# АКАДЕМИЯ УПРАВЛЕНИЯ ПРИ ПРЕЗИДЕНТЕ

# РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

**КАФЕДРА ЭКОНОМИКА ПРЕДПРИЯТИЯ И**

**ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ**

***КУРСОВАЯ РАБОТА***

**ПО КУРСУ: *ЭКОНОМИКА ПРЕДПРИЯТИЯ***

***на тему "ВЛИЯНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ***

***НА ФОРМИРОВАНИЕ ИЗДЕРЖЕК***

***ПРЕДПРИЯТИЯ"***

**Слушателя академической**

**подготовки 1 курса, группа 2 С.Н. ДУРЕЙКО**

*специальность:* **ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ**

*специализация:*  **ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ**

**НА ПРЕДПРИЯТИИ**

**Руководитель Г.Л. ХАРЕВИЧ**

***Инспекция Министерства по***

***налогам и сборам по Полоцкому***

***району***

***заместитель начальника отдела***

***учета, анализа и взыскания***

***платежей***

МИНСК 2002

Вопросы, предложения прошу выслать по адресу: MDE1@list.ru

***Содержание***

Введение\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Глава 1. Налоги в формировании издержек предприятия.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Глава 2. Анализ влияния нормативных документов на

формирование издержек\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Глава3. Предложения\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Заключение \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Список литературы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

***Введение***

В условиях перехода от административно- директивных методов управления к экономическим резко возрастают роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики , поощрения и развития приоритетных отраслей народного хозяйства , через налоги государство может проводить энергичную политику в развитии наукоемких производств и ликвидации убыточных предприятий. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства.

Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги- основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно- технического прогресса.

В странах, имеющих длительную историю развития рыночных отношений в экономике, налоговая культура формировалась, вбирая в себя опыт предшествующих столетий. В странах же, где длительное время господствовала плановая экономическая система, традиции рыночного налогового права в значительной мере были утрачены. Налоги с предприятий и граждан взыскивались, можно сказать, автоматически, без их непосредственного участия в этом процессе, и поэтому культура добровольной уплаты налогов не имела почвы для возникновения и развития.

С переходом Беларуси к рыночным преобразованиям в экономике появились новые формы собственности, новые экономические отношения и новые виды деятельности, в отношении которых поначалу сложно было даже определить подходы, да и сами объекты налогообложения. Возникла необходимость и во внедрении принципиально нового подхода к выполнению налоговых обязательств перед государством- добровольной уплаты налогов в зависимости от величины полученного дохода.

Такие кардинальные перемены в психологии плательщиков, безусловно, не могли произойти абсолютно безболезненно, тем более учитывая достаточно высокий уровень налоговых изъятий из дохода в сравнении с общепринятыми в мировой налоговой теории и практике критериями ( не более 30 % дохода ) . В результате обнаружились стремление одних скрыть часть доходов от налогообложения , а также попытки других минимизировать налоговые обязательства, используя имевшиеся во вновь создаваемом законодательстве пробелы и недоработки. Масштабы налоговых правонарушений в большой степени обусловлены также дефицитом налоговой культуры и ответственности в обществе , где пока отсутствует позитивный стереотип поведения налогоплательщика.

Необходимо отметить, что в таких условиях обеспечить полноту и своевременность уплаты налогов всеми субъектами хозяйствования и гражданами исключительно за счет усиления мер контроля невозможно, поскольку полномасштабный контроль не только физически невозможен, но и неэффективен. В связи с этим важно вести целенаправленную работу по формированию сознательной налоговой дисциплины и ответственности граждан, позитивного отношения к добровольной уплате налогов. В общественном сознании образу "героя", успешно уклоняющегося от уплаты налогов, должен убедительно противостоять образ плательщика, добросовестно выполняющего свой налоговый долг перед государством и обществом в целом.

Формирование в обществе высокого уровня налоговой культуры и ответственности предполагает прежде всего изучение истории налогов, накопленного мировой практикой опыта налогообложения и его влияния на экономику и иные сферы общественной жизни.

Для того, чтобы глубоко вникнуть в суть налоговых платежей, важно определить основные принципы налогообложения. Качества с экономической точки зрения желательные в любой системе налогообложения, были сформулированы Адамом Смитом в форме четырех положений, ставшими классическими принципами, с которыми, как правило, соглашались последующие авторы. Они сводятся к следующему :

1. Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов правительства, каждый по возможности , т.е. соразмерно доходу, которым он пользуется под охраной правительства. Соблюдение этого положения или пренебрежение им ведет к так называемому равенству или неравенству обложения.

2. Налог, который обязан уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Размер налога, время и способ его уплаты должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому.

3. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика.

4. Каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

Среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место отводится налогам. В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей , предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Во все времена налоговые инструменты активно применялись для обеспечения эффективного использования природных ресурсов, регулирования экономических и других процессов в жизни общества.

Но каким бы многоликим ни был налоговый мир на протяжении столетий, суть его, несмотря на многовековую модификацию видов и форм взимания налогов, сохранились. И сегодня налоги- это обязательные платежи, уплачиваемые субъектами экономической деятельности и гражданами из своего дохода в бюджет государства для удовлетворения общественных потребностей по ставкам, установленным в законодательном порядке.

***Налоги в формировании издержек предприятия***

Налог определяет сущностные черты государственных финансов и его основной категории- государственного бюджета. Налоги в качестве перераспределительной категории являются средством и источником образования централизованного фонда финансовых ресурсов государства. Именно с появлением государства возникает такая категория, как налоги. По мере развития государства и товарно-денежных отношений сформировалась группа более сложных категорий- государственные доходы и расходы, а на их основе- категории государственного бюджета.

Что касается сущности налогов, то она связана с тем, что государство, выражая интересы общества в различных сферах деятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политико-экономическую, социальную, международную, оборонную, экологическую, демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия для государственного регулирования социально- экономических процессов используется финансово- бюджетный механизм и его составная часть- налоги.

Налоги, подобно государственному кредиту, являются одним из элементов системы финансовых отношений и находятся во взаимосвязи с другими финансовыми категориями. Они выражают общие свойства, присущие другим финансовым категориям, и дают ключ к пониманию финансовой системы в целом. В то же время налоги имеют отличительные признаки, которые выделяют их из всей совокупности финансовых категорий.

Отличительным признаком налогов является то, что они, участвуя в перераспределительном процессе, обеспечивают государство финансовыми ресурсами. Источником налогов хозяйствующих субъектов выступает прибавочный продукт, созданный в производстве трудом, капиталом и природными ресурсами, часть которого поступает хозяйствующему субъекту для расширенного воспроизводства. Эта часть прибавочного продукта в процессе распределения находится вне налоговых отношений. Вторую часть прибавочного продукта получает государство посредством принудительного перераспределения прибавочного продукта в свою пользу.

Принимая участие в перераспределительном процессе, налоги или налоговые отношения предполагают наличие двух субъектов: налогоплательщика и государства, между которыми возникает движение стоимости.

Именно прямое движение стоимости в денежной форме является объектом налоговых отношений. Их особенностью является и то, что налоговые отношения носят односторонний характер: от налогоплательщика к государству, при этом отсутствует эквивалентность, т.е. плательщик конкретно за свой платеж ничего не получает. Налоги в этом качестве обладают специфической формой производственных отношений.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно- правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Налоги могут стимулировать или, наоборот, ограничивать деловую активность, способствовать развитию тех или иных отраслей предпринимательской деятельности; создавать предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий, для повышения конкурентоспособности национальных предприятий на мировом рынке. С помощью налогов проводится протекционистская экономическая политика или предоставляется свобода товарному рынку.

Таким образом, можно дать следующее определение налогов. Налоги - это обязательные платежи юридических и физических лиц в бюджет, устанавливаемые и принудительно изымаемые государством используемые для удовлетворения общегосударственных потребностей.

