

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Налоги для субъектов хозяйствования являются затратами, существенно влияющими на финансовые результаты предпринимательской деятельности. Поэтому оптимизация налоговой нагрузки для налогоплательщика актуальна, так как играет особую роль в построении и совершенствовании его налоговой системы.

Налоги используются для регулирования поведения экономических агентов побуждая (снижение налогов) или препятствуя (повышение налогов) в осуществлении определенной деятельности.

Обладая законным правом принуждения, государство имеет возможность получать в свое распоряжение значительные денежные средства, собираемые в виде налогов.

Налоги можно определить, как доходы государства, собираемые на регулярной основе с помощью принадлежащего ему права принуждения. Также, налоги можно определить, как обязательные, безвозмездные, невозвратные платежи, взискиваемые государственными учреждениями с целью удовлетворения потребностей государства в финансовых ресурсах[\[1\]](#).

Как следует из определения, под налогами следует понимать не только те платежи, в названии которых присутствует слово «налог», например, налог на добавленную стоимость, подоходный налог и т.д. Налоговый характер носят также таможенные пошлины, обязательные отчисления в государственные внебюджетные фонды, например, в пенсионный фонд, и т.д. Все эти платежи в совокупности образуют налоговую систему.

Целью курсовой работы является изучение видов и классификации налогов, а также анализ налогообложения хозяйствующего субъекта и оптимизация системы его налогообложения.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач:

- раскрыть концептуальные основы построения налоговых систем;

- изучить виды и функции налогов, а также их классификацию;
- определить экономическую сущность налоговой нагрузки предприятия;
- дать характеристику исследуемого предприятия и определить ее налоговый потенциал;
- проанализировать налоговую политику предприятия;
- определить основные пути совершенствования системы налогового учета на предприятии;

Объектом исследования в курсовой работе является система налогообложения КУП «Слонимское ПМС».

Предметом исследования являются виды и классификация налогов, а также - налоговая система и налоговая политика КУП «Слонимское ПМС».

Теоретической и методологической основой написания работы послужили труды ученых-экономистов и финансистов, в частности Л.И Гончаренко, И. А. Майбунова, В.Г. Панскова, А.И. Погорлецкого, Т.Ф. Юткиной и других, законодательные и нормативные акты, регламентирующие область исследования, материалы периодической печати, а также средства удаленного доступа - Internet. При написании практической части работы были использованы фактические данные отчетов за 2017-2018 годы, данные бухгалтерских регистров синтетического и аналитического учета, налоговых деклараций и других источников информации КУП «Слонимское ПМС».

## **ГЛАВА 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА**

### **1.1 Концептуальные основы построения налогового учета**

Специфика осуществления финансовой деятельности государства заключается в аккумуляции им денежных средств, полученных, в том числе, в результате

налогообложения хозяйствующих субъектов и населения. Налоги являются частью национального дохода, которая изымается государством для реализации своих функций.

Для этого государство формирует налоговую политику на государственном уровне и уровне хозяйствующего субъекта, что предполагает ее группировку с позиции налоговой системы и позиция налогообложения.

Налоговая система, согласно И.А. Майбурову, представляет собой основанное на определенных принципах целостное единство следующих взаимосвязанных и взаимозависимых элементов:

- законодательства о налогах и сборах;
- совокупности налогов и сборов;
- налоговых администраций;
- плательщиков налогов и сборов[2].

Под налогообложением понимают закрепленную в законодательном порядке процедуру установления, взимания и уплаты налогов и сборов, в том числе определение их видов, ставок и порядка их уплаты различными субъектами[3].

Данная процедура регламентируется в России законодательством о налогах и сборах, которое регулирует соответствующие властные отношения.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, который взимается с хозяйствующих субъектов и населения в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства[4]

Налоги составляют базис налоговой системы[5].

Так Т. Юткина полагает, что построить налоговую систему - это обосновать ее принципиальную конструкцию, т.е. определить состав налоговых обязательств, условия их выполнения и алгоритм исчисления, а также, регламентировать совокупность экономических предпочтений и полноту прав и ответственности участников налоговых действий [6].

При построении оптимальной налоговой системы нужно исходить из следующих принципов построения. При этом в научной литературе однозначно выделенных принципов построения налоговой системы нет.

Так А. Брызгалин, ввиду комплексного характера налогов и их неоднозначной природы выделяет следующие три группы принципов построения налоговой системы государства: экономические, юридические и организационные[7].

Экономические принципы налогообложения:

- принцип справедливости подразумевает, что налогообложение не должно становиться элементом наращивания социальной несправедливости в государстве. Налоговая система должна формироваться безотносительно учета интересов каких-либо групп населения в ущерб остальным;

- принцип соразмерности подразумевает удовлетворение требований пропорциональности, т.е. фактической способности налогоплательщика к уплате налога, обоснованности, т.е. отсутствие произвольного изъятия налогов и допустимости, отсутствия установления налогов, идущих в разрез с конституционными правами граждан ;

- принцип максимального учета интересов и возможностей налогоплательщиков предполагает своевременное информирование налогоплательщика об изменениях налогового законодательства и определенность и удобство налогообложения для налогоплательщика, т. е. предоставление ему возможности выбора режима налогообложения;

- принцип экономичности или эффективности подразумевает сокращение издержек взимания налогов.

Среди юридических принципов налогообложения выделяет:

- принцип равного налогового бремени или равномерности налогообложения, в соответствии с которым за основу берется фактическая способность налогоплательщика к уплате налога на основе сравнения экономических потенциалов всех налогоплательщиков;

- принцип установления налогов законами означает, что налог не может быть установлен, изменен или отменен иначе как законом, т.е. устанавливает невозможность установления налогов административным путем;

- принцип отрицания обратной силы налоговых законов означает, что законы, изменяющие размеры налоговых платежей, не могут распространяться на отношения, возникшие до их принятия;
- принцип приоритета налоговых законов над неналоговыми означает, что если в неналоговых законах имеются нормы, касающиеся налоговой сферы, то применение их возможно только тогда, когда они соответствуют нормам налогового законодательства ;
- принцип сочетания интересов государства, регионов и налогоплательщиков;
- принцип всех элементов налога в налоговом законе означает, что отсутствие хотя бы одного элемента дает налогоплательщику право не уплачивать данный налог [\[8\]](#).

Обязательные элементы налога установлены в НК РФ, согласно которого ими являются:

- объект налогообложения – это реализация продукции, прибыль, имущество, доход или иное обстоятельство, приводящее к возникновению, согласно законодательства, обязанности налогоплательщиком уплачивать налог;
- налоговая база – характеристика объекта налогообложения (стоимостная, физическая и др.);
- налоговый период – период (месяц, квартал, год), по окончании которого устанавливается налоговая база и сумма налога к уплате;
- налоговая ставка - величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;
- порядок исчисления налога – определение суммы налога, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот по данному налогу;
- порядок и сроки уплаты налога - устанавливается Налоговым кодексом применительно к каждому виду налога.

Организационные принципы налоговой системы состоят из следующих:

- принцип единства – предполагает недопущение установления налогов, нарушающих единое экономическое пространство государства, ограничивающих свободное перемещение в пределах государства продукции и финансовых средств

и в целом деятельности населения и хозяйствующих субъектов;

- принцип множественности налогов основан на том, что большое количество налогов позволяет проводить государству гибкую налоговую политику с учетом платежеспособности налогоплательщиков .

- принцип подвижности (эластичности) – определяет способность налоговой системы к быстрому расширению или сокращению в зависимости от экономической обстановки в государстве;

- принцип стабильности – предполагает, что изменение налоговой системы, то есть состава основных налоговых платежей, условий их сбора происходит не ранее, чем три-пять лет в цивилизованных государствах. Соблюдение данного принципа способствует созданию благоприятных условий для предпринимательской деятельности и привлечения иностранных инвестиций[9].

Однако налоговые ставки ввиду изменчивости экономической ситуации в особенности на территории постсоветского пространства не могут устанавливаться на длительный период. У государства должно быть возможность к своевременной и адекватной реакции на новые экономические и политические условия, что достигается соблюдением принципа эластичности. Следует отметить, что не все налоги подвижны, поэтому налоговая система должна содержать и такие налоги, которые могут быть увеличены при необходимости.

Следует подчеркнуть, что принцип стабильности не противоречит принципу эластичности, поскольку эластичность налоговой системы подразумевает постепенное ее развитие, а не качественное ее реформирование[10].

Так, чтобы не нарушать принцип стабильности, изменения и дополнения в области налогового законодательства во многих странах вступают в силу лишь с начала нового финансового года.

Т.Ф. Юткина полагает, что основой построения налоговой системы является соблюдение следующих двух групп принципов налогообложения:

- классические принципы, иначе называемые «золотые правила» налогообложения» (принципы справедливости, определенности, удобства и экономии) являются общенациональными и определяют базис налоговых отношений плательщиков и государства в цивилизованной налоговой системе;

- функциональные, или экономико-правовые, являются внутринациональными и определяют развитие налогового производства на основании налоговых концепций, соответствующих типу государства, политическому режиму и условиям социально-экономического развития страны[11].

Для создания эффективной налоговой системы соблюдение одних только принципов ее построения не всегда достаточно.

Налоговые теории констатируют наличие тенденции взаимосвязи между развитием экономики государства, долей налоговых поступлений в бюджет и структурой налогов, т.е. изменение экономической и политической ситуации в стране выступает основной предпосылкой изменения ее налоговой системы[12].

В теории налогообложения всегда необходимо было осуществить выбор между обеспечением формирования бюджета только фискальными методами или снижением налогов в целях стимулирования предпринимательской деятельности субъектов хозяйствования и расширения налоговой базы.

С тем, что налоги должны осуществлять как фискальную, так и регулирующую функции соглашались представители разных экономических школ. Вопрос стоит в установлении общего уровня налогообложения, использования налоговых регуляторов и мер и пропорциях налогового регулирования .

Так основная задача налоговой политики государства сводится к определению правильного соотношения налоговых мер в зависимости от имеющихся условий.

Так в условиях неполного использования факторов производства основной целью налогового регулирования является создание благоприятных условий и стимулов к увеличению совокупного спроса посредством создания благоприятных условий для инвестирования и ограничения сбережений, с одной стороны, и увеличения государственных закупок и услуг, с другой.

До наступления фазы подъема в экономике налоговое бремя должно быть щадящим.

При переходе в фазу экономического роста увеличение налогового бремени возможно только в целях сдерживания ее чрезмерного роста и обеспечения сбалансированного развития.

При переходе экономики в фазу полной занятости основными мерами государственного регулирования выступают снижение государственных расходов

и в целом роли государства в регулировании экономики.

Помимо фискальной и регулирующей функции налогообложения многие экономисты и финансисты выделяют также распределительную и контрольную функции.

Распределительная или социальная функция предполагает перераспределение общественных доходов между слоями населения государства в целях обеспечения равномерного распределения жизненно важных средств. Примером реализации данной функции являются акцизы на предметы роскоши и прогрессивное налогообложение.

Контрольная функция призвана оценить эффективность налогового механизма и обеспечить контроль за финансово-хозяйственной деятельностью населения и хозяйствующих субъектов, источниками доходов и расходами.

Результаты реализации контрольной функции налогообложения выступают основой изменений в налоговую систему страны и ее бюджетную политику [\[13\]](#).

Следует отметить, что Т.Ф. Юткина, считает, что нет аргументов для выделения контрольной и распределительной функций как относительно обособленных. Согласно ей, налоговая система выполняет только две противодействующие функции - фискальную и регулирующую.

Так регулирующая функция налоговой системы уравнивает фискальное свойство налогообложения, обеспечивает сбалансированность «бизнеса» и «бюджета» и паритетное существование личных, государственных экономических интересов и экономических интересов субъектов хозяйствования. Т.Ф. Юткина полагает, что контрольная и распределительная функции являются составляющими регулирующей функции [\[14\]](#).

Научные исследования и законодательные инициативы в налоговой сфере преследуют цель установить такой объем налоговых изъятий, который бы сгладил противоречия между фискальной и регулирующей функциями налогообложения. Но определить этот оптимальный объем - весьма сложная задача, поскольку интересы участников налоговых действий - бюджет и предпринимательство - имеют диаметрально противоположные интересы.

При установлении налога необходимо четко понимать, кто будет его субъектом, поскольку имеет место явление переложения налогового бремени, которое связано

со специфическим свойством налогообложения - налоговой диффузией или распределением налогового бремени, под которым понимается раскладка элементов структуры налогового потенциала по плательщикам, отраслям, территориям и источникам уплаты налогов.

Степень переложения налогового бремени на конечного потребителя зависит, от соотношения прямых и косвенных налогов в налоговой системе. Так косвенные налоги, являющиеся прямыми надбавками к ценам, являются перелагаемыми. Именно они выполняют фискальную функцию, роль экономического регулятора доходов хозяйствующих субъектов и населения возложена на прямые налоги.

Оптимальности налогообложения согласно Парето можно достичь тогда, когда пределы использования регрессивных косвенных налогов в обществе будут ограничены рамками оптимального прогрессивного прямого налогообложения.

## **1.2 Виды и функции налогов. Классификация налогов**

Функция налога — это проявление его социально-экономической сущности в действии. Функции свидетельствуют, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории.

В современных условиях налоги выполняют две основные функции:

- фискальная функция, которая заключается в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности (источник доходов государства);
- регулирующая функция, благодаря которой налоги либо стимулируют, либо сдерживают ту или иную хозяйственную деятельность (регулятор экономической системы).

Степень реализации функций налогов зависит от того, каким набором экономических инструментов пользуется государство. В совокупности они представляют собой налоговый механизм, посредством которого реализуется налоговая политика государства.

Используя налоги как инструмент регулирования государство побуждает экономических агентов что-либо делать (налоги снижаются) или, наоборот,

препятствует в осуществлении их деятельности (налоги повышаются).

Различные налоги неодинаково действуют на отдельные группы экономических агентов, кроме того, они по-разному взимаются. Существует несколько классификаций видов налогов:

Виды налогов по объекту:

- прямые;
- косвенные.

Прямые налоги взимаются непосредственно с физических и юридических лиц, а также с их доходов. К прямым налогам относятся налог на прибыль, подоходный налог, налог на имущество.

Косвенными налогами облагаются ресурсы, виды деятельности, товары и услуги. Среди косвенных налогов основными являются налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, импортные пошлины, налог с продаж и др.

Классическое требование к соотношению систем косвенного и прямого налогообложения таково: фискальную функцию выполняют преимущественно косвенные налоги, а на прямые налоги возложена в основном регулирующая функция. В данном случае фискальная функция — это, в первую очередь, формирование доходов бюджета. Регулирующая функция направлена на регулирование посредством налоговых механизмов воспроизводственного процесса, темпов накопления капитала, уровня платежеспособного спроса населения.

Регулирующий эффект прямых налогов проявляется в дифференциации налоговых ставок, льготах. Посредством налогового регулирования государство обеспечивает баланс корпоративных и общегосударственных интересов, создает условия для ускоренного развития определенных отраслей, стимулирует увеличение рабочих мест и инвестиционно-инновационные процессы. Налоги влияют на уровень и структуру совокупного спроса и посредством этого влияния могут содействовать или препятствовать производству. От налогов зависит соотношение издержек производства и цены товаров.

Виды налогов по субъекту:

- центральные;

- местные.

В России существует трехуровневая система:

- федеральные налоги, устанавливаются федеральным правительством и зачисляются в федеральный бюджет;
- региональные налоги, находятся в компетенции субъектов федерации;
- местные налоги, устанавливаются и собираются местными органами власти.

Виды налогов по принципу целевого использования:

- маркированные;
- немаркированные.

Маркировкой называют увязку налога с конкретным направлением расходования средств. Если налог имеет целевой характер и соответствующие поступления ни на какие иные цели, кроме той, ради которой он введен не используются, то такой налог называется маркированным. Примерами маркированных налогов могут быть платежи в пенсионный фонд, фонд обязательного медицинского страхования, в дорожный фонд и др. Все прочие налоги считаются немаркированными.

Преимущество немаркированных налогов заключается в том, что они обеспечивают гибкость бюджетной политики — они могут расходоваться по усмотрению государственного органа по тем направлениям, которые он считает необходимым.

Виды налогов по характеру налогообложения:

- пропорциональные (доля налога в доходе, или средняя ставка налога с ростом дохода);
- прогрессивные (доля налога в доходе с ростом дохода увеличивается);
- регрессивные (доля налога в доходе с ростом дохода падает);
- налоги с твердой ставкой.

Пропорциональные — средние и предельные налоговые ставки остаются постоянными при изменении размера дохода.

Прогрессивными, как правило, бывают подоходные налоги. Чем больше доход индивида, тем большую его часть он вынужден отдавать государству. Как правило,

для взимания подоходного налога устанавливается прогрессивная шкала. Например, при доходе до 30 тыс руб. индивид платит налог по ставке 12%, если его доход превышает указанную сумму, то — 20%.

Регрессивные налоги означают, что их доля выше в доходе более бедной части населения. Регрессивный характер налога проявляется в том случае, если налог установлен в фиксированном размере на единицу товара. Тогда доля взимаемого налога в доходе будет выше у того покупателя, чей доход меньше.

Налоги с твердой ставкой определяются в абсолютных величинах на единицу обложения (на 1 тонну топлива, газа, нефти) и не зависят от размера доходов[\[15\]](#).

Виды налогов в зависимости от источников их покрытия:

- налоги, расходы по которым относятся на себестоимость продукции (работ, услуг):

- земельный налог;

- налог на пользователей автомобильных дорог, налог с владельцев транспортных средств, сборы за использование природных ресурсов;

- налоги, расходы по которым относятся на выручку от реализации продукции (работ, услуг):

- НДС;

- акцизы;

- экспортные тарифы;

- налоги, расходы по которым относятся на финансовые результаты:

- налоги на прибыль, имущество предприятий, рекламу;

- целевые сборы на содержание, благоустройство и уборку территории;

- налог на содержание жилищного фонда и объектов социальной сферы;

- сбор на нужды образовательных учреждений;

- сборы за парковку автомобилей;

- налоги, расходы по которым покрываются из прибыли, остающейся в распоряжении предприятий.

К этой группе относится часть местных налогов: налог на перепродажу автомобилей и вычислительной техники, лицензионный сбор за право торговли, сбор со сделок, совершаемых на биржах, налог на строительство объектов производственного назначения в курортных зонах и др[16].

## **1.3 Понятие и экономическая сущность налоговой нагрузки предприятия**

Налоговая нагрузка имеет два значения:

- степень отвлечения средств на уплату налоговых платежей, т.е. как относительную величину;
- обременение, возникающее вследствие обязанности платить налоги, т.е. как абсолютную величину[17].

Первое из этих значений более интересно для оценочного и сравнительного анализа.

Налоговую нагрузку определяют, как долю суммы уплачиваемых за какой-то период налогов в какой-либо экономической базе за тот же период, позволяющую оценить влияние величины налоговых платежей на доходность и рентабельность оцениваемого субъекта.

Налоговая нагрузка может рассчитываться на разных экономических уровнях:

- для государства в целом или по его регионам;
- по отраслям хозяйства страны или регионов;
- по группе сходных предприятий;
- по отдельным хозяйствующим субъектам;
- на конкретного человека.

В зависимости от экономического уровня и целей расчета этого показателя его базой может являться:

- выручка (с НДС или без него);
- доходы;
- источник уплаты налога (прибыль или затраты);
- вновь созданная стоимость;
- ожидаемый доход или планируемая прибыль.

Налоговая нагрузка в конечном итоге непосредственно реализуется в форме налогового потенциала и наоборот, взаимосвязь этих двух экономических явлений очевидна[18].

Следует отметить, что проблема определения сущности налогового потенциала в последнее десятилетие систематически освещается в научной и учебной литературе. Термин «налоговый потенциал» находит широкое использование в научно-исследовательских работах, публикациях прикладного характера и нормативно-методических документах. При этом однозначной трактовки данного понятия в современной зарубежной и отечественной науке и практике нет[19].

В словосочетании «налоговый потенциал» ключевое понятие «налог» является научной категорией и означает «обязательный, индивидуально-безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований», «потенциал» означает «степень мощности в каком-либо отношении, совокупность средств, возможностей, необходимых для чего-либо...».

Налоговый потенциал определяет бюджетные возможности государства, являясь функциональной производной от экономического потенциала.

Воспроизводственные экономические и финансовые процессы закладывают фундамент налогового потенциала, определяют его теоретический смысл и формы практического использования[20].

М. Р. Дзагоевой считает, что наиболее существенными в качественном аспекте характеристиками налогового потенциала являются следующие:

- экономический потенциал следует определить в качестве главного фактора налогового потенциала;
- формирование налогового потенциала переходит в процесс реализации экономического потенциала хозяйственной территории;
- мера налогового потенциала определяет ресурсы воспроизводства собственности, экономического потенциала в целом, а значит, и меру налогового потенциала последующих периодов[21].

Существование функциональной связи между налоговым потенциалом и экономическим и финансовыми потенциалами позволяет утверждать, что «налоговый потенциал» можно рассматривать как разновидность экономической категории[22].

Как расчетный показатель налоговая нагрузка перекликается с понятием эффективной ставки налога, которая представляет собой процентное содержание фактически начисленного налога в налоговой базе по этому налогу.

Налоговую нагрузку можно рассчитать и по методике Е.А. Кировой, согласно которой:

- налоговая нагрузка определяется суммой начисленных платежей;
- в сумму налогов не включается подоходный налог, поскольку сама организация его не уплачивает, а только перечисляет платежи;
- косвенные налоги включаются в состав налоговых платежей;
- налоговая нагрузка определяется как отношение суммы налогов к вновь созданной стоимости.

При этом Е.А. Кирова выделяет абсолютную налоговую нагрузку, по которой предлагает понимать сумму налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды уплаченных организацией и недоимки по платежам.

Абсолютная налоговая нагрузка не позволяет определить тяжесть налогового бремени, для этого необходим относительный показатель налоговой нагрузки, который рассчитывается как отношение абсолютной налоговой нагрузки к сумме затрат на оплату труда, налоговых платежей, платежей во внебюджетные фонды и прибыли организации, выраженное в процентах.

Основными преимуществами данной методики является то, что в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно организацией в независимости от размера организации и специфики ее деятельности[23].

М. И. Литвин предлагает при расчете налоговой нагрузки в сумму налоговых платежей включать все уплачиваемые организацией налоги в том числе и подоходный налог и соотносить их с общей суммой источников средств для уплаты налогов, который может быть определен как разница между выручкой и материальными затратами либо как сумма затрат на оплату труда, налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды, прибыли и амортизации.

Согласно методике Т.К. Островенко показатели, характеризующие налоговую нагрузку субъекта хозяйствования делятся на обобщающие:

- налоговая нагрузка на доходы предприятия, определяемая отношением налоговых затрат к выручке от реализации;
- налоговая нагрузка на финансовые ресурсы предприятия, определяемая отношением налоговых затрат к среднегодовой валюте баланса;
- налоговая нагрузка на собственный капитал, определяемая как отношение налоговых затрат к среднегодовой сумме собственного капитала;
- налоговая нагрузка на прибыль до налогообложения, определяемая отношением налоговых затрат к прибыли до налогообложения.

Частные показатели налоговой нагрузки:

- налоговая нагрузка на реализацию – отношение налоговых затрат, относимых на счета реализации к выручке от реализации;
- налоговая нагрузка на себестоимость - отношение налоговых затрат, относимых на себестоимость реализованной продукции к себестоимости;
- налоговая нагрузка на прибыль до налогообложения – отношение налоговых затрат, относимых на счета финансовых результатов, к положительному финансовому результату от реализации;
- налоговая нагрузка на чистую прибыль – отношение налоговых затрат, относимых на чистую прибыль к чистой прибыли субъекта хозяйствования[24].

Достоинством данной методики является то, что она позволяет с различной степенью детализации и в зависимости от поставленной управленческой задачи, рассчитать налоговую нагрузку. При расчетах показателей, используется информация, отражаемая в отчетности субъектов хозяйствования[25].

Организации должны четко представлять налоговую составляющую бизнеса, оказывающую влияние на его развитие, учитывать ее при обосновании перспективных и текущих прогнозов и планов, четко представлять размеры предстоящих налоговых платежей и налоговых рисков в случае неисполнения обязанностей по уплате налогов[26].

Таким образом, налоговая нагрузка - это доля суммы уплачиваемых за какой-то период налогов в какой-либо экономической базе за тот же период, позволяющая оценить влияние величины налоговых платежей на доходность и рентабельность оцениваемого субъекта. Налоговая нагрузка в конечном итоге непосредственно реализуется в форме налогового потенциала и наоборот. Рассчитывают совокупную налоговую нагрузку, т.е. отношение суммы начисленных по данным деклараций налогов к выручке и по каждому налогу в отдельности при этом использоваться могут различные методики.

## **ГЛАВА 2 АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КУП «СЛОНИМСКОЕ ПМС»**

### **2.1 Налоговый потенциал организации**

КУП «Слонимское ПМС» - предприятие мелиоративных систем.

Предметом деятельности предприятия является:

- строительство, реконструкция, капитальный и текущий ремонт, эксплуатация объектов гидротехники и мелиорации;
- перезалужение;
- выполнение строительно-монтажных видов работ и услуг;
- осуществление государственного надзора за выполнением технических требований по эксплуатации мелиоративных систем и гидротехнических

сооружений сельскохозяйственного назначения независимо от их принадлежности;

- осуществление надзора за безопасностью эксплуатации гидротехнических сооружений мелиоративных систем и объектов водного хозяйства сельскохозяйственного назначения.

Предприятие самостоятельно организует свою деятельность, исходя из необходимости выполнения определенных работ и оказания услуг, а также самостоятельно определяет перспективы своего развития.

Предприятие является малочисленным. По состоянию на 01.01.2019 среднесписочная численность персонала предприятия составляла 62 человека, из которых 50 – рабочие и 12 руководящий состав.

Годовой объем работ определяется на КУП «Слонимское ПМС» в соответствии с Программой сохранения и использования мелиоративных земель Гродненской области, которой определены размеры финансирования и объемы работ в разрезе:

- ремонтно-эксплуатационных работ на мелиоративных и водохозяйственных системах Слонимского района;

- работ по реконструкции и восстановлению осушительных и осушительно-увлажнительных мелиоративных систем района;

- работ по выполнению агромелиоративных мероприятий на мелиоративных землях.

Предприятие финансируется из областного и республиканского бюджета.

Основные показатели деятельности предприятия представлены в таблице 1, составленной на основании данных Отчета о прибылях и убытках за 2016-2018 годы (Приложения 1, 2) Отчета по труду и внутренней отчетности предприятия.

## **Таблица 1**

### **Показатели деятельности КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы**

<b>Наименование показателя</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>	<b>Темп роста, %</b>
--------------------------------	---------------------	---------------------	---------------------	----------------------

<b>2017 к 2016</b>	<b>2018 к 2017</b>				
<b>Выручка от реализации, тыс. руб.</b>	1114	1128	1066	101,26	94,50
<b>Себестоимость реализованной продукции, тыс. руб.</b>	814	824	790	101,23	95,87
<b>Прибыль от реализации, тыс. руб.</b>	14	16	15	114,29	93,75
<b>Чистая прибыль, тыс. руб.</b>	37	17	17	45,95	100,00
<b>Рентабельность реализованной продукции, %</b>	1,26	1,42	1,41	112,87	99,20
<b>Численность работников, чел.</b>	68	66	62	97,06	93,94
<b>Фонд оплаты труда, тыс. руб.</b>	381	372	348	97,64	93,55
<b>Производительность труда, тыс. руб. / чел.</b>	16,38	17,09	17,19	104,33	100,60
<b>Среднемесячная заработная плата, тыс. руб.</b>	0,467	0,470	0,468	100,60	99,58

Так, выручка от реализации на предприятии в 2018 году снизилась и не смотря на снижение себестоимости реализованной продукции прибыль от реализации уменьшилась на 4,13%, при том, что в 2017 году ситуация была обратной, в результате рентабельность реализованной продукции незначительно снизилась и составила 1,41%. Чистая прибыль предприятия в 2018 году в абсолютном выражении не изменилась, при этом максимальная ее величина отмечается в 2016 году.

На предприятии наблюдается тенденция к снижению численности персонала, при этом положительным является тенденция к увеличению производительности труда. Средняя заработная плата в 2018 году несколько снизилась и составила 468 руб. При этом темпы роста производительности труда превышают темпы роста средней заработной платы, что свидетельствует об эффективном использовании средств на оплату труда на предприятии.

Таким образом, КУП «Слонимское ПМС» является прибыльным предприятием, при этом наблюдается сокращение объемов его деятельности.

Поскольку основные средства являются важным фактором, определяющим способность предприятия эффективно функционировать и наращивать объемы производства, посредством таблицы 2 произведен анализ их динамики и структуры.

## Таблица 2

### Анализ состава и структуры основных средств КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы

Показатели	2016		2017		2018		Отклонение, (+/-)		Темп роста, %	
	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	2017 к 2016	2018 к 2017	2017 к 2016	2018 к 2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
<b>Всего основных средств</b>	15936100	100,0	16206100,0	100,0	16139	100,0	0	-67	101,69	99,59

**в том числе:**

<b>здания, сооружения</b>	136585,66	13784,68	13623	84,41	-100	100,53	99,27
<b>передаточные устройства</b>	110 0,69	1100,68	110	0,68	0	100,00	100,00
<b>машины и оборудование</b>	186311,69	19652,13	2001	12,40	36	105,48	101,83
<b>транспортные средства</b>	303 1,90	3952,44	399	2,47	4	130,36	101,01
<b>инструмент и инвентарь и</b>	5 0,03	9 0,06	5	0,03	-4	180,00	55,56
<b>другие виды основных средств</b>	5 0,03	4 0,02	2	0,01	-2	80,00	50,00

Данные таблицы 2 свидетельствуют о снижении первоначальной стоимости основных средств предприятия на 4,41%. В структуре основных средств исследуемого предприятия основное место принадлежит зданиям и сооружениям снизился с 85,66 до 84,41 за анализируемый период. Положительно следует отметить тенденцию к увеличению машин и оборудования, а также транспортных средств предприятия на 7,40% и на 31,63% в абсолютном выражении соответственно, а также увеличение их доли, поскольку они являются активной частью фондов предприятия, от которых в большей степени зависит эффективность его деятельности.

Посредством таблицы 3 произведен расчет относительных показателей финансовой устойчивости исследуемого предприятия на основании Баланса предприятия (Приложения 3, 4) и Отчета о прибылях и убытках.

### Таблица 3

## Анализ показателей платежеспособности КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы

Наименование показателя	2016 год	2017 год	2018 год	Отклонение		Темп роста, %	
				2017 от 2016	2018 от 2017	2017 от 2016	2018 от 2017
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Выручка от реализации, тыс. руб.</b>	1114	1128	1066	14	-62	101,26	94,50
<b>Долгосрочные активы, тыс. руб.</b>	14397	14601	14583	204	-18	101,42	99,88
<b>Краткосрочные активы, тыс. руб.</b>	513	424	362	-89	-62	82,65	85,38
<b>денежные средства</b>	14	64	9	50	-55	457,14	14,06
<b>краткосрочная дебиторская задолженность</b>	313	216	213	-97	-3	69,01	98,61
<b>Собственный капитал, тыс. руб.</b>	13683	13985	14204	302	219	102,21	101,57
<b>Долгосрочные обязательства, тыс. руб.</b>	887	722	451	-165	-271	81,40	62,47

<b>Краткосрочные обязательства, тыс. руб.</b>	341	318	290	-23	-28	93,25	91,19
<b>Коэффициент текущей ликвидности</b>	1,64	1,96	1,70	0,32	-0,26	119,77	86,58
<b>Коэффициент быстрой ликвидности</b>	1,04	1,30	1,04	0,25	-0,25	124,08	80,40
<b>Коэффициент абсолютной ликвидности</b>	0,04	0,30	0,04	0,25	-0,25	662,43	14,26
<b>Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами</b>	-1,392	-1,453	-1,047	-0,061	0,406	104,38	72,06
<b>Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами</b>	0,080	0,062	0,044	-0,018	-0,018	77,57	71,17
<b>Коэффициент оборачиваемости оборотных средств</b>	2,172	2,660	2,945	0,489	0,284	122,51	110,69
<b>Коэффициент общей оборачиваемости капитала</b>	0,081	0,081	0,075	-0,001	-0,006	99,07	93,05
<b>Коэффициент финансовой независимости</b>	0,918	0,931	0,950	0,013	0,020	101,42	102,11

Таким образом, в 2018 году наблюдается снижение всех показателей ликвидности исследуемого предприятия, что свидетельствует о снижении его способности оплачивать свои долги.

Следует отметить, что только коэффициент быстрой ликвидности находится в пределах нормативных значений, т.е. предприятие сможет погасить свои текущие обязательства за счет высоколиквидных и быстрореализуемых активов. У предприятия нет собственных оборотных средств, хотя и наблюдается положительная тенденция в их образовании.

Оборачиваемость оборотных средств увеличивается, что положительно, поскольку высвобождаются оборотные средства предприятия из оборота. При этом оборачиваемость собственного капитала постепенно снижается, то есть увеличивается время, необходимое для оплаты выставленных предприятию счетов. Положительной оценки заслуживает тенденция к увеличению коэффициента финансовой независимости предприятия, так на конец 2018 года 95% активов предприятия покрывались за счет его собственного капитала.

КУП «Слонимское ПМС уплачивает все виды налогов, предусмотренные общим режимом налогообложения:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль;
- экологический налог;
- земельный налог;
- налог на недвижимость;
- отчисления в ФЗСН.

Источниками данных для расчетов налоговых потенциалов по данным налогам являются:

- для налога на прибыль - объем прибыли организаций;
- для экологического налога – установленный для предприятия годовой объем выбросов загрязняющих веществ по видам в стоимостном выражении;
- для земельного налога – кадастровая стоимость земельного участка;

- для налога на недвижимость - остаточная стоимость капитальных строений, подлежащих налогообложению;

- для налога на добавленную стоимость - себестоимость продукции;

- отчисления в ФЗСН - фонд начисленной заработной платы;

Расчет налогового потенциала исследуемого предприятия представлен в таблице 4.

**Таблица 4**

**Расчет налогового потенциала КУП Слонимское ПМС в 2016-2018 годах**

<b>Наименование показателя</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>	<b>Темп роста, %</b>	
				<b>2017 к 2016</b>	<b>2018 к 2015</b>
<b>Налоговый потенциал по налогу на добавленную стоимость</b>	814	824	790	101,23	95,87
<b>Налоговый потенциал по налогу на прибыль</b>	38	19	17	50,00	89,47
<b>Налоговый потенциал по экологическому налогу</b>	57	57	57	100,00	100,00
<b>Налоговый потенциал по земельному налогу</b>	4	4	4	100,00	100,00
<b>Налоговый потенциал по налогу на недвижимость</b>	144	146	146	101,39	100,00

<b>Налоговый потенциал по отчислениям в ФЗСН и Госстрах</b>	381	372	348	97,64	93,55
<b>Налоговый потенциал предприятия</b>	1438	1422	1362	98,89	95,78

Данные таблицы 4 свидетельствуют о снижении общего налогового потенциала предприятия ввиду снижения налогового потенциала по налогу на прибыль по отчислениям в ФЗСН.

Таким образом, КУП «Слонимское ПМС» является предприятием мелиоративных систем, осуществляющим характерное обслуживание земель Слонимского района. На протяжении 2016-2018 годов предприятие является прибыльным предприятием, но при этом наблюдается сокращение объемов его деятельности.

Объем основных средств предприятия в 2018 году уменьшился на 0,41%, при этом основные средства годны на 90%, в отчетном году имело место снижение коэффициента обновления основных средств исследуемого предприятия, больше, чем наполовину, при увеличении в 2,46 раза коэффициента выбытия основных средств, а также снижение эффективности их использования.

В 2018 году снизилась способность предприятия оплачивать свои долги, при этом уровень платежеспособности приемлемый, у предприятия нет собственных оборотных средств, хотя и наблюдается положительная тенденция в их образовании, оборачиваемость оборотных средств увеличивается, что положительно, предприятие становится все более независимым от сторонних источников финансирования своей деятельности.

Налоговый потенциал предприятия имеет тенденцию к снижению. Так за 2016-2018 годы он снизился на 5,29%.

## **2.2 Анализ налоговой политики организации**

Налоговая политика организации представляет собой систему методов, приемов и методик ведения налогового учета, а также формирования, оптимизации, исчисления и анализа налоговых показателей: налоговых платежей и относительных величин, характеризующих соотношение сумм различных видов

налогов, долю налогов и сборов в активах и пассивах предприятия и его налоговую платежеспособность.

Особая роль в формировании налоговой политике заключается в оптимизации налоговых платежей и снижении налоговой нагрузки на предприятие, поэтому главная цель налоговой политики предприятия установление оптимальной величины налоговых платежей, рассчитанной с учетом использования законных способов ее минимизации на основе выбора режима налогообложения.

Основными задачами налоговой политики предприятия являются:

- планирование потоков налоговых платежей;
- составление оптимального графика погашения обязательств по выплате налогов и сборов;
- оптимизация величины налоговых платежей предприятия;

Согласно налоговому законодательству предприятия должны вести налоговый учет параллельно с бухгалтерским учетом, соответственно разрабатывать учетную политику для целей налогового учета.

В учетной политике КУП «Слонимское ПМС» в разделе «Налоговый аспект учета» определено, что исчисление налогов и сборов осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

Предприятие применяет общий режим налогообложения, т.е. уплачивает все налоги и сборы, предусмотренные налоговым законодательством республики.

Согласно налоговой политике исследуемого предприятия, отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость признается месяц. Исчисление налога производится исходя из налоговой базы и доли суммы налога на добавленную стоимость по товарам, имеющимся в отчетном периоде, в стоимости этих товаров. Установлено, что вычету подлежат суммы налога на добавленную стоимость после отражения их в бухгалтерском учете.

Налоговым периодом для исчисления налога на прибыль признается календарный год. Уплата налога на прибыль производится текущими платежами по срокам – 22 марта, 22 июня, 22 сентября и 22 декабря, исчисленными исходя из результатов деятельности за налоговый период, непосредственно предшествовавший текущему налоговому периоду. В этом случае сумма налога на прибыль,

подлежащая уплате текущими платежами по каждому из сроков, будет составлять  $\frac{1}{4}$  суммы налога на прибыль по итогам налогового периода, непосредственно предшествовавшего текущему налоговому периоду.

Для целей налогообложения прибыли амортизацию начисляют на предприятии линейным способом. Ускоренная амортизация учетной политикой исследуемого предприятия не предусмотрена.

Таким образом, в налоговой политике исследуемого предприятия не предусмотрено никаких способов оптимизации налоговой нагрузки.

## **2.3 Оценка налогового бремени организации**

Анализ налогового бремени хозяйственно-экономической деятельности КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы произведен по двум направлениям:

- анализ абсолютной налоговой нагрузки на предприятие;
- анализ относительной налоговой нагрузки на предприятие.

Анализ абсолютной налоговой нагрузки предполагает оценку динамики, темпов роста и структуры сумм налогов за исследуемый период (таблица 5).

**Таблица 5**

**Налоговые платежи КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018гг.,**

**тыс. руб.**

<b>Вид налога</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>
<b>Налог на прибыль</b>	1,38	2,32	-
<b>Налог на недвижимость</b>	4,08	4,44	11,46
<b>Земельный налог</b>	2,15	3,03	4,05

<b>НДС</b>	12,99	0,44	17,92
<b>Экологический налог</b>	0,02	0,18	-
<b>Итого</b>	20,62	10,41	33,43

Из таблицы 5 видно, что наименьшая налоговая нагрузка на предприятие имела место в 2017 году, а в 2018 – налоговое бремя предприятия увеличилось в 3,2 раза по сравнению с предыдущим годом.

При этом в 2018 году предприятие не уплачивало налог на прибыль и экологический налог, виду того, что в 2018 году предприятие не осуществляло всякого рода загрязнения окружающей среды.

Налог на добавленную стоимость в 2017 году был совсем незначительным, а в 2018 увеличился в 41 раз, составив 17,92 тыс. руб.

Налог на недвижимость в связи с увеличением капитальных строений предприятия за анализируемый период увеличился практически в 3 раза.

Посредством таблицы 6 рассмотрена структура налогообложения предприятия в 2016-2018 годах.

## **Таблица 6**

### **Структура налоговых платежей КУП «Слонимское ПМС»**

**за 2016-2018 гг.**

<b>Вид налога</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>
<b>Налог на прибыль</b>	6,69	22,29	0,00
<b>Налог на недвижимость</b>	19,79	42,65	34,28

<b>Земельный налог</b>	10,43	29,11	12,11
<b>НДС</b>	63,00	4,23	53,60
<b>Экологический налог</b>	0,10	1,73	0,00
<b>Итого</b>	100,00	100,00	100,00

Из таблицы 6 видно, что структура платежей претерпела значительные изменения. Если в 2016 году значительные суммы уплачивало предприятие по налогу на добавленную стоимость, то в 2017 году – по налогу на недвижимость, а в 2018 году основными налогами явились НДС и налог на недвижимость.

Посредством таблицы 7 рассмотрена динамика налоговых платежей предприятия, используя цепные темпы прироста.

#### **Таблица 7**

**Динамика налоговых платежей КУП «Слонимское ПМС». Цепные темпы прироста, %**

<b>Вид налога</b>	<b>2017 год 2018 год</b>	
<b>Налог на прибыль</b>	68,12	-100,00
<b>Налог на недвижимость</b>	8,82	158,11
<b>Земельный налог</b>	40,93	33,66
<b>НДС</b>	-96,61	3972,73
<b>Экологический налог</b>	800,00	-100,00

<b>Итого</b>	-49,52	221,13
--------------	--------	--------

Из таблицы 7 видно, что в 2017 году увеличились налог на прибыль, на недвижимость, земельный налог, при этом наибольшими темпами имело место увеличение экологического налога.

В 2018 году предприятие вообще не оплачивало налог на прибыль и экологический налог, при этом оставшиеся к уплате налоги увеличились.

Посредством таблицы 8 произведен анализ динамики налоговых платежей, используя базисные темпы прироста.

### **Таблица 8**

#### **Динамика налоговых платежей КУП «Слонимское ПМС». Базисные темпы прироста, %**

<b>Вид налога</b>	<b>2017 год 2018 год</b>	
<b>Налог на прибыль</b>	68,12	-100,00
<b>Налог на недвижимость</b>	8,82	180,88
<b>Земельный налог</b>	40,93	88,37
<b>НДС</b>	-96,61	37,95
<b>Экологический налог</b>	800,00	-100,00
<b>Итого</b>	-49,52	62,12

Как видно из таблицы 8, устойчивая тенденция к увеличению прослеживается по налогу на недвижимость и земельному налогу, остальные налоги ведут себя на протяжении анализируемого периода разнонаправленно.

Анализ относительной налоговой нагрузки является собой не только количественную, но и качественную характеристику воздействия налоговой системы на хозяйствующий субъект.

Так налоги и другие обязательные платежи можно условно разделить на четыре группы в зависимости от источника их покрытия:

- налоги и платежи, включаемые в себестоимость продукции;
- налоги и платежи, уплачиваемые из выручки;
- налоги и платежи, уплачиваемые из прибыли;
- налоги и платежи, удерживаемые из заработной платы работников.

В целях анализа изучаются только первые три группы, так как налоги и платежи, удерживаемые из заработной платы работников, не влияют на результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Посредством таблицы 9 произведен анализ структуры налогов и платежей КУП «Слонимское ПМС» в зависимости от источника.

## Таблица 9

### Анализ структуры налогов и платежей КУП «Слонимское ПМС» за 2017-2018гг. в зависимости от источника

	Сумма, тыс. руб.		Удельный вес, %		Изменение, +/-	
	2017	2018	2017	2018	суммы	уд. веса
<b>Налоги и платежи</b>						
<b>Налоги и платежи, включаемые в себестоимость</b>	86,86	91,75	93,78	82,69	4,89	-11,09
<b>Налоги и платежи, уплачиваемые из выручки</b>	0,44	17,92	0,48	16,15	17,48	15,68

<b>Налоги и платежи, уплачиваемые из прибыли</b>	5,32	1,28	5,74	1,15	-4,04	-4,59
<b>Итого</b>	92,62	110,95	100,00	100,00	18,33	0,00

Анализ структуры налогов и платежей показал, что наибольший удельный вес в общей сумме налогов и платежей занимают налоги и платежи, включаемые в себестоимость продукции, при этом в 2018 году их доля снизилась на 11,09%, составив 82,69%. Налоги и платежи, уплачиваемые из выручки, увеличились в 2018 году на 17,48 тыс. руб., увеличив тем самым свой удельный вес с 0,48 до 17,92%. При этом доля налогов и платежей, уплачиваемых из прибыли, снизилась с 5,74 до 1,15% ввиду уменьшения их суммы с 5,32 тыс. руб. до 1,28 тыс. руб.

К налогам и платежам, включаемым в себестоимость продукции, на предприятии за исследуемый период относятся экологический налог, земельный налог, налог на недвижимость, взносы в ФСЗН и взносы по обязательному страхованию, анализ изменения которых на исследуемом предприятии в 2017-2018 годах произведен посредством таблицы 10.

#### **Таблица 10**

**Анализ структуры налогов и платежей, включаемых в себестоимость продукции КУП «Слонимское ПМС» за 2017-2018 гг.**

	Сумма, тыс. руб.		Удельный вес, %		Изменение, +/-	
	2017	2018	2017	2018	суммы	уд. веса
<b>Налоги и платежи</b>						
<b>Экологический налог</b>	0,18		0,21	0	-0,18	-0,21
<b>Земельный налог</b>	3,03	4,05	3,49	4,41	1,02	0,93

<b>Налог на недвижимость</b>	4,44	11,46	5,11	12,49	7,02	7,38
<b>Взносы в ФСЗН</b>	77,89	74,97	89,67	81,71	-2,92	-7,96
<b>Взносы по обязательным страхованию</b>	1,32	1,27	1,52	1,38	-0,05	-0,14
<b>Итого</b>	86,86	91,75	100,00	100,00	4,89	0,00

Из таблицы 10 видно, что увеличилась доля земельного налога с 3,49 до 4,41% и налога на недвижимость – с 5,11 до 12,49%. Сумма отчислений от фонда заработной платы является основным элементом налоговых платежей в данной подгруппе (81,71%), при этом по сравнению с предыдущим годом она снизилась на 7,96%. в связи со снижением заработной платы работников. Однако в общем объеме налогов и платежей, включаемых в себестоимость продукции, ее удельный вес снизился на 4,69%.

Анализ динамики общей суммы налогов и платежей, включаемых в себестоимость продукции, на предприятии представлен в таблице 11.

### **Таблица 11**

**Анализ динамики налогов и платежей, включаемых в себестоимость продукции, на КУП «Слонимское ПМС» за 2017-2018 гг.**

<b>Наименование показателя</b>	<b>Сумма, тыс. руб.</b>		<b>Темп роста, %</b>	<b>Удельный вес, %</b>	
	<b>2017</b>	<b>2018</b>		<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>Себестоимость продукции</b>	906	856	94,50	-	-

<b>Налоги и платежи, включаемые в себестоимость продукции</b>	86,86	91,75	105,63	9,59	10,72
---	-------	-------	--------	------	-------

Из таблицы 11 видно, что, рост общей суммы налогов, включаемых в себестоимость продукции, привел к увеличению их доли в себестоимости с 9,59 до 10,72%.

На изменение любого налога либо платежа, включаемого в себестоимость, оказывают влияние два фактора: изменение налогооблагаемой базы и изменение ставки налога или платежа. Исходные данные для факторного анализа земельного налога представлены в таблице 2.12.

**Таблица 12**

**Данные для факторного анализа земельного налога**

<b>Факторы</b>	<b>Жилая многоквартирная зона</b>		<b>Производственная зона</b>	
	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>Площадь земельного участка, га</b>	<b>0,53</b>	<b>0,43</b>	<b>2,0266</b>	<b>2,0266</b>
<b>Кадастровая стоимость за 1 кв. м земельного участка, тыс. руб.</b>	<b>13,38</b>	<b>14,42</b>	<b>8,97</b>	<b>10,02</b>
<b>Налоговая база - кадастр. стоимость участка, подлежащего налогообложению, руб.</b>	<b>70933,3</b>	<b>62222,2</b>	<b>181751,5</b>	<b>203045,5</b>
<b>Ставка налога</b>	<b>0,00025</b>	<b>0,00025</b>	<b>0,011</b>	<b>0,011</b>
<b>Увеличение ставки</b>	<b>1,5</b>	<b>1,8</b>	<b>1,5</b>	<b>1,8</b>

<b>Сумма земельного налога, руб.</b>	<b>26,6</b>	<b>28,9</b>	<b>2998,9</b>	<b>4020,3</b>
--------------------------------------	-------------	-------------	---------------	---------------

Из таблицы 12 видно, что площадь земельного участка по жилой многоквартирной зоне уменьшилась на 0,10 га, что при увеличении кадастровой стоимости и ставки налога с 1,5 до 1,8 привело к увеличению суммы земельного налога.

Для того, чтобы понять причину изменения налога на недвижимость необходимо произвести его факторный анализ, исходные данные для которого представлены в таблице 13.

### **Таблица 13**

#### **Исходные данные для факторного анализа налога на недвижимость**

<b>Фактор</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>Остаточная стоимость капитальных строений (зданий, сооружений) и их частей, подлежащих налогообложению, тыс. руб.</b>	296,29	636,49
<b>Общая сумма налога на недвижимость, 1%, тыс. руб.</b>	2,96	6,36
<b>Увеличение ставки налога</b>	1,5	1,8
<b>Сумма льготы по налогу на недвижимость, тыс. руб.</b>	-	-
<b>Сумма налога, подлежащая уплате, тыс. руб.</b>	4,44	11,46

Из таблицы 13 видно, что увеличение суммы налога на недвижимость произошло в результате увеличения остаточной стоимости основных фондов за счет ежегодной переоценки, капитального ремонта и модернизации, а также приобретения новых основных средств, а также за счет увеличения ставки налога с 1,5 до 1,8.

Из выручки предприятие платит налог на добавленную стоимость. Увеличение данного налога в 2018 году связано со значительным уменьшением налоговых вычетов в данном году по сравнению с предыдущим годом. Так в 2017 году сумма НДС составила 209,38 тыс. руб., а налоговые вычеты 154,44 тыс. руб. а в 2017 году – 213,42 и 32,66 тыс. руб. соответственно.

Уменьшение налога на прибыль связано с уменьшением налогооблагаемой прибыли предприятия – 19 тыс. руб. до 17 тыс. руб.

Далее посