опыт бухгалтерского аутсортинга неприменим в таких условиях, тем более, что за рубежом налоговая отчетность сдается не ежемесячно. а поквартально или вообще раз в год. Руководители и бухгалтеры уповают на переход к международным стандартам финансовой отчетности. Но замминистра финансов И. Шунько заявил, что отказываться от суверенитета отечественного бухгалтерского законодательства Беларусь пока не намерена: слишком много методологических, кадровых, правовых и прочих вопросов для этого еще нужно решить.

## 3.4 Предоставление права добровольного перехода на ежеквартальные сроки уплаты налоговых платежей, сокращения сроков хранения документов, необходимых для проведения налогового контроля

С 1 января 2010 г. было принято решение о предоставлении возможности о добровольном переходе плательщиков на ежеквартальную систему налогообложения. Однако уплата инновационных фондов и дополнительная введенная отчетность по инновационным фондам осталась ежемесячной. Получается, что учет и расчеты по-прежнему необходимо вести помесячно. Это перечеркивает все достоинства нововведения поквартальных отчетов для предприятий являющихся плательщиками в инновационные фонды. Необходимо еще раз проработать механизм ежеквартальной системы уплаты налогов. Данный шаг является важным направлением на пути упрощения и совершенствования налоговой системы. В настоящее время бухгалтер тратит в среднем 15 дней на расчет и составление отчетной документации в налоговые органы. Упрощение налоговых деклараций, оптимизация сроков подачи налоговых расчетов, активное внедрение электронных систем декларирования позволят сэкономить время бухгалтера и использовать его труд более рационально.

Еще один необходимый шаг - сокращение сроков хранения документов по налоговой отчетности для небольших предприятий и предпринимателей до трех лет (сегодня до 10 лет). Для хранения документов нужны помещения, а это большие издержки для предприятия. В настоящее время ИП "Эйлинол" планирует использовать дополнительное помещение площадью 12 кв. м. для хранения документации. Данное помещение можно было бы использовать как торговый объект и сдавать его в аренду. Рассчитаем упущенную прибыль при использовании данной площади под архив:

Апл. = [ (Оам + Пз) · (1 + Р / 100) + Ннд] · Sар + Нсб (3.3)

Апл = 38 500 ·0,9 · 1,38 · 12 = 573 840 р.

где Апл. - арендная плата за месяц;

Оам. - размер амортизационных отчислений на один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Ннд. - налог на недвижимость на один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Пз. - платежи за землю за один квадратный метр арендуемой площади в месяц;

Р - процент рентабельности;

Нсб. - сумма оборотных налогов и налога на добавленную стоимость, рублей;

Sар. - арендуемая площадь.

Из приведенных расчетов видно, что при использовании данного помещения под архив предприятие в месяц потеряет 573 840 р. потенциальной выручки. Сокращение сроков хранения документов позволило бы освободить действующее помещение архива и использовать предполагаемое помещение для сдачи в аренду.

Грамотно построенная налоговая система залог экономических успехов любой страны. С развитием рыночных отношений, расширением форм собственности, внешнеэкономических связей большое внимание должно уделяться оптимизации налоговых платежей с помощью налогового прогнозирования и планирования. Разумные и уравновешенные налоговые решения активно влияют на развитие экономики и рост благосостояния граждан и всего общества. В мировой и отечественной практике экономического анализа наиболее часто используется показатель налоговой нагрузки на экономику. В Республике Беларусь она составляла в 2009 г. - 38,3%, что на 3,9% меньше, чем в 2006 г. Это свидетельствует о том, что в Беларуси проводится налоговая политика, направленная на снижение налогового бремени. Но она требует значительных доработок и должна быть более эффективной, так как в период с 2006 г. по 2009 г. наблюдались колебания налоговой нагрузки на экономику. Со снижением налоговой нагрузки темпы роста ВВП увеличиваются. Следует отметить, что налоговая система страны при переходе к рыночным отношениям начала работать с 1992 г. в условиях экономического кризиса, свертывания производства на крупных предприятиях, которые традиционно обеспечивали основные объемы поступлений в бюджет, и приобрела исключительно фискальный характер, который выразился в чрезмерном изъятии доходов у налогоплательщиков и в недостаточно эффективных способах его осуществления. В соответствии с теорией Лаффера оптимальная ставка для изъятия налоговых поступлений - 30% доходов. В нашей стране данный показатель находится на уровне 40%, что является значительным, эластичность налоговой системы снижается, преобладает косвенное налогообложение, кроме того налоги носят преимущественно фискальный характер, а налоговое законодательство нестабильно. При создании эффективной налоговой системы необходимо учитывать основные приоритетные направления в развитии экономики. Так, создание налоговой системы, адекватной потребностям социально ориентированной экономики, должно предусматривать комплексность и целенаправленность в формировании как системы налоговых платежей, так и прочих неналоговых и целевых изъятий, базирующихся на единой усовершенствованной правовой основе. Одним из направлений реформирования налоговой системы должно стать осуществление работы по дальнейшему упрощению механизма взимания и сокращению общего количества обязательных платежей в бюджет и в первую очередь платежей из выручки. Так же представляется уместным снижение налоговой нагрузки на фонд заработной платы. Необходимо уделять внимание вопросам пропорционального сочетания прямых и косвенных налогов. Необходимо отметить, что снижение налоговой нагрузки приведет к снижению доходов бюджета Республики Беларусь. Поэтому, государству необходимо искать источники пополнения бюджета.

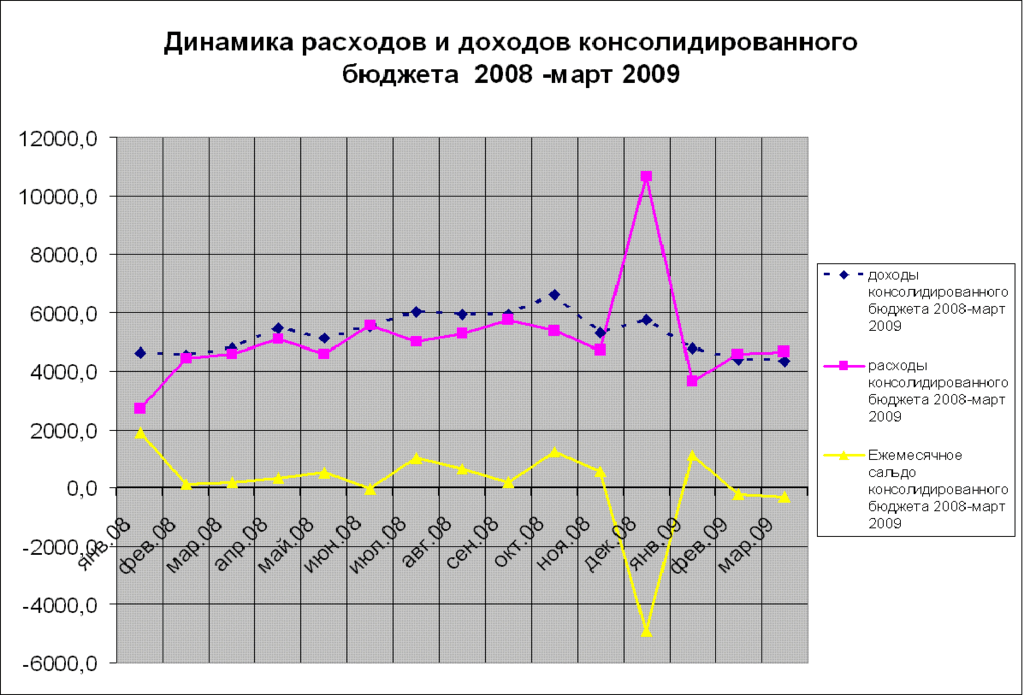


Рисунок 2.6 - Динамика доходов и расходов бюджета

Доходы республиканского бюджета за рассматриваемый период сложились в сумме 41,3 трлн. р. (91,4% ожидаемой оценки поступлений за 2009 г). За январь - ноябрь в республиканский бюджет поступило налоговых доходов на сумму 23,6 трлн. р. (90,8%), неналоговых доходов на сумму 3,4 трлн. р. (91,9%), взносов на государственное социальное страхование на сумму 14,3 трлн. р. (91,7%). По состоянию на 1 декабря 2009 г. сумма долгов плательщиков перед бюджетом составила 77,4 млрд. р., что на 72,1 млрд. р. меньше, чем по состоянию на 1 января текущего года. Расходы республиканского бюджета за январь-ноябрь составили 40,8 трлн. р. (88,1% к ожидаемому исполнению 2009 г). Из них на финансирование социальной сферы (социальная политика, образование, здравоохранение, физическая культура, спорт, культура и средства массовой информации) направлено 17,8 трлн. р. (86,5%), национальной экономики - 11,1 трлн. р. (80,4%), расходы на общегосударственную деятельность составили 8,7 трлн. р. (98,1%).

В 2010 г. Минфин прогнозирует доходную часть бюджета исходя из оценки роста ВВП на два процента, что является базовым сценарием роста экономики Беларуси в 2010 г. В этой связи ожидается, что доходы консолидированного бюджета в 2010 г. вырастут на 308 млрд. к ожидаемому исполнению в 2009 г, в том числе доходы республиканского бюджета увеличатся на 190 млрд., местных бюджетов - на 118 млрд. Проект бюджета 2010 сохраняет социальную направленность - традиционно около 60% его расходов будет направлено на социальную сферу. При этом расходы на здравоохранение и образование в следующем году планируется увеличить на шесть процентов. Минфин Беларуси подготовил проект консолидированного (республиканский и местные) бюджета на 2010 г. с дефицитом 2,7 трлн., или полтора процентов ВВП. В соответствии с проектом, доходы консолидированного бюджета в 2010 г. должны составить 47,2 трлн., расходы - 49,9 трлн. Предполагается, что дефицит консолидированного бюджета будет сформирован за счет республиканского бюджета, местные бюджеты планируются бездефицитными. В соответствии с Бюджетным кодексом из состава республиканского бюджета с 2010 г. выводится фонд соцзащиты населения (ФСЗН), на долю которого традиционно приходится около 40% доходов республиканского бюджета. МВФ прогнозирует, что в 2010 г. дефицит консолидированного бюджета Беларуси составит не более 1,6 трлн., или один процент ВВП при доходах 52,7 трлн. (32,6% ВВП) и расходах на 54,3 трлн. (33,6% ВВП). Профицит операций ФСЗН, по оценке МВФ, составит 0,4 трлн. (0,3% ВВП) за счет доходов ФСЗН на 18,6 трлн. при расходах 18,2 трлн. Таким образом, дефицит операций сектора госуправления прогнозируется на уровне 1,2 трлн., или 0,7 процента ВВП.

Доходы республиканского бюджета за январь-апрель 2010 г. сложились в сумме 9,2 трлн. рублей, или 25,8% годового плана. Налога на прибыль поступило 1,0 трлн. р., или 28,6% годового плана. За январь-апрель 2010 г. в республиканский бюджет поступило НДС на сумму 3,1 трлн. р., или 24,8% годового плана. Акцизы составили 1,2 трлн. р., или 26,7% годового плана. Налоговые доходы от внешнеэкономической деятельности поступили на сумму 2,1 трлн. р., или 21,2% годового плана. По состоянию на 1 мая 2010 г. сумма долгов плательщиков перед бюджетом составила 98,1 млрд. р., что на 39,4 млрд. р. больше по сравнению с 1 января 2010 г. Расходы республиканского бюджета за январь-апрель 2010 г. составили 10,5 трлн. р., или 26,7% годового плана. Из них на финансирование социальной сферы (социальная политика, образование, здравоохранение, физическая культура, спорт, культура и средства массовой информации) направлено 1,9 трлн. р. (30,5% годового плана), национальной экономики - 3,6 трлн. р. (27,8%), расходы на общегосударственную деятельность составили 3,7 трлн. р. (23,6%). Дефицит республиканского бюджета за январь-апрель 2010 г. составил 1,3 трлн. р.

Таблица 2.12 - Исполнение бюджета за январь-апрель 2010 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | План  2010 г. | Исполнено  за январь-  аперль | В% к годовому плану |
| Всего доходов | 35522,4 | 9165,8 | 25,8 |
| из них: |  |  |  |
| налог на прибыль | 3550,7 | 1017,1 | 28,6 |
| налог на добавленную стоимость | 12581,4 | 3114,9 | 24,8 |
| акцизы | 4562,1 | 1217,4 | 26,7 |
| налоговые доходы от внешнеэкономической деятельности | 10114,2 | 2148,9 | 21,2 |
| Всего расходов | 39205,7 | 10454,8 | 26,7 |
| из них: |  |  |  |
| общегосударственные расходы | 15741,9 | 3713,4 | 23,6 |
| национальная экономика | 12921,5 | 3589,5 | 27,8 |
| расходы на финансирование социальной сферы | 6262,9 | 1907,5 | 30,5 |
| Превышение доходов над расходами (+), Дефицит (-) | - 3683,2 | -1289,0 |  |

Из таблицы 2.12 видно, что бюджетные расходы превышают доходы, то есть создается дефицит бюджета. Для покрытия дефицита государству необходимо изыскивать дополнительные средства дохода бюджета.

Таблица 2.13 - Анализ экономического роста и налоговой нагрузки

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 год | 2007 год | 2008 год | 2009 год |
| Темпы роста ВВП% | 107,1 | 107,8 | 108,5 | 107,9 |
| Реальная налоговая нагрузка на экономику (без учета ФСЗН)% | 32,1 | 30,5 | 29,1 | 28,4 |
| Реальная налоговая нагрузка на экономику (с учетом ФСЗН)% | 42,2 | 39,9 | 37,8 | 38,3 |
| Задолженность по платежам в бюджет и внебюджетные фонды, к% к ВВП | 1,7 | 1,5 | 1,8 | 1,2 |

Из таблицы 2.13 видно, что за период с 2006 по 2009 г. налоговая нагрузка в Республике Беларусь претерпела значительные изменения. Отчетливо видно снижение налоговой нагрузки за последние четыре года. Однако на сегодняшний дел проведенных мер не достаточно. Необходимо рассмотреть возможность отмены сбора на развитие территорий и снижения ставок налога на прибыль и НДС. Однако снижение ставки НДС и ставки налога на прибыль будет зависеть от исполнения бюджета и складывающейся экономической ситуации. В 2009 г. власти заявили об отмене с 1 января сельхозналога в размере один процент, налога с продаж в розничной торговле, налога от продажи автомобилей и сбора с парковки автомобилей, а также о намерении снизить ставку налога на прибыль с 24% до 20%. При этом было заявлено о необходимости увеличения ставки НДС с 18% до 22% для компенсации отменяемых налогов. Позже, повышение ставки НДС было ограничено двумя процентами - до 20%. Вместе с тем, власти отказались от снижения ставки налога на прибыль, объяснив это возможной отменой перечня основных затрат, включаемых в себестоимость, а также резким снижением прибыли белорусских предприятий в условиях кризиса. Отмена налога с продаж в розничной сети предотвратила в определённой степени рост розничных цен, что затрагивает исключительно физических лиц, уровень зарплат которых не претерпел особых изменений с декабря 2008 г. Отмена сельхозналога в один процент обернулась для предприятий в целом повышением ставки НДС на два процента при отсутствии каких-либо иных столь же значимых послаблений. По этой причине речь может идти лишь об упрощении налогового администрирования, но никак не о снижении налоговой нагрузки. При снижении налоговой нагрузки и отмене налоговых платежей необходимо учитывать снижение поступлений в бюджет. Однако, проведение предложенных мероприятий может привести к следующему:

увеличение конкурентоспособности и рентабельности продукции, услуг;

сокращению количества плательщиков уклоняющихся от уплаты налогов;

сэкономленные финансовые ресурсы могут быть направлены на развитие предприятий, что особенно ощутимо по отношению к государственным предприятиям, которые постепенно смогут обходиться без государственных дотаций;

упрощение налогового законодательства и снижение налоговой нагрузки создаст более благоприятные условия для зарубежных инвестиций;

приведение налогового законодательства к законодательству Российской Федерации будет способствовать скорейшей интеграции и развитию торговых отношений.

Не следует исключать и возможности частичной или полной приватизации отдельных предприятий республики, которая не только привлечет дополнительные средства в бюджет, но и позволит провести модернизацию предприятий. Конечно, к приватизации следует относиться особенно осторожно, необходимо стараться привлекать компании с хорошим мировым имиджем и проводить точные экономические расчеты по каждому отдельному объекту. Повышение ставки НДС с 01.01.2010 также принесет дополнительные средства в бюджет.

Таблица 2.14 - Экономический эффект от предложенных мероприятий по снижению налоговой нагрузки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Мероприятия по совершенствованию налоговой системы | Нагрузка в настоящее  время (в год) р. | Нагрузка после  внедрения  Мероприятий  (в год) р. | Эффект  (сохраненные  средства)  (в год) р. |
| Снижение налога на прибыль до 20% | 216 000 000 | 180 000 000 | 36 000 000 |
| Отмена сбора на развитие территорий | 20 520 000 | 0 | 20 520 000 |
| Упрощение процедур налогового контроля и налогового администрирования. | Сокращение рабочего времени бухгалтера на 15% при упрощении налоговых деклараций и сроков их подачи | | |
| Сокращение сроков хранения документов | 6 886 080 р. прибыли после сокращения сроков хранения документации | | |
| Всего | 63 406 080 р. экономии в год | | |

Проведение предложенных мероприятий поможет сэкономить предприятию 63 406 080 р. ежегодно. Сэкономленные средства могут быть направлены на улучшение условий труда работников, повышения их квалификации, дополнительные материальные стимулы, приобретение нового производственного оборудования, инвестиции. Основная доля экономии средств приходится на снижение налога на прибыль.



Рисунок 2.7 - Доля каждого мероприятия в общей сумме сэкономленных средств

Подводя итоги можно сделать вывод, что определенная работа по упрощению налогового законодательства правительством проведена, но этого явно недостаточно. Должны быть предприняты более серьезные меры по снижению налогового бремени и оптимизации налогового администрирования. Проблема в том, что отмена одних налогов сопровождается введением других. Необходимо проводить тщательную аналитическую работу перед введением или сокращением налоговых платежей.

## 3.5 Разработка печатной платы блока питания

Печатная плата - пластина, выполненная из диэлектрика, на которой сформирована (обычно печатным методом) хотя бы одна электропроводящая цепь. Печатная плата (ПП) предназначена для электрического и механического соединения различных [электронных компонентов](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%AD%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BD%D1%8B%D0%B5_%D0%BA%D0%BE%D0%BC%D0%BF%D0%BE%D0%BD%D0%B5%D0%BD%D1%82%D1%8B) или соединения отдельных электронных узлов. Электронные компоненты на ПП соединяются своими выводами с элементами проводящего рисунка, в результате чего собирается электронный модуль (или смонтированная печатная плата).

Различают следующие виды печатных плат по конструкторскому исполнению:

1) Односторонние печатные платы.

платы на плоском слоистом диэлектрике;

платы на рельефном литом диэлектрике;

платы без металлизации отверстий;

платы с металлизацией отверстий. Эти платы более надежны в эксплуатации т.к. обеспечивается лучшее сцепление навесных ИМС и ЭРЭ с печатными проводниками и с основной платой.

2) Двухсторонние печатные платы

платы на диэлектрическом основании;

платы на металлической подложке. Они применяются тогда, когда нужно обеспечить отвод тепла при размещении на плате тепловыделяющих ЭРЭ, полупроводниковых приборов и ИМС большей мощности.

3) Многослойные печатные платы - это платы, которые состоят из чередующихся слоёв изоляционного материала и проводящего рисунка. Рисунок соединяется между собой прокладками в монолитную структуру путём прессования.

платы на слоистых пластиках;

платы на керамическом основании. На эти платы методом трафаретной печати наносят проводники. При температуре около 700 o происходит вжигание проводников и резисторов в основание, предварительно обожженное при температуре 1600 o. В результате получается прочная, керамическая, химически инертная монолитная структура со стабильными параметрами и относительно высокой теплопроводностью;

платы без межслойных соединений;

платы с межслойными соединениями.

4) Гибкие печатные платы.

гибкие платы используются в конструкциях, где подвергаются постоянному или периодическому воздействию напряжения изгиба. Поэтому одна из важнейших характеристик гибких печатных плат - высокая устойчивость диэлектрических материалов к механическим воздействиям, т. е к отслоению печатных проводников от основания.

гибкие шлейфы и кабели.

5) Проводные печатные платы.

платы с печатным рисунком

платы с печатными элементами

Материалы для изготовления плат выбирают по ГОСТ 10316 - 78.

Для ПП, предназначенных для эксплуатации в условиях первой и второй групп жёсткости, по ГОСТ 23752-79 рекомендуется применять материалы на основе бумаги.

Физико-механические свойства материалов должны удовлетворять установленным техническим условиям (ТУ) и обеспечить качественное изготовление ПП. Для изготовления плат применяют слоистые пластинки - фольгированные диэлектрики. Слоистые пластинки должны обладать высокой химической и термической стойкостью, влагопоглощением не более 0,2 - 0,8%, выдерживать термоудар в течение 5-20с. Однако с развитием аддитивной технологии применяются и нефольгированные диэлектрики. Исходными материалами для изготовления фольгированных диэлектриков являются: наполнитель, пропиточные смолы, адгезивы, катализирующие добавки и металлическая фольга. В качестве основы в слоистых пластиках используют гетинакс, представляющий собой спрессованные слои электроизоляционной бумаги, пропитанные фенольной смолой, стеклотекстолиты - спрессованные слои стеклоткани, пропитанные эпоксифенольной смолой, фольгированный диэлектрик (тонкий, для МПП, для микроэлектроники), фторопласт (фольгированный, армированный), сталь эмалированная и другие материалы. Гетинакс, обладая удовлетворительными электроизоляционными свойствами в нормальных климатических условиях, хорошей обрабатываемостью и низкой стоимостью, нашёл применение в производстве бытовой РЭА. Для ПП, эксплуатируемых в сложных климатических условиях с широким диапазоном рабочих температур (от - 60 до +180 С) в составе электронно-вычислительной аппаратуры, техники связи, измерительной техники, применяют более дорогие стеклотекстолиты. Они отличаются широким диапазоном рабочих температур, низким (0,2-0,8%) водопоглощением, высокими значениями объёмного и поверхностного сопротивлений, стойкостью к короблению. Для изготовления фольгированных диэлектриков используется в основном электролитическая медная фольга, одна сторона которой должна иметь гладкую поверхность для обеспечения точного воспроизведения печатной схемы, а другая должна быть шероховатой с высотой микронеровностей не менее трех мкм для хорошей адгезии к диэлектрику. Керамические материалы характеризуются высокой механической прочностью, которая незначительно изменяется в диапазоне температур 20-700 o, стабильностью электрических и геометрических параметров, низкими (до 0,2%) водопоглощением и газовыделением при нагреве в вакууме. Недостатки керамических материалов: являются хрупкими и имеют высокую стоимость.

Методы изготовления плат разделяют на три группы: субтрактивные, аддитивные и последовательного наращивания.

При субтрактивных методах проводящий рисунок образуется путем удаления фольги с незащищенных участков поверхности. Для этого на фольгированный диэлектрик наносится рисунок схемы, а незащищенные участки фольги стравливаются. К недостаткам субтрактивного химического метода относятся значительный расход меди и наличие бокового подтравливания элементов печатных проводников, что уменьшает адгезию фольги к основанию.

Указанного недостатка лишен аддитивный метод изготовления ПП, основанный на избирательном осаждении химической меди на нефольгированный диэлектрик. При этом используют диэлектрик с введенным в его состав катализатором и адгезивным слоем на поверхности. Платы, изготовленные аддитивным методом, имеют высокую разрешающую способность (проводники шириной до 0,1 мм), затраты на производство таких плат снижаются на 30% по сравнению с субтрактивными методами, экономятся медь, химикаты для травления и улучшается экологическая обстановка на предприятиях.

При полуаддитивном, или химико-гальваническом методе на диэлектрическом основании сплошной токопроводящий слой получают химическим осаждением, а затем усиливают его до необходимой толщины в местах расположения печатных проводников и контактных площадок электрохимическим методом. В этом случае достигается лучшая адгезия рисунка ПП к диэлектрику.

Метод последовательного наращивания применяют при формировании многослойной структуры на керамической плате, состоящей из чередующихся изоляционных и проводящих слоев. В изоляционных слоях в местах создания межслойных переходов выполняют окна, через которые при нанесении следующего проводящего слоя формируется электрическое межслойное соединение.

Таким образом, производство печатных плат является трудоемким и дорогостоящим процессом. Выбор методов производства, материалов необходимо подбирать конкретно для каждого вида продукции с учетом требований ГОСТов и условий производства и эксплуатации.

## 4. Налоговая политика Республики Беларусь в области защиты окружающей среды

## 4.1 Формирование экологического налога

Экологическая политика в Республике Беларусь направлена на постоянное улучшение качества жизни и условий труда жителей страны, рациональное использование и охрану ее природных ресурсов, разработку и внедрение в практику правовых и экономических основ природопользования.

Эффективная реализация экологической политики основывается, прежде всего, на совершенствовании законодательства в сфере охраны природы, внедрении экономических методов управления и контроля за природопользованием и охраной окружающей среды, созданием целостной системы финансирования природоохранных мероприятий.

Основным государственным органом в области природопользования и охраны окружающей среды является Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь. Главные его задачи определены Положением о Министерстве и сводятся к следующим основным позициям:

разработка и проведение единой государственной политики в области охраны окружающей среды и рационального использования природных ресурсов;

осуществление комплексного управления природоохранной деятельностью в республике, координация деятельности в этом направлении других республиканских органов государственного управления и юридических лиц;

осуществление государственного контроля в области охраны окружающей среды и природопользования;

обеспечения населения информацией о состоянии окружающей среды и принимаемых мерах по ее оздоровлению, создание системы образования и воспитания в области окружающей среды, взаимодействие с общественными природоохранными объединениями;

осуществление международного сотрудничества в приделах своей компетенции.

В систему Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды входят шесть областных и Минский городской комитеты и сто двадцать три горрайинспекции природных ресурсов и охраны окружающей среды; производственное объединение "Белгеология"; научные учреждения: Центральный научно-исследовательский институт комплексного использования водных ресурсов, Белорусский национально-исследовательский центр “Экология" и Республиканский научно-технический цент дистанционной диагностики природной среды "Экомир". В систему Минприроды входит также Комитет рыбоохраны, включающий шесть областных, одну оперативную, сорок межрайонных и районных инспекций.

Главный принцип административного управления в области природопользования и охраны окружающей среды разрешительно-запретительный. Суть его в том, что Минприроды и его органами (или другими уполномоченными органами) устанавливаются лимиты на пользование отдельными видами природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ, размещение отходов в окружающей среде т.д., а также выдаются соответствующие лицензии.

Все мероприятия по охране окружающей среды, как правило, финансируются за счет средств природопользователя. Строительство общегородских очистных сооружений и осуществление региональных природоохранных мероприятий финансируется в основном из местных бюджетов и целевых бюджетных фондов охраны природы. Осуществление республиканских научно-технических и других природоохранных программ и мероприятий в основном финансируется из средств республиканского бюджета и республиканского целевого бюджетного фонда охраны природы.

Бюджетные фонды охраны природы образуются за счет:

1) налогов за выбросы сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду;

2) платы за размещение отходов;

3) средств, полученных за возмещение вреда, причиненного окружающей среде;

4) штрафов за загрязнение окружающей среды, нерациональное использование природных ресурсов и другие нарушения природоохранного законодательства;

5) средств от реализации конфискованных орудий рыболовства, а также от продажи, незаконно добытой с их помощью продукции;

6) средств от реализации конфискованных орудий охоты, а также от продажи, незаконно добытой с их помощью продукции;

7) добровольных взносов юридических и физических лиц, включая иностранных;

8) средств юридических лиц, других природопользователей при их долевом участии в финансировании природоохранных мероприятий;

9) платежей за выдачу разовых разрешений на ввоз в Республику Беларусь озоноразрушающих веществ и содержащей их продукции;

10) платы за пользование банками денежными средствами бюджетных фондов охраны природы.

Используются эти средства на природоохранные мероприятия согласно Закону Республики Беларусь "Об охране окружающей среды" и соответствующим постановлением Совета Министров Республики Беларусь

Главный принцип административного управления в области природопользования и охраны окружающей среды разрешительно-запретительный. Суть его в том, что Минприроды и его органами (или другими уполномоченными органами) устанавливаются лимиты на пользование отдельными видами природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ, размещение отходов в окружающей среде т.д., а также выдаются соответствующие лицензии.

Основными экономическими рычагами в области природопользования и охраны окружающей среды являются:

планирование и финансирование природоохранных мероприятий;

льготное кредитование природоохранной деятельности;

определение лимитов на пользование природными ресурсами, размещение отходов, допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в окружающую среду;

взимание налогов и других платежей за использование природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, размещение отходов;

возмещение в установленном порядке вреда, причиненного окружающей среде.

Все мероприятия по охране окружающей среды, как правило, финансируются за счет средств природопользователя. Строительство общегородских очистных сооружений и осуществление региональных природоохранных мероприятий финансируется в основном из местных бюджетов и целевых бюджетных фондов охраны природы. Осуществление республиканских научно-технических и других природоохранных программ и мероприятий в основном финансируется из средств республиканского бюджета и республиканского целевого бюджетного фонда охраны природы.

Объектами налогообложения экологическим налогом признаются:

выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

сброс сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

хранение, захоронение отходов производства;

перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

переработка нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти;

производство и (или) импорт товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений (краски и лаки, включая эмали, политуры, клеевые краски, и продукты на их основе; замазки, составы для уплотнения и прочие мастики, шпатлевки, полиграфическая краска);

производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорт товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

Объектами налогообложения экологическим налогом не признаются:

выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух мобильными источниками;

сброс сточных вод, отводимых в окружающую среду системой дождевой канализации с застроенной территории, на которой они образовались в результате выпадения атмосферных осадков;

хранение и захоронение радиоактивных отходов и отходов, загрязненных радионуклидами, образующихся в результате работ по преодолению последствий аварии на Чернобыльской АЭС;

захоронение отходов производства, подобных отходам жизнедеятельности населения, в объемах захоронения таких отходов 50 и менее тонн в год;

производство товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, реализованных на экспорт, при условии раздельного учета;

импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, используемой для упаковки товаров, реализованных на экспорт, при условии раздельного учета;

Налоговая база для исчисления экологического налога определяется исходя из фактических объемов:

выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух;

сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду;

отходов производства, подлежащих хранению, захоронению;

нефти и нефтепродуктов, перемещенных по территории Республики Беларусь магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом;

нефти и нефтепродуктов, переработанных организациями, осуществляющими переработку нефти;

производства и (или) импорта товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений;

производства и (или) импорта пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорта товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона.

Ставки экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух определяются исходя из класса опасности этих выбросов за одну тонну. Так за выбросы загрязняющих веществ первого класса опасности (кадмий, никель, ртуть, свинец) установлена ставка в размере 54 623 520 р. за тонну, второго класса опасности (азот, бензол, медь, сероводород, хлор) в размере 1 635 215 р., третьего класса опасности (ксилол, пропилен, толуол, углерод черный) в размере 540 580 р., четвертого класса (аммиак, бутан, этанол) 268 610 р. Для веществ, по которым не определен класс опасности, ставка налога составляет 1 353 150 р.

Ставки экологического налога за сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду определяются исходя из кубического метра загрязняющего вещества и места сброса. Так за сброс кубического метра загрязняющих веществ в водоемы ставка налога составляет 247 р., в водотоки - 166 р. За сброс сточных вод в недра ставка налога составляет 12 990 р.

Ставки экологического налога за захоронение, хранение отходов производства определяются исходя из класса опасности загрязняющего вещества. Так за захоронение тонны загрязняющих веществ первого класса ставка составляет 2 428 877 р., неопасных отходов 9 576 р.

Законодательством устанавливаются налоговые ставки за следующие виды деятельности:

за перемещение по территории Республики Беларусь тонны нефти и нефтепродуктов на 100 километров устанавливается в размере 15 р.;

за переработку организациями, осуществляющими переработку нефти, тонны нефти и нефтепродуктов устанавливается в размере 4 030 р.;

за производство или импорт тонны товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, устанавливается в размере 270 295 р.

В "Особенной части" налогового кодекса Республики Беларусь от 29.12.2009 г. предусмотрены повышающие и понижающие коэффициенты к налоговым ставкам в зависимости от характера и места выбросов.

Сумма экологического налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Налог может исчисляться плательщиками и исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок экологического налога. Налоговым периодом экологического налога признается календарный квартал. Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы экологического налога за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, хранение, захоронение отходов производства в пределах установленных лимитов, за перемещение по территории Республики Беларусь нефти и нефтепродуктов магистральными нефтепроводами и нефтепродуктопроводами транзитом, переработку нефти и нефтепродуктов организациями, осуществляющими переработку нефти, за производство или импорт товаров, содержащих в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений, за производство или импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона и иных товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и использования, включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Еще одним налогом в области защиты окружающей среды является налог за добычу природных ресурсов. Объектом налогообложения налогом за добычу природных ресурсов признаются юридические и физические лица занимающиеся добычей природных ресурсов. Налоговая база определяется как фактический объем добываемых природных ресурсов. Ставка налога устанавливается в зависимости от вида и объема добываемых ресурсов. Например, за добычу тонны нефти ставка налога составляет 2 873 р., поваренной соли 1 600 р., глины 195 р. За превышение установленных объемов добычи природных ресурсов либо добычу природных ресурсов без установленных в соответствии с законодательством лимитов налог за добычу природных ресурсов взимается в десятикратном размере установленной ставки налога за добычу природных ресурсов. Налоговым периодом налога за добычу природных ресурсов признается календарный квартал. Сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Плательщики ежеквартально представляют в налоговые органы налоговую декларацию не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы налога за добычу природных ресурсов в пределах установленных лимитов и в случаях, если законодательством установление лимитов не предусмотрено, включаются организациями и индивидуальными предпринимателями в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении.

Законодательством предусмотрен сбор за ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ. Объектом обложения сбором признается ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ, в том числе содержащихся в продукции. Налоговая база сбора определяется как масса озоноразрушающих веществ, в том числе содержащихся в продукции, заявленная для получения разового разрешения на ввоз на территорию Республики Беларусь и вывоз за ее пределы озоноразрушающих веществ и продукции, содержащей озоноразрушающие вещества, ограниченных к перемещению через таможенную границу Республики Беларусь по основаниям неэкономического характера, выдаваемого Министерством природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь и дающего право на ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ, в том числе содержащихся в продукции. Ставка сбора устанавливается в размере 21 000 р. за килограмм озоноразрушающих веществ. Уплата сбора производится до осуществления ввоза на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ.

По оценке специалистов Министерства природных ресурсов и защиты окружающей среды, новые ставки сборов на загрязнение атмосферного воздуха и размещение отходов больше всего отразятся на работе химических предприятий ПО "Беларуськалий" и ОАО "Полимир". Предусмотрен механизм стимулирования природоохранных мероприятий. Если предприятие будет инвестировать в охрану окружающей среды, ставки налога для него начнут уменьшаться на сумму инвестиций. Но если предприятие ничего не делает, ссылаясь на отсутствие денег - оно будет платить больше.

Кроме того, на средства фонда охраны окружающей среды стоятся могильники для захоронения опасных отходов под городом Чечерск (Могилевская область) и у деревни Струги (Брестская область). В чечерский могильник уже свозятся со всей республики удобрения и пестициды, срок использования которых уже завершился. В могильнике под Стругами началось захоронение радиоактивных отходов урановой руды, которая перевозилась через Беларусь в 60-е годы.

Как видно из приведенных данных, в Республике Беларусь сложилась строгая система формирования налогов и отчислений в государственный бюджет, контроля над состоянием окружающей среды. Это позволяет не только рационально использовать материальные ресурсы, но и обеспечивать надежную охрану окружающей среды от различных загрязнителей.

## 4.2 Пути снижения налоговых затрат на предприятии

Законодательством установлены не только ставки экологического налога, но и предусмотрен льготный порядок налогообложения. Так, например, налог за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух с индивидуальных предпринимателей и других плательщиков уменьшается:

при строительстве (реконструкции) газоочистных установок или других сооружений, предназначенных для улавливания, нейтрализации и обезвреживания газов и загрязняющих веществ вентиляционного воздуха;

при создании автоматизированных систем контроля за выбросами загрязняющих веществ в атмосферный воздух.

Уменьшение налога предусмотрено также при строительстве (реконструкции) сооружений различного типа, предназначенных для удаления загрязняющих веществ из сточных вод и для обработки осадка сточных вод и в ряде других случаев.

Совершенствование экономических рычагов природопользования и реализация требований Президента Республики Беларусь по упрощению налоговой системы нашли свое отражение в соответствующих нормативных правовых актах и в разработанных Минприроды предложениях:

по переносу функции уплаты платежей за размещение отходов производства с собственников отходов на владельцев полигонов;

упрощению порядка предоставления налоговых деклараций по платежам за хранение отходов производства;

уплате экологического налога за выбросы по основным загрязняющим веществам.

Для снижения налоговой нагрузки предприятию необходимо проводить политику экологического менеджмента, которая подразумевает под собой процесс и результат инициативной деятельности экономических субъектов, направленной на последовательное улучшение в достижении их собственных экологических целей и задач, снижение воздействия на природу и снижение налоговых затрат, разработанных на основе самостоятельно принятой экологической политики. В своих отдельных проявлениях подобная деятельность хорошо знакома любому предприятию. К ее характерным направлениям относятся:

сбережение и экономия сырья, материалов, энергетических ресурсов;

последовательное сокращение потерь сырья, материалов, реагентов, потребляемой энергии (в том числе технологических потерь, потерь при складировании и транспортировке, неучтенных потерь и т.п.);

сокращение потребления чрезвычайно опасных и высокоопасных веществ и материалов;

использование вторичных ресурсов;

усовершенствование основных и вспомогательных технологических процессов с целью сокращения источников образования загрязняющих веществ, отходов и других вредных факторов воздействия на окружающую среду;

организация потоков загрязняющих веществ и отходов (в том числе сокращение неорганизованного и распределенного воздействия на окружающую среду, разделение потоков, более организованное размещение и удаление отходов);

рециклирование (оборотное и повторное использование, рекуперация) сырья, материалов, реагентов, воды, энергии;

переработка и использование отходов производства и потребления. Производство побочной продукции на основе комплексного использования сырья и материалов;

координация и кооперация с другими производствами (деловыми партнерами) в области сбережения и экономии сырья и энергетических ресурсов, использования вторичных ресурсов, переработки и использования отходов, решения отдельных проблем предотвращения воздействия на окружающую среду;

сокращение ситуаций с повышенным экологическим риском, аварийных ситуаций и аварий (аварийного воздействия на окружающую среду);

подготовка к деятельности и деятельность в условиях аварийного воздействия на окружающую среду; ликвидация экологических последствий аварий;

поддержание экологического порядка в производственных помещениях, на промышленной площадке, в зоне влияния производства на окружающую среду; сокращение "видимого" (очевидного, обнаруживаемого с помощью органов чувств) воздействия на окружающую среду;

информирование и образование персонала предприятия в области предотвращения воздействия на окружающую среду;

снижение экологических рисков для персонала. Развитие и повышение эффективности производственного экологического мониторинга и контроля (в том числе мониторинга и контроля использования ресурсов, источников выделения загрязняющих веществ и образования отходов, неорганизованного воздействия на окружающую среду и т.п.).

Данные мероприятие могут быть использованы на средних и крупных предприятиях, деятельность которых связана с загрязнением окружающей среды. Для таких предприятий доля экологического налога в общем объеме налоговых отчислений составляет достаточно большую долю. Следовательно, мероприятия по снижению загрязняющих выбросов, применению экологического менеджмента и природоохранных мероприятий при комплексном и системном подходе будут способствовать снижению загрязнения окружающей среды. А следовательно и снижению налоговой нагрузки на предприятии.

Мелкие предприятия платят, в основном, экологический налог за выброс загрязняющих веществ в воздух от используемого транспорта. Так на ИП "Эйлинол" в 2008 г. было начислено 42 378 р. экологического налога. Предприятие имеет на своем балансе и использует в хозяйственной деятельности два легковых автомобиля.

Таблица 2.15 - Расчет экологического налога ИП "Эйлинол"

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид топлива | Фактически сожжено топлива за отчетный период, тонн, куб. м | Ставка налога при исполь- зовании единицы топлива | Понижающий коэффициент к ставке налога за передвижные источники | Коэффициент к ставке налога за передвижные источники | Сумма налога (гр.4 x гр.5 x х гр.6 х гр.7/1000), тыс. руб. |
| Бензин неэтилир-ованный | 0,213 | 143 990 | - |  | 30,670 |
| Дизель-ное топливо | 0,131 | 90 270 | 0,8 |  | 9,460 |

Для снижения налоговой нагрузки на ИП "Эйлинол" можно использовать автомобильный транспорт на дизельном топливе, что поможет сэкономить при аналогичном расходе, около 10 000 р. ежеквартально.

Как видно из приведенных данных, в Республике Беларусь сложилась строгая система формирования налогов и отчислений в государственный бюджет, контроля над состоянием окружающей среды. Это позволяет не только рационально использовать материальные ресурсы, но и обеспечивать надежную охрану окружающей среды от различных загрязнителей.

## Заключение

Совершенствование налоговой системы является важным и необходимым шагом на пути развития экономики и успеха интеграционных процессов. Налоговая система Республики Беларусь нуждается в реформировании и стабилизации. Грамотно построенная налоговая система залог экономических успехов любой страны. С развитием рыночных отношений, расширением форм собственности, внешнеэкономических связей большое внимание должно уделяться оптимизации налоговых платежей с помощью налогового прогнозирования и планирования. Особое внимание следует обратить именно на стабилизацию налоговой системы, предотвращение постоянно изменяющегося налогового законодательства. Ведь именно благодаря стабильной налоговой системе предприятия смогут осуществлять долгосрочное планирование и обеспечивать постепенное развитие.

Цель дипломного проекта состояла в изучении налогового законодательства и поиске путей совершенствования налоговой системы. Данная цель была достигнута путем разработки конкретных предложений по совершенствованию налоговой системы:

снижение налога на прибыль с 24 до 20%;

отмена сбора на развитие территорий (в настоящее время составляет три процента от прибыли);

создание возможности перехода на ежеквартальную систему уплаты налогов для всех категорий плательщиков;

уменьшение сроков хранение отчетной документации;

совершенствование упрощенной системы налогообложения путем активного внедрения электронной системы декларирования;

упрощение налоговых расчетов и деклараций.

Для достижения поставленной цели в научно исследовательском разделе рассмотрены теоретические аспекты налоговой системы, проведено сравнение налоговой системы Республики Беларусь с налоговыми системами Германии и Испании, выявлены слабые стороны белорусской модели налогового законодательства:

введение частых изменений и дополнений в налоговую систему;

большая налоговая нагрузка;

высокая административная ответственность за малейшее несоответствие бухгалтерского учета на предприятии законодательству;

сроки вступления в силу налоговых изменений по отношению к дате их официальной публикации в средствах массовой информации.

Определены основные направления совершенствования налоговой системы:

унификация платежей и сборов;

упрощение системы расчётов;

взаимоувязанность характера платежа, налоговой базы и источников покрытия;

обоснование нормативной базы механизма налогообложения и практики применения налогов и неналоговых платежей;

увеличение налогового периода.

В аналитическом разделе произведен экономический анализ иностранного предприятия "Эйлинол", определены основные виды деятельности, уплачиваемые налоги и сборы, технико-экономические показатели. По результатам анализа сделан вывод о постепенном выходе в 2008 г. предприятия из состояния убыточности, сокращении дебиторской и кредиторской задолженности. Проанализирована организационная структура предприятия, спектр оказываемых услуг, возможности по улучшению финансового состояния.

В проектном разделе на основании результатов анализа и выявленных при этом недостатков разработаны конкретные предложения, позволяющие решить исследуемую проблему, в частности:

уменьшение налога на прибыль с 24 до 20%. При проведении расчетов на ИП "Эйлинол" получена экономия средств в размере 36 000 000 р., которая может быть направлена на социальные нужды и развитие предприятия.

отмена сбора на развитие территории. Расчеты показали, что годовая экономия средств составит 20 520 000 р. Сэкономленные средства предприятие могло бы направить на реконструкцию крытой части торгового комплекса.

переход на ежеквартальную систему уплаты налогов и сокращение сроков хранения отчетных документов. Предложенные мероприятия позволят сократить время, затрачиваемое бухгалтером на составление налоговых деклараций в среднем на 15%. Сокращение сроков хранения документов позволят предполагаемое ранее помещение под архив использовать в коммерческой деятельности, что принесет около 7 000 000 р. ежегодно.

снижение экологического налога на предприятии возможно за счет перехода на дизельное топливо. Однако данная мера является не целесообразной ввиду небольшой экономии средств и больших затрат для проведения мероприятий по переходу на дизельные двигатели.

В целом, для предприятий Республики Беларусь предложенные меры помогут сократить налоговую нагрузку, что приведет к тому, что предприятия будут располагать дополнительными финансовыми ресурсами, которые можно будет направить именно на развитие. Стабилизация налоговой системы создаст благоприятный климат для иностранных инвестиций и вливаний в экономику. Планирование на предприятиях позволит более точно учитывать экономическую обстановку и создаст условия для стабильного развития.

Необходимо отметить, определенные шаги по направлению к совершенствованию и упрощению налоговой системы ведутся, однако темпы, и недостаточная проработка вносимых предложений и поправок создают неблагоприятные условия ведения бизнеса. Важно проводить более активную и продуманную политику в области налогообложения.

Суммарный экономический эффект от предложенных мероприятий составил 63 406 080 р.

Данные мероприятия имеют практическое значение и могут быть реализованы на ИЧТПУП "Эйлинол".

## Список использованных источников

1. Аносов, В.В. Снижение налоговой нагрузки как фактор укрепления финансового положения реального сектора / В.В. Аносов // Финансы, учет, аудит. - №11 - 2004. - С.37-39.
2. Василевская, Т.И. Налоги Беларуси: теория, методика и практика. / Т.И. Василевская. - Минск: Белпринт, 1999. - 544 с.
3. Винокурова, Т.П. Оценка фискального климата в налогообложении в РБ / Т.П. Винокурова. - Бухгалтерский учет и анализ. - 2004 - №12. - С.31-33.
4. Бухгалтерские балансы ИП "Эйлинол" за 2007 - 2009 гг.
5. Закон "О бюджете Республики Беларусь" на 2010 г.
6. Иванова, И.К. Налогообложение / И.К. Иванова // Консультант, - 2005 - №7. - С.51-55.
7. Изменения и дополнения, внесенные в законодательство Республики Беларусь по вопросам налогообложения в 2010 г. - Управление налогообложения организаций ИМНС по городу Минску, 2010.
8. Инструкция по подготовке, оформлению и представлению к защите дипломных проектов (работ) в высших учебных заведениях (утверждена приказом Министра образования Республики Беларусь 27 июня 1997 г. № 356
9. Каленкович, Н.И. Основы конструирования радиоэлектронной аппаратуры: учеб. - метод. пособие для студ. спец.1-01 03 00 "Экономика и управление на предприятии" и 1-02 02 00 "Маркетинг" днев. и заоч. форм обуч. / Н.И. Каленкович, [и др.] ; - Минск: БГУИР, 2007. - 150 с.
10. Киреева, П.Е. Проблемы реформирования налоговой системы Республики Беларусь / П.Е. Кириева - Директор, - №6 - 2004, - С.42-45.
11. Авдеенко, С.В. Комментарий к Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь / С.В. Авдеенко, - Минск: Светоч, 2003. - 352 С.
12. Особенная часть налогового кодекса, 2010 г.
13. Асаенок, И.С. Охрана труда и экологическая безопасность: метод. пособие к выполнению разд. "Охрана труда и экологическая безопасность" в дипломных проектах (работах), для студ. всех спец. и форм обуч. БГУИР / И.С. Асаенок [и др.] ; под общ. ред. Т.Ф. Михнюка. - Минск: БГУИР, 2004. - 51 с.
14. Охрана труда, экологическая безопасность, энергосбережение: метод. пособие по выполнению дипломных проектов (работ) / Т.Ф. Михнюк [и др.] ; под общ. ред. Т.Ф. Михнюка. - Минск: БГУИР, 2009. - 36 с.
15. Рудый, К.В. Финансово-кредитные системы зарубежных стран / К.В. Рудый. - Минск: Новое издание, 2003 г.