Государство оказывает воздействие на различные стороны своей деятельности через внутреннюю и внешнюю, социальную и культурную, оборонную и природоохранную, финансовую и техническую политику. Центральным звеном в государственном регулировании является финансовая политика, посредством которой развитие всех сторон деятельности обеспечивается финансовыми ресурсами. Без этой основополагающей функции немыслимо функционирование государства.

Налоговая политика вместе с бюджетно-финансовой и денежно-кредитной является неотъемлемой частью финансовой политики. Ее главное назначение вытекает из сущности и функций налогов и состоит в изъятии государством части совокупного общественного продукта на общегосударственные нужды, в мобилизации этих средств и перераспределении их через бюджет. Свое назначение и функции налоги осуществляют в едином бюджетном процессе.

В любом обществе именно государство использует налоговую политику для осуществления своих функций и задач, достижения намеченных целей. В условиях высокоразвитых рыночных отношений налоговая политика используется государством для перераспределения валового внутреннего продукта в целях изменения структуры производства, территориального экономического развития, уровня доходности населения.

Для управления процессом налоговых отношений государство использует различные организационно-правовые методы, нормы, инструменты, формы и т.д. Способы организации налоговых отношений государство оформляет в законах, указах Президента и других актах нормативного характера. Оно определяет методы изъятия валового внутреннего продукта, виды платежей, налоговых ставок и льгот, способов обложения и т.д. Таким образом, налоговый механизм представляет собой совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему различных надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.). Государство придает своему налоговому механизму юридическую форму посредством налогового законодательства и регулирует его.

Каждый налог в системе финансово-налоговых отношений выполняет определенную функцию и имеет конкретную характеристику. Однако в совокупности налоги взаимосвязаны и представляют собой целостную систему налоговых отношений.

Участвуя в формировании централизованного фонда денежных ресурсов государства, налоги воздействуют на экономическую деятельность хозяйствующих субъектов, стимулируют экономический рост, улучшение качества продукции. Исторический опыт показывает, что налоги при обоснованном применении способствуют росту эффективности производства.

Финансовые отношения между государством и хозяйствующими субъектами и населением по формированию централизованного денежного фонда называются налоговыми отношениями.

Подавляющая часть налоговых изъятий не возвращается плательщику, а расходуется властью на управление, военные цели и другие непроизводственные мероприятия. Значительная доля поступлений налогов через систему расходов бюджета направляется на рост доходов определенных групп населения (пенсии, стипендии и др.).

Любое государство в послекризисной обстановке пытается поправить свое экономическое положение при помощи корректировки налоговой системы. А корректировки могут заключатся в следующем: или повышение налогового бремени, или его понижение плюс "упрощение" налогов. В первом случае можно получить кризис неплатежей так как многие предприятия и физические лица будут попросту уклонятся от уплаты налогов так как работать в убыток никто не хочет. За этим потянется целая вереница проблем которые могут не только усугубить кризис, но и привести к полному развалу экономики. Второй путь на мой взгляд более прогрессивен, так как "упрощение" налогов и уменьшение налогового бремени до разумных пределов еще никогда не приводило к новому витку кризиса. Повторяю – "до разумных пределов" – так как чересчур резкое снижение ставок налогов не может привести к желаемому результату.

Все налоги содержат следующие элементы:

- объект налога – это имущество или доход, подлежащие обложению;

- субъект налога – это налогоплательщик, т.е. физическое или юридическое лицо;

- источник налога – т.е. доход, из которого выплачивается налог;

- ставка налога – величина налога с единицы объекта налога;

- налоговая льгота – полное или частичное освобождение плательщика от налога.

Последние десятилетия в мировой практике характеризуются резким увеличением налоговых поступлений в бюджет государства. Это связано с ростом объектов производства, развитием научно-технического прогресса, которые обеспечили реальные условия для увеличения национального дохода и, соответственно, повлекли за собой рост финансовых ресурсов государства в основном за счет налоговых поступлений.

С другой стороны, рост налогов в ряде стран мира привел к увеличению издержек производства, росту цен и удорожанию товаров. Следствием этого стало снижение темпов экономического роста. Чрезмерное налогообложение населения отрицательно отразилось на материальном положении отдельных социальных групп. По этим причинам с середины 80-х годов заметно снижение налоговых поступлений. Однако, несмотря на это, их доля в национальном доходе остается высокой.

Уровень налогового бремени по странам в международной статистике определяется показателем удельного веса налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте. Так, в начале 90-х годов доля налоговых доходов в ВВП (с учетом взносов на социальное страхование) составляла от 29.8% ( США) до 55,3% (Швеция), в странах ЕС- 40,8%, в России- 43,3%.

С переходом к рыночной экономике возник вопрос о целесообразности, степени и границах ее государственного регулирования. Появились предложения о введении свободных, ничем не сдерживаемых рыночных отношений, при этом предполагалось, что рынок сам отрегулирует все и добьется сбалансированности хозяйства. Отсутствие собственного опыта государственного вмешательства в рыночную экономику заставило нас обратиться к опыту развитых зарубежных стран.

В руках государства сегодня сосредоточены военная и атомная промышленность, предприятия электроэнергетики, водоснабжения, судоходства, мелиорации, организации и учреждения, связанные с развитием фундаментальной науки, исследованиями космоса, а также угольная промышленность, металлургия, транспорт, связь, инфраструктура и др.

Таким образом, для современных государств характерно усиление вмешательства в различные сферы экономической жизни. Степень этого вмешательства в разных государствах неодинакова. В США она меньше, в Швеции - больше. Германия и Япония находятся в этом отношении посередине.

Осуществляя воздействие на экономику, государство, как правило, имеет в виду следующие основные цели:

достижение устойчивого постоянного экономического роста;

обеспечение стабильности цен на основные товары и услуги;

обеспечение полной занятости трудоспособного населения;

обеспечение определенного минимального уровня доходов населения;

создание системы социальной защиты населения, в первую очередь пенсионеров, инвалидов, многодетных.

В ряде стран с помощью налогообложения стимулируются инвестиции в определенные регионы, например вложения на территориях, находящихся на окраинах городов. В экономически отсталых районах стимулируются капитальные вложения на реконструкцию и модернизацию производства.

В последние годы во многих странах применяются налоговые методы стимулирования создания новых высокотехнологичных производств. Старые промышленные районы зачастую имеют устаревшую индустриальную структуру хозяйства. В прошлом они относились к числу высокоразвитых, но впоследствии бывшие ранее передовыми отрасли пришли в упадок и не могут определять экономический рост регионов.

В настоящее время встала задача переориентации промышленности на развитие новых передовых производств, сопровождаемое модернизацией инфраструктуры и переквалификацией рабочей силы. Это делается при активном участии государства, применившего широкие налоговые льготы и другие методы финансового воздействия.

Некоторые страны Западной Европы (Великобритания, Франция, Италия, Норвегия) использовали государственные инвестиции в подлежащих развитию районах, субсидии и займы целевого назначения на размещение там предприятий национализированных отраслей, строительство производственных зданий широкого назначения, которые сдаются в аренду или продаются предпринимателями на выгодных финансовых условиях с временным освобождением от налога на собственность. В Германии крупные налоговые льготы получают фирмы, инвестирующие капитал в восточные земли.

Финансовое воздействие на развитие экономики может быть не только стимулирующим, но и сдерживающим. Эта необходимость возникает, прежде всего, для регулирования развития районов с высокой концентрацией производства и населения. Чрезмерная концентрация населения и высокая хозяйственная активность ведут к обострению проблем окружающей природной среды, народонаселения, ресурсообеспечения и др. Задача ограничения возникла раньше всего в Великобритании, Франции, Японии.

Сдерживающей мерой со стороны государства и местных органов управления является дополнительное налогообложение или лицензирование предпринимательской деятельности. Дополнительное налогообложение, например, применяется в Нидерландах и Японии. Стабилизационные налоги введены в Германии. Лицензирование предусмотрено в Великобритании, Франции и Италии. Лицензирование также рассматривается как форма дополнительного местного налога - лицензионного сбора. В Японии проблема решается главным образом манипулированием ставками земельного налога.

В процессе создания новых продуктов потребляются средства производства и живой труд. Совокупные затраты живого труда и прошлого, овеществленного в предметах и средствах труда, на производство продуктов образуют издержки производства, а воплощенный в товаре общественный труд - его стоимость.

При воспроизводстве как непрерывно возобновляющемся в последовательно сменяющихся стадиях процесса общественного производства часть стоимости продукта обособляется и превращается в отдельную категорию - издержки предприятий. В условиях товарно-денежных отношений издержки, выражающие затраты предприятия на выпуск и реализацию продукции в денежной форме, принимают форму себестоимости.

Себестоимость как экономическая категория определяет отношения трудовых коллективов и государства по поводу использования средств производства и живого труда в производственном процессе. Как один из показателей эффективности производства она показывает, во что обходится предприятию изготовление и сбыт продукции. Себестоимость широко применяется для экономического обоснования решений о производстве новой или прекращении выпуска устаревшей продукции, для определения эффективности мероприятий научно-технического прогресса, продажных цен, рентабельности изделий, резервов экономии затрат.

Издержки предприятий возмещаются из стоимости продукции, их снижение является важным источником повышения рентабельности производства, повышения условий жизни народа. Особенно большое значение имеет снижение себестоимости в условиях рыночной экономики. Конкурентная способность продукции товаропроизводителей зависит не только от степени ее соответствия потребительному спросу и качества, но и величины продажной цены, в составе которой значительную часть составляет ее себестоимостью.

Для обеспечения единых принципов формирования учетно-экономической информации о производственных расходах государством установлен общий порядок определения затрат, включаемых в себестоимость продукции, группировки, отражения в учете затрат на производство на предприятиях, объединениях, организациях и учреждениях Республики Беларусь независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчиненности.

При определении затрат на себестоимость предприятия руководствуются "Основным

положением по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг".

Затраты на производство разнородны по составу, экономическому назначению, удельному весу в их общей сумме, роли в изготовлении и реализации продукции: зависимости от объема производства и т.п. Это вызывает необходимость группировки затрат по определенным признакам. В соответствии с характером производства затраты подразделяются по видим продукции, услуг и этапам производственного процесса (стадиям, пределам). Разные места возникновения затрат предполагают их учет по по структурным подразделениям (цех, отдел, участок, бригада), так называемым центрам ответственности. Затраты классифицируются также по ряду других признаков: по элементам и статьям калькуляции, по целевому направлению, степени однородности, способу включения в себестоимость, зависимости от количества выпускаемой продукции и времени возникновения и целесообразности, по связи с процессом производства.

По экономическому содержанию затраты группируются по следующим элементам затрат:

1. Материальные затраты (за вычетом себестоимости возвращенных отходов);

В элементе "Материальные затраты" отражается стоимость:

- приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции;

- покупных материалов, используемых в процессе производства продукции для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды, запасных частей для ремонта оборудования, износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

- покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке на данном предприятии;

- работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами и хозяйствами предприятия, не относящимися к основному виду деятельности;

- природного сырья;

- приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии;

- покупной энергии всех видов.

В состав затрат, относимых на себестоимость продукции, стоимость топлива, электрической и тепловой энергии включается в пределах установленных норм их расходов. стоимость материальных расходов включаются также затраты по приобретению тары и упаковки. Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость

продукции, исключается стоимость возвратных отходов. Под возвратными расходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов образовавшиеся в процессе производства продукции, утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса и в силу этого используемые с повышенными затратами или вовсе не используемые по прямому назначению.

2. Расходы на оплату труда:

- в элементе "расходы на оплату труда" отражаются выплаты по заработной плате, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов, устанавливаемых в зависимости от результатов труда, его количества и качества, стимулирующих и компенсирующих выплат включая компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией заработной платы в соответствии с действующим законодательством ; систем премирования рабочих, руководителей.

3. Отчисления на социальные нужды;

4. Амортизация основных фондов;

5. Прочие расходы.

Установлена следующая типовая номенклатура калькуляционных статей: сырье и материалы, возвратные отходы (вычитаются); покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера; топливо и энергия на технологические цели, заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих; отчисления в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда; расходы на подготовку и освоение производства; износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы; общехозяйственные расходы; общепроизводственные расходы; потери от брака; прочие производственные расходы; коммерческие расходы.

По целевому направлению и технико-экономическому назначению расходы подразделяются на основные и накладные ( расходы по управлению и обслуживанию производства). К основным относятся затраты, непосредственно связанные с технологией изготовления продукции: на сырье, материалы, топливо и энергию на технологические цели; расходы на основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих с отчислениями на социальное страхование; расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, освоение новых видов продукции. К накладным относятся затраты, связанные с управлением и обслуживанием производства, необходимые для его нормального осуществления. Они подразделяются на общепроизводственные (цеховые) и общехозяйственные, относящиеся к предприятию в целом. Величина этих расходов зависит от структуры управления подразделениями, цехами и предприятиями.

По составу статьи затрат могут быть однородными (одноэлементными), состоящими из одного элемента затрат, или комплексными, состоящими из нескольких элементов. Элементные включают экономически однородные расходы, которые не делятся на различные компоненты, независимо от их места и целевого назначения (сырье, материалы, топливо, энергия, заработная плата и др.). К комплексным относятся расходы, состоящие из совокупности разнородных затрат. Например, расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования включают: амортизацию оборудования и транспортных средств; эксплуатацию оборудования; внутризаводское перемещение грузов; износ малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений, а также прочие расходы.

По способу включения в себестоимость затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми являются расходы по производству конкретного вида продукции. Поэтому они могут быть отнесены на объекты калькуляции прямо на основании данных первичных документов. Это расход сырья, основных материалов, заработная плата рабочих. Косвенные расходы связаны с выпуском нескольких видов продукции, например затраты по управлению и обслуживанию производства (накладные). Они включаются в себестоимость конкретных изделий с помощью специальных расчетов распределения. Выбор базы распределения обусловливается особенностями организации и технологии производства и устанавливаются отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Деление затрат на прямые и косвенные имеет условный характер. Так, в добывающих производствах, где, как правило, добывается один вид продукции, расходы прямые. В комплексных производствах химической промышленности, в которых из одних и тех же сырья и материалов изготовляются несколько видов изделий, основные затраты являются косвенными. Расширение удельного веса прямых затрат способствует более точному определению себестоимости.

По степени зависимости от количества выпускаемой продукции затраты подразделяются на переменные и условно-постоянные. Переменные расходы в целом изменяются вместе с изменением объема производства. К ним относятся зарплата рабочих, затраты на сырье и материалы, топливо и энергию на технологические цели и др. условно-постоянные - такие затраты, абсолютная величина которых остается постоянной или меняется в незначительной степени при уменьшении или увеличении количества выпускаемой продукции ( амортизационные отчисления, расходы на отопление, освещение, командировки и др.). Разделение затрат на условно-постоянные и переменные имеет большое значение для планирования и учета себестоимости продукции. Условно-постоянные расходы, оставаясь, как уже отмечалось, относительно неизменными по абсолютной величине, при росте производства становятся важным фактором снижения себестоимости, так как их величина при этом уменьшается в пересчете на единицу продукции. Переменные расходы возрастают в прямой зависимости от роста производства продукции. Экономия по этим расходам может быть достигнута только за счет осуществления мероприятий, обеспечивающих снижение их в расчете на единицу выпускаемой продукции.

В зависимости от времени возникновения и отнесения на себестоимость затраты подразделяются на текущие, будущего отчетного периода, и предстоящие. К текущим относятся расходы по производству и реализации продукции данного периода. Расходы будущего отчетного периода- это затраты, произведенные в текущем отчетном периоде, но подлежащие включению в себестоимость продукции, которая будет выпускаться в последующие отчетные периоды (например, расходы на освоение вводимых в эксплуатацию цехов, производств, на освоение новых видов продукции на действующих предприятиях). К предстоящим, относятся затраты, которые в данном отчетном периоде еще не произведены, но для правильного отражения фактической себестоимости подлежат включению в затраты производства за данный отчетный период в плановом размере ( расходы на оплату отпусков рабочих, выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет и другие затраты, имеющие периодический характер).

В зависимости от целесообразности затраты в постатейном размере подразделяются на производительные и непроизводительные. Производительные затраты вытекают из характера хозяйственной деятельности предприятия и предусматриваются сметой затрат на производство и планом экономического и социального развития. К ним относится большая часть затрат, образующих себестоимость продукции. Непроизводительные затраты не являются экономически неизбежными, а образуются из-за недостатков в технологии и организации производства (потери от брака, простоев и др.).

По связи с процессом производства затраты делятся на производственные и внепроизводственные. К производственным относятся расходы, непосредственно связанные с изготовлением продукции. Внепроизводственные - расходы на ее реализацию.

***Анализ влияния нормативных документов на формирование издержек.***

С 01.01.1998 года предприятия относят затраты на себестоимость на основании Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), которые утверждены Министерствами экономики 26.01.1998г. N 19-397, статистики и анализа 30.01.1998г. N 01-21/8, финансов 30,01,1998г. N 3, труда 30.01.1998г. N 03-02-07/300.

С 14 августа 2000г.вступили в силу изменения и дополнения в Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции ( работ, услуг) на основании Постановления Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства труда Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 10 августа 2000 г. N 160/84/111/55. Необходимость внесения изменений и дополнений обусловлена принятием после 1 мая 1999 г. ряда законодательных актов. Из основных положений исключен подпункт 1.2 о правомочиях органов госуправления по принятию нормативных актов, поскольку статья 18 Закона Республики Беларусь "О нормативных правовых актах Республики Беларусь" предусмотрено, что нормативные правовые акты министерств, иных республиканских органов государственного управления, Национального банка могут приниматься только в случаях и пределах, предусмотренных Конституцией Республики Беларусь, нормативными правовыми актами Президента, законами Республики Беларусь, Положениями о соответствующих органах, а также правовыми актами Совета Министров.

В целях уточнения состава затрат, включаемых в себестоимость продукции в основные положения по составу затрат внесены изменения:

1. старая редакция: п. 2.2.10.6 Положения был изложен следующим образом: оплата консультационных и информационных услуг в пределах норм, установленных законодательством; оплата аудиторских услуг. В случае проведения дополнительной ревизии или аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности организации по инициативе одного из учредителей (участников) этой организации затраты по ее проведению не включаются в себестоимость продукции работ, услуг.

новая редакция: оплата консультационных и информационных услуг, а также аудиторских услуг по обязательной аудиторской проверке в пределах норм, установленных законодательством.

суть изменений: аудиторские проверки пронормированы.

Таким образом, до 1 июля 1999 года на себестоимость относятся все расходы по всем аудиторским проверкам;

с 1 июля 1999 года по 1 декабря 1999 года- расходы по обязательным аудиторским проверкам в полном объеме без нормирования;

с 1 декабря 1999 года- расходы по обязательным аудиторским проверкам по утвержденным нормам.

Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17.06.1996 года N 398, которым определен круг организаций, подлежащих обязательной аудиторской проверке.

Постановлением Совета Министров Республики от 31.12.1999 года N 2086 утверждены предельные нормы расходов на проведения обязательных аудиторских проверок, относимых на себестоимость.

2. старая редакция: п. 2.2.15 Положения изложена следующим образом: выплаты,

предусмотренные законодательством о труде за непроработанное на производстве (неявочное время): оплата очередных и дополнительных отпусков, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе, матерей для кормления ребенка, оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей, за продолжительность непрерывной работы, другие виды оплат.

новая редакция: выплаты, предусмотренные законодательством о труде, за непроработанное на производстве (неявочное) время: оплата в соответствии с законодательством трудовых отпусков, социальных отпусков с сохранением заработной платы, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей, другие виды оплат.

суть изменений: формулировка отпусков приведена в соответствие с Гражданским кодексом.

3. старая редакция п.2.2.22 Положения: затраты, связанные со с сбытом (реализацией) продукции (работ, услуг): упаковкой , хранением, транспортировкой до пункта, обусловленного договором, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев когда они возмещаются покупателями сверх цены за продукцию ) оплатой услуг банков, предприятий, организаций по осуществлению в соответствии с заключенными договорами торгово- комисионных (факторинговых) операций; рекламой, включая участие в выставках, ярмарках, выставках-продажах, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям в целях рекламы и не подлежащих возврату. Затраты на рекламу и маркетинговые услуги включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах установленных норм.

новая редакция: затраты, связанные со сбытом (реализацией) продукции (работ, услуг): упаковкой, хранением, транспортировкой до пункта, обусловленного договором, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены за продукцию); оплатой услуг банков, иных кредитных организаций по осуществлению в соответствии с заключенными договорами факторинговых операций, рекламой, включая участие в выставках, ярмарках, выставках-продажах, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям в целях рекламы и не подлежащих возврату.

Затраты на рекламу и маркетинговые услуги включаются в себестоимость продукции ( работ, услуг) в пределах установленных норм.( расходы на рекламу относятся на себестоимость а размерах, предусмотренных постановлением Совета Министров РБ N 1275 от 25.09.1997 г. с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением СМ РБ N 984 от 10.06.1998г.

суть изменений: в состав затрат включаются только платежи по факторинговым операциям, а вознаграждения уплаченные посредникам по договорам комиссии, консигнации, связанным со сбытом (реализацией) продукции (работ, услуг) и товаров осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий и организаций. изменениями внесенными в Основные положения, ущемлены права предприятий, заключавших торгово-комиссионные договоры (договоры комиссии, поручения) с профессиональными организациями по сбыту продукции. Следует отметить, что различные предприятия, производящие продукцию, поставлены в неравные условия: те из них, которые имеют службы сбыта, расходы по их содержанию относят на себестоимость, а не имеющие и вынужденные заключать торгово-комисионные договоры, - за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий. Удивительно, что разработчики изменений не учли этот фактор. Нельзя согласится и с тем, что расходы по торгово-комисионным договорам следовало с первого мая 1999 года осуществлять за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий. В Беларуси отсутствуют нормативные документы, на основании которых можно отождествлять торгово-комисионные операции с факторинговыми.

4. старая редакция п. 2.6.11 Положения: стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу "Материальные затраты" , формируется из цен их приобретения (включая налог на добавленную стоимость, акцизы), наценок (надбавок) комисионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранения и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

новая редакция: стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу "Материальные затраты" , формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость, в соответствии с законодательством), акцизов, наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

суть изменений: в связи с введением с первого января 2001 года зачетного метода по налогу на добавленную стоимость, налог на добавленную стоимость исчисляется с выручки от реализации продукции (работ, услуг).

5. старая редакция п. 2.7.1.7 Положения: оплата в соответствии с действующим законодательством ежегодных и дополнительных отпусков, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей.

новая редакция: оплата в соответствии с действующим законодательством трудовых отпусков, социальных отпусков с охранением заработной платы, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей.

суть изменений: формулировка отпусков приведена в соответствие с Гражданским кодексом.

6. старая редакция п. 2.10.18 Положения уточнена: после слов " износ нематериальных активов ", дополнено " используемых в процессе уставной деятельности".

Рассмотрим состав себестоимости продукции на примере ОАО "Полоцкий комбинат хлебопродуктов". Предприятие производит муку пшеничную высшего , первого, второго сорта, манную крупу, муку ржаную обдирную, сеяную, комбикорм для откорма свиней, для поросят, для свиноматок, для откармливаемого молодняка свиней, телят, молочных коров, молодняка кур, кур несушек.

В 1996 году освоен выпуск белково-витаминных минеральных добавок для поросят, откорма свиней, свиноматок, молочных коров, ремонтных телок. Освоен выпуск комбикормов.

Производится расфасовка муки и крупы в мелкую тару а также затарка комбикормов и отрубей для продажи населению. Предприятие оказывает услуги по хранению и переработке давальческого сырья. Количество работающих на предприятии в среднем 503 человека. Предприятие не является задолжником по платежам в бюджет.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ***Показатели*** | ***1999*** | ***2000*** | ***2001*** |
| *Себестоимость вся (млн. руб.),в т.ч* | 5517,8 | 16303,2 | 24684,5 |
| -материальные затраты | 4866,1 | 14184,1 | 20355,3 |
| - расходы на оплату труда | 77,3 | 397,0 | 579,4 |
| - отчисления на социальные нужды | 32,6 | 158,9 | 213,2 |
| - амортизация основных фондов | 16,4 | 141,0 | 391,8 |
| - прочие расходы, | 525,4 | 1422,2 | 3144,8 |
| из них налоги, включаемые в себестоимость | 17,5 | 22,5 | 103,8 |

Как видно из таблицы, в себестоимости продукции наибольший удельный вес занимают материальные затраты и по годам они составляют: 1999 год-88,2%, 2000 год-87,0%, 2001 год-82,0%.

Значительный удельный вес в себестоимости продукции занимают прочие затраты, в т.ч. по годам:1999 год-9,5%, 2000 год-8,7%, 2001 год-12,7%.

Также значительный удельный вес в себестоимости занимают расходы на оплату труда, так в 1999 году он составляет 1,4%, в 2000 году-2,4%, в 2001 году-2,4%.

Отчисления на социальные нужды занимают соответственно в 1999 году-0,6%, в 2000 году-1,0%, в 2001 году-0,9%.

Амортизация основных фондов занимают в 1999 году-0,3%, 2000 году-0,9%, 2001 году-1,6%.

Из приведенных выше цифр видно, что в абсолютных суммах размер себестоимости по годам увеличивается.

Если рассматривать себестоимость продукции по элементам затрат, то можно заметить, что материальные затраты занимают в среднем 86,0%, прочие затраты-10,3%, расходы на оплату труда-2,1%, отчисления на социальные нужды-0,9%, амортизация основных фондов-0,9%.

Налоги и платежи, включаемые в себестоимость продукции, относятся к элементу " Прочие затраты". В прочих затратах удельный вес налогов по предприятию таков: в 1999 году-3,3%, 2000 году-0,1%, 2001 году-0,4%. В целом создается впечатление, что налоги не играют существенной роли в формировании себестоимости продукции, т.е. не занимают большой удельный вес. Но следует рассмотреть отдельно начисление налогов, включаемых в себестоимость, т.к. чтобы проанализировать изменение себестоимости продукции, необходимо выявить факторы, оказавшие влияние на динамику различных элементов налоговой нагрузки. Так, изменение действующего законодательства ( изменение количества налогов, размер их ставок, порядок исчисления, перечень льгот и т.д.) на прямую влияют и на увеличение себестоимости, и на налоги и отчисления уплачиваемые из выручки.

Необходимо заметить, что изменение величины налогооблагаемой базы также влияет на налоговую нагрузку.

***Налог на землю.***

Предприятие на территории Полоцкого района имеет в течении 1999-2001 году неизменное количество земли, в.ч. 1,878 га земель промышленности и 0,5 га пашень. В 1999 году начислено земельного налога в сумме 14,9 тыс. руб.(с учетом деноминации), в 2000 году-43,6 тыс .руб., в 2001 году-119,3 тыс. руб.

Совет Министров Республики Беларусь ежегодно Постановлениями устанавливает коэффициенты к ставкам земельного налога, действующим в 1991 году. Так, на 1999 год на земли сельскохозяйственного назначения коэффициент установлен в размере 2865, на 2000 год-10062, на 2001 год-22941. Наблюдается рост коэффициентов: в 2000 году по сравнению с 1999 годом- на 3,51, в 2001 году по сравнению с 2000 годом- на 2,280

На земли промышленности на 1999 год установлен коэффициент в размере 16434, на 2000 год-57716, на 2001 год-131592. Коэффициенты возросли соответственно на 3,51 и 2,280. Кроме того, решениями сессии Полоцкого райсовета ежегодно ставки на земли промышленности увеличиваются в два раза.

Все вышеуказанное приводит к повышению налога на землю, что в результате увеличивает себестоимость продукции и в свою очередь сказывается на уменьшении балансовой прибыли.

***Экологический налог.***

ОАО "Полоцкий комбинат хлебопродуктов" уплачивает налог за выбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду, за 1999 год начислено налога в сумме 260,8 тыс. руб.( с учетом деноминации), в 2000 году-817,4 тыс. руб., в 2001 году-4014,7 тыс. руб. Также предприятие является плательщиком налога за размещение отходов. В 1999 году начислено налога в сумме 76,7 тыс. руб.(с учетом деноминации),в 2000 году-249,0 тыс. руб., в 2001 году-617,6 тыс. руб.

Если сравнить размеры ставок по годам , то можно увидеть, что ставки увеличиваются в 2 раза. Например, при сжигании 1 тонны бензина этилированного в 2001 году размер ставки-16838 рублей, в 2002 году-33675 рублей; дизтопливо-1 тонна в 2001 году -10569 рублей, в 2002 году-21139 рублей.

***Единый платеж от фонда заработной платы.***

В 1999-2000 годах предприятие уплачивало Чрезвычайный налог в размере 4% и отчисления в фонд содействия занятости населения в размере 1% от фонда оплаты труда.

С 2001 года эти два налога объединены в единый платеж в размере 5% от фонда оплаты труда., т.е. размер отчислений не изменился. В состав фонда заработной платы , как объекта обложения значительных изменений не претерпел и по многим положениям, излагающим порядок исчисления и уплаты единого платежа не изменился. Все льготы, которые были предусмотрены по различным налогам сохранились и при их объединении. Однако, неоспоримым является факт чрезмерно высокой налоговой нагрузки на фонд заработной платы ( 40% без подоходного налога). За 2000 год начисленная сумма фонда заработной платы составляет 486626,0 тыс. руб., необлагаемая сумма за 2000 год-15089,0 тыс. руб., облагаемая сумма фонда заработной платы, принимаемая для исчисления единого платежа-471537,0 тыс. руб.. За 2001 год соответственно: 1296818,5 тыс. руб. и 40211,0 тыс. руб., облагаемая сумма-1256607,5 тыс. руб. Облагаемая база по сравнению с 2000 годом значительно увеличилась, т.к. имеется рост заработной платы. По рассматриваемому предприятию необлагаемая сумма включает в себя материальную помощь на погребение, компенсацию за неиспользованный отпуск, премии к юбилейным датам. Следует отметить, что с 2002 года льгота в части премий к юбилейным датам отменена ( по предприятию за 2001 год прольготировано 579,9 тыс. руб.).

При оценке фискального потенциала действующей налоговой системы используется ряд показателей. Они рассчитываются как доля налогов и платежей в бюджетные фонды в общем объеме выручки .Тем самым они отражают степень налоговых изъятий из выручки предприятия и в усредненном виде (без учета каскадности некоторых налогов) показывают, какова доля налоговых и неналоговых платежей в цене производимых товаров и оказываемых услуг.

Номинальная налоговая нагрузка на одно предприятие в среднем по республике, в значительной степени определяемая особенностями действующей системы налогообложения, в 1993 году составила 22,8% и постепенно возрастала до 24,1% в 1996 году. В последующие годы этот показатель снизился до уровня 20,0-19,6%, и только в 2000 году произошло его увеличение, что обусловлено отдельными изменениями в налоговой системе республики, в частности увеличением количества и ставок оборотных налогов ( платежей из выручки без НДС).

Реальная налоговая нагрузка на одно предприятие в среднем по республике, характеризующая фактические возможности предприятий своевременно и в полном объеме погашать свои налоговые обязательства, в наибольшей степени отклонялась от ее номинального уровня в 1993-1994 г.г. В последующие годы этот разрыв, характеризующий уровень задолженности субъектов хозяйствования перед бюджетом, постепенно сокращался с 7,2% в 1994 г. до 0,2-0,4% в 1998-2001 г.г.

Необходимо иметь ввиду, что налоговая нагрузка конкретного предприятия может существенно отличаться не только от средне республиканского уровня налоговой нагрузки, но и среднеотраслевого. Такое неравномерное распределение налогового бремени между предприятиями внутри одной отрасли объясняется структурой производственных затрат и в конечном итоге финансово-экономическим положением предприятия.

Рассмотрим уровень налоговой нагрузки конкретно по ОАО "Полоцкий комбинат хлебопродуктов".

Реальная налоговая нагрузка предприятия (ННр) определяется по формуле

Ун

ННр= -------- 100% ,

Вн

где Ун-уплаченные налоги и сборы в бюджет, млн. руб.;

Вн- выручка предприятия (с учетом всех налогов), млн. руб.

В 1999 году реальная нагрузка составила 3,3% (201,5/6054,7х100%), в 2000 году-9,3% (1913,3/20486,5х100%), в 2001 году-10,6% (3448,1/32594,3х100%).

Реальная налоговая нагрузка свидетельствует о фактическом участии предприятия в формировании бюджета Т.е. видно, что реальная нагрузка в 2000 году по сравнению с 1999 годом значительно возросла на 6,0%., в 2001 году по сравнению с 2000 годом -на 1,3%.

Финансовое состояние предприятия в целом удовлетворительное, задолженности по платежам в бюджет не имеет. Всего в консолидируемый бюджет Полоцкого района за 2001

год поступило 10125,0 млн. руб., уплачено предприятием налогов-3448,1млн.руб., что составляет 34,0 % от общих поступлений, т.е. для района предприятие является бюджетообразующим.

Номинальная нагрузка предприятия ( ННн) характеризует фискальный потенциал действующей налоговой системы по отношению к данному субъекту предпринимательства и рассчитывается по формуле

Нн

ННн = -------100%,

Вн

где ННн - начисленные налоги и сборы в бюджет, млн. руб.;

Вн - выручка предприятия, млн. руб.

В 1999 году номинальная нагрузка составила 3,0% (182,9/6054,7х100%), 9,1% (1860,1/20486,5х100%), в 2001 году-9,1% (2972,1/32594,3х100%)

Основным фактором, определяющим динамику данного показателя, является изменение действующего налогового законодательства. Т.е. по вышеуказанным процентам можно судить о том, что законодательство для предприятия изменяется не в лучшую сторону. Так номинальная нагрузка в 2000 году возросла по сравнению с 1999 годом на 6,1%.

Как следует из приведенных схем, в общую сумму налогов и сборов в бюджет не включаются экономические санкции, отчисления в инновационные фонды, налог на доходы и подоходный налог.

Экономические санкции, хотя и уплачиваются в бюджет как и налоговые платежи, но имеют отличную от них экономическую природу и иные основания для начисления.

Что касается отчислений в ведомственные инновационные фонды, то они не направляются в бюджет, а аккумулируются во внебюджетных инновационных фондах министерств, других республиканских органов государственного управления и государственных объединений. При этом четко обозначена цель такой централизации средств- финансирование инвестиционных проектов и мероприятий по развитию производства, включая научно-исследовательские, опытно-конструкторские работы и освоение новых видов наукоемкой, конкурентноспособной продукции, новое производственное строительство, техническое перевооружение производства и т.д.

В налоговую нагрузку на юридические лица не включается также налог на доходы и подоходный налог с физических лиц, поскольку в соответствии с действующим законодательством предприятия лишь выступают налоговыми агентами по удержанию и перечислению в бюджет налогов, но не плательщиками этих налогов.

Для более детального анализа динамики налоговой нагрузки и выявления факторов, ее определяющих, целесообразно более детальное изучение структуры налоговой нагрузки и изменения ее основных элементов.

В качестве основных элементов налоговой нагрузки рассматриваются следующие укрупненные группы налоговых платежей: млн. руб.

наименование налогов 1999 2000 2001

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------

Местные налоги и сборы из выручки 0,6 0,4 0,7

НДС - 631,9 1249,0

Отчисления в республиканский фонд

поддержки производителей с/х прод.

(с 2001 г.- объединенный с дорожным

фондом) 100,5 402,5 566,0

Местный целевой бюджетный жилищно

инвестиционный фонд (с 2001 г. -объеди

ненный с местным целевым фондом) 91,8 400,2 605,9

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итого налоги из выручки 192,9 1435,0 2427,9

Отчисления в Фонд социальной защиты

населения 50,0 178,9 268,1

Чрезвычайный налог (с 2001 г. объедине

нный с отчислениями в фонд занятости) 5,7 23,6 50,3

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итого налоги и отчисления из фонда

заработной платы 55,7 202,5 318,4

Экологический налог (в пред. лимита) 0,3 1,2 4,4

Налог на землю 0,01 0,01 0,1

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итого ресурсные налоги 0,31 1,21 4,5

Налог на недвижимость 2,0 36,2 89,0

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итого имущественные налоги 2,0 36,2 89,0

Налог на прибыль 51,5 176,4 279,1

Местные налоги и сборы из прибыли 4,5 25,8 32,5

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итого налоги из прибыли 56,3 202,2 311,6

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Выручка от реализации продукции 6054,7 20486,5 32594,3

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Доля налогов из прибыли в выручке (%) 0,9 0,9 0,9

-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Доля налогов из выручки в выручке (%) 3,2 7,0 7,4

---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Изменение в структуре налоговой нагрузки доли каждой группы налогов необходимо оценивать в четкой взаимосвязи с источником их уплаты. Из таблицы видно, что доля налогов из прибыли в выручке остается неизменным - 0,9%, но увеличивается доля налогов из выручки, это свидетельствует о реальном увеличении налогового пресса на предприятие.

***Предложения***

Налоговая система нашей республики еще достаточно молода, и в настоящее время ведется активная работа по упрощению механизма исчисления отдельных платежей, рационализации структуры налогов в направлении общего снижения налоговой нагрузки. Немаловажным является достижение определенной стабильности налогообложения, от которой во многом зависят возможности планирования бизнеса на перспективу. Однако стабильности не означает абсолютную неизменность налоговой системы, а напротив, предполагает ее периодическое реформирование и максимальную адаптацию к изменяющимся экономическим условиям. Это особенно характерно для стран с переходной экономикой. При более стабильных экономических условиях потребность в корректировке установленного механизма налогообложения значительно ниже.

В любом случае основной целью реформирования налоговой системы выступает достижение баланса интересов государства (по сбору налогов) и бизнеса (по возможностям экономического развития). Однако, это далеко не простая и в определенной мере противоречивая задача.

Учитывая ранее изложенное, в качестве основных направлений реформирования налоговой системы нашей страны можно предложить поэтапное решение следующих наиболее актуальных для представителей реального сектора экономики ( в том числе и рассматриваемого предприятия) задач:

- снижение до минимума, а впоследствии и отмена налогов, уплачиваемых из выручки (оборотных налогов);

- снижение налогового бремени на фонд заработной платы;

- сокращение количества платежей за счет объединения сходных или отмены мелких налогов и сборов с высокими издержками их администрирования;

- пересмотр механизма формирования базы исчисления налога на прибыль;

- снижение ставок некоторых видов налогов по мере расширения базы их исчисления;

- максимальное упрощение налогообложения индивидуальных предпринимателей.

При осуществлении работы по дальнейшему упрощению механизма взимания и сокращению общего количества обязательных платежей в бюджет речь должна идти прежде всего о платежах из выручки или оборотных налогах, которые, как отмечалось ранее, не обладают зачетным механизмом, допуская поэтому двойное налогообложение затрат на производство, и , следовательно, имеют каскадный эффект.

Сейчас оборотные налоги составляют значительную величину - свыше 4% от выручки, что трудно выдержать даже высоко рентабельному предприятию, но учитывая, что с позиции фискального значения эти налоговые рычаги играют важную роль как наиболее стабильный и гарантированный источник поступлений в бюджет, отмена указанных платежей скорее всего займет несколько лет и может быть осуществлена лишь по мере их замешения иными источниками финансирования государственных расходов. Причем необходимо не только постепенно сокращать совокупную ставку оборотных налогов, но и не допускать введение новых.

Поскольку высока нагрузка на фонд заработной платы, это не способствует полной его легализации. Естественно, что в такой ситуации у многих субъектов хозяйствования возникает соблазн, если не полностью, то хотя бы частично скрыть от налогообложения фонд заработной платы. В результате в бюджет и внебюджетный Фонд социальной защиты населения недопоступают значительные суммы денежных средств, ограничивая тем самым развитие социальной сферы.

Для кардинального изменения сложившийся ситуации необходимо снижение налоговой нагрузки на средства, предназначенные на оплату труда. Вместе с тем это возможно только при условии расширения базы налогообложения и полной легализации сумм заработной платы, то есть при условии роста доходов населения. Достичь это можно, в частности, путем установления минимальной почасовой ставки оплаты труда, принятие других мер способствующих легализации реальных доходов населения, а также создание благоприятных условий для развития индивидуального предпринимательства.

В 2000 году произошло некоторое снижение налоговой нагрузки на фонд заработной платы в связи с изменением базы исчисления сбора на содержание детских дошкольных учреждений. В 2001 году единым платежом стали уплачиваться чрезвычайный налог и отчисления в фонд содействия занятости, что значительно упростило порядок их исчисления. Следующим шагом в этом направлении могло бы стать объединение всех платежей от фонда заработной платы, включая и платежи в Фонд социальной защиты населения, в единый "социальный налог" с последующим расщепление полученных средств в соответствии с их целевым назначением.

Понятно, что эффективность любой налоговой системы во многом определяется административными затратами на ее обслуживание. Наиболее эффективной будет та система, которая обеспечивает наиболее полное поступление налогов в бюджет при наименьших затратах по их сбору. В связи с этим в ходе совершенствования налоговой системы необходимо освободить ее от платежей, которые при незначительной доле в доходах бюджета требуют достаточно больших затрат на администрирование.

Иными словами, речь идет о малоэффективных налогах и сборах. В частности, это касается налога на недвижимость, плательщиками которого являются владельцы дачных строений. Этот налог доходной части бюджета составляет сотые доли процента, вместе с тем его сбор сопряжен со значительными организационными и финансовыми затратами ( по некоторым оценкам, в отдельных районах - до 30% от собранных средств). Компенсировать незначительные потери бюджета в случае отмены указанного налога можно, к примеру, за счет увеличения налога на землю, на которой расположена эта недвижимость, и выработке рационального механизма его исчисления и уплаты. Аналогичные примеры есть и среди многочисленных местных налогов и сборов. Наиболее ярким из них является "сбор за парковку" расходы по администрированию которого составляют 50% от поступивших сумм. В связи с этим ставится задача не загромождать налоговую систему малоэффективными налогами.

Что касается налогообложения прибыли, то здесь целесообразно, идти по пути снятия ограничений, не позволяющих зачесть в полном объеме все обоснованные и необходимые для ведения бизнеса расходы. Это относится прежде всего к затратам на рекламу, выплату процентов по кредитам, страхованию, обучению персонала и ряд других. Данные изменения позволят предприятиям более рационально размещать и использовать имеющиеся ресурсы и в целом успешнее развивать отечественное производство.

До принятия предлагаемого порядка формирования себестоимости следует весьма осторожно подходить к практике введения дополнительных налогов и сборов, относящихся на финансовые результаты предприятий, то есть уменьшающих прибыль аналогично рентному сбору. Необходимо помнить, что сиюминутная выгода для бюджета сегодня может обернуться значительными бюджетными потерями в будущем.

В настоящее время чистая прибыль является для большинства отечественных предприятий одним из наиболее реальных и доступных источников инвестирования. Поэтому увеличение налоговой нагрузки на прибыль не только негативно отражается на финансовом состоянии предприятий, но и влечет вымывание собственных оборотных средств и сокращение инвестиционного потенциала, что в перспективе чревато падением объемов производства и соответственно недопоступлениям налогов в бюджет.

Некоторые предложения по изменению и совершенствованию действующего налогового законодательства, можно рассматривать как перспективные, поскольку на нынешнем этапе развития национальной экономики не могут быть реализованы. Есть и вовсе неприемлемые, например замена всей системы налогообложения одним налогом. Достаточно спорным является, в частности, утверждение некоторых хозяйственников о том, что основная часть налогов изымается еще до реализации продукции. По этому поводу хотелось бы напомнить, что отчисления из выручки и налог на прибыль уплачиваются исключительно по мере поступления выручки на счета предприятий. Что касается НДС и акцизов, то они действительно должны уплачиваться по истечении определенных сроков после отгрузки продукции, даже если выручка еще не поступила. и только ресурсные платежи, налоги на имущество, заработную плату, для которых выручка и прибыль не являются базой обложения, уплачиваются вне зависимости от реализации продукции. Такой порядок вполне оправдан, поскольку стимулирует рациональное использование недвижимости и вовлеченных в производство ресурсов.

Вместе с тем необходимо подчеркнуть, что основой финансового успеха любого субъекта хозяйствования является обеспечение сбыта произведенной им продукции. Если предприятие производит конкурентноспособную и пользующуюся спросом продукцию, оно может реализовать ее за "живые" деньги и из полученной выручки не только погасить свои обязательства по налогам, но и выплатить работникам заработную плату, восстановить изношенное оборудование, закупить сырье и материалы для обеспечения нового производственного цикла и т.д.

По большому счету в цену реализованного товара включаются не только косвенные, но и прямые налоги и все они в конечном итоге оплачиваются потребителем. Следовательно, основным источником поступления налогов в бюджет являются доходы населения. И только налоги, "осевшие" в нереализованной продукции и , следовательно, не возмещенные потребителем, тяжелым бременем ложатся на финансовые результаты деятельности предприятия и в ряде случаев ведут не только к сокращению прибыли: но и к вымыванию его оборотных средств.

Достаточно спорным, на мой взгляд, является и предложение об отмене налога на добавленную стоимость и налогов от фонда заработной платы с соответствующей корректировкой ставки по налогу на прибыль. Во-первых, прибыль пока не является достаточно стабильной базой налогообложения и ориентация на нее не гарантирует устойчивости доходов бюджета. Кроме того не ликвидирована благоприятная почва для сокрытия прибыли связанная, в частности, со значительными оборотами наличных денежных средств. Именно поэтому на сегодняшний день практика сокрытия доходов от налогообложения распространена достаточно широко. в таких условиях повышение налоговой нагрузки на прибыль может дать обратный эффект - увеличатся сокрытия и соответственно уменьшится поступления в бюджет по данному доходному источнику. А это повлечет невыплату заработной платы работникам бюджетной сферы, сокращения финансирования важных социальных программ и в целом нарушения социальной стабильности в обществе. Что касается налога на добавленную стоимость, то следует еще раз подчеркнуть, что он включен в налоговые системы большинства развитых стран. Более того, наличие данного налога в системе налогообложения, одно из условий вступления стран в Европейское сообщество.

Относительно отмены налогов от фонда заработной платы, то как уже отмечалось ранее, налоговая нагрузка на этот объект обложения действительно высока и порождает один из основных мотивов сокрытия или занижения размеров официально выплачиваемой заработной платы. Поэтому снижение общей величины отчислений от фонда заработной платы названа в числе основных направлений совершенствования налоговой системы в перспективе. Однако предложение об исчислении указанных платежей от прибыли при нестабильности финансового положения предприятий и их высокой зависимости от неблагоприятных конъюнктурных колебаний сегодня вряд ли может быть признана правильным, поскольку грозит дестабилизации процесса формирования доходов бюджета и значительным сокращением поступлений на социальные нужды.

Учитывая изложенное, на современном этапе развития экономики республики целесообразно сохранить существующий порядок исчисления платежей в фонды социальной защиты населения и занятости, однако в ближайшей перспективе рассмотреть вопрос о возможном снижении их ставок с одновременным принятием мер по расширению налогооблагаемой базы, в том числе за счет легализации реально выплачиваемой заработной платы.

Хочется надеется, что и в дальнейшем совершенствование налоговой системы Республики Беларусь будет осуществляться в направлении позитивного ее влияния на экономику, способствуя поднятию жизненного уровня населения, созданию условий для повышения экономической и социальной стабильности в обществе.

***Заключение***

Налоги как один из важнейших экономических инструментов государственного регулирования экономики могут быть либо предпосылкой, либо преградой на пути к благополучию страны. Они не только являются основной формой доходов государства, но и используются государственной властью в качестве одного из важнейших регуляторов в экономике, политике, социальной сфере.

Во все времена налоговые инструменты активно применялись для обеспечения эффективного использования природных ресурсов, регулирования экономических и других процессов в жизни общества.

Но каким бы многоликим ни был налоговый мир на протяжении столетий, суть его, несмотря на многовековую модификацию видов и форм взимания налогов, сохранилась. И сегодня налоги- это обязательные платежи, уплачиваемые субъектами экономической деятельности и гражданами из своего дохода в бюджет государства для удовлетворения общественных потребностей по ставкам, установленным в законодательном порядке.

В теории налогообложения выделяется, как правило, несколько функций налогов: распределительная, фискальная, стимулирующая и контрольная.

Общеизвестно, что главной отличительной особенностью системного налогообложения развитых стран является его тесная взаимосвязь со структурой экономики, реально складывающимися экономическими пропорциями, а также ориентация на цели экономического развития. Такой подход лежит в основе выработки экономической политики, в том числе и в области налогообложения.

Поэтому при разработке налоговой политики необходимо ясно сознавать ее целевую направленность. Либо мы ставим во главу угла кратковременное увеличение притока денег в казну посредством усиления налогового давления, либо ориентируемся на налогообложение, стимулирующее экономический рост и инвестиции.

Фискальная направленность налогообложения, как показывает опыт развитых государств, сопровождается противоречивыми последствиями. С одной стороны, рост налоговых поступлений в доходах бюджета создает реальные возможности для государственного воздействия на воспроизводственные процессы. Правительство получает денежные средства для ускорения процессов разгосударствления и приватизации, стимулирования роста объемов производства и его реструктуирования и т.д.

С другой стороны, рост налогового бремени имеет отрицательные последствия, которые проявляются непосредственно, воздействуя на экономические мотивы и стимулы, и опосредованно, изменяя общие, макроэкономические условия воспроизводства.

Необходимо отметить, что изменение микро- и макроэкономической ситуации может быть предопределено использованием конкретного вида налогообложения. Так, повышение ставки налога на прибыль сопровождается снижением: нормы прироста капитала, что может отразиться на размерах капиталовложений, совокупного предложения; налога на потребление- сокращением потребления, включая импортные товары, что отразится на распределении ресурсов; налога на экспорт- уменьшением спроса на внешних рынках и притока иностранной валюты в страну, если эти изменения повлияли на цены экспортной продукции, снижением заинтересованности отечественных предпринимателей в производстве данной продукции, а возможно, и сокращением внутреннего предложения.

Практика также свидетельствует, что попытка правительств за счет высокого налогообложения решить проблему наполнения бюджета даже в условиях развитого рынка приносит успех в ограниченном промежутке времени. Действительно, вначале рост ставок сопровождается увеличением налоговых поступлений в бюджет (тем более в условиях роста инфляции). Но в дальнейшем большой налоговый пресс обусловливает спад деловой активности, свертывание производства, усиление инфляционных тенденций, снижение совокупного спроса и, как следствие, сокращение налоговых поступлений в бюджет, ухудшение финансового положения страны.

***Список литературы***

1. Декрет Президента Республики Беларусь от 17.05.2001 № 14 " О некоторых вопросах исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2001г..№ 49.1/2671.

2. Закон Республики Беларусь от 11.11.2000 № 448-3 " О бюджете Республики Беларусь на 2001 год" // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000г., № 109,2/223.

3. Закон Республики Беларусь от 22.12.2001 № 1330-Х11 " О налогах на доходы и прибыль" // Ведомости Верховного Совета Республики Беларусь. 1992г., №4, ст. 77.

4. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 № 218-3 // Ведомости Национального собрания Республики Беларусь. 1999г., №7-9. ст.101.

5. Василевская Т.И. Налоги. Методика исчисления. Пути оптимизации. Мн., 1995. 126

6. Василевская Т.И., Стасенко В.А. Налоги Беларуси: теория , методика и практика. Мн.,1999.544с.

7. Грисимова Е.Н. Налогообложение: Учеб. пособие.СПб.,2000.264с.

8. Гуреев В. И. Налоговое право.М.,1995.253с.

9. Евстигнеев Е.Н.Налоги и налогообложение:Учеб.М.,2001.256С.

10. Каштанова Е.Г. Налоговая политика и макроэкономическое равновесие в период экономических реформ (на примере Республики Беларусь): Автореф. дис.. ...канд.экон.наук.Мн.,1996.19с.

11. Кожинов В.Я. Налоговое планирование: Учеб.- метод. пособие. М.,1998.256С.

12. Маньковский И.А. Налоги и хозяйственная деятельность: Учеб. пособие/Под ред.В.И. Семенкова. Мн.,1999.64с.

13. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. МЮ,1999.348С.

14. Мороз Л.Н. Налоги: проблемы правового регулирования. Мн.,1999.358с.

15. Налоги: Учеб. / Под ред. Н.Е. Заяц, Т.И. Василевской.Мн.,2000.368с.

16. Пепеляев С.Г. Законы о налогах: элементы структуры. МЮ,1995.64С.

17. Стасенко В.А. Налоговая политика и создание оптимальной налоговой системы Республики Беларусь. Мн.,1996.64с.

18. Сумар К.А. Краткая характеристика основных налогов, взимаемых в бюджет Республики Беларусь // Вестник Государственного налогового комитета Республики Беларусь.2001. №35. с4.

19. Титова Е.О. Налоговое регулирование как средство макроэкономической стабилизации в Республике Беларусь: Автореф.дис. ...канд. экон. наук. Мн.,1999.184с.

20. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учеб М.,1998.429С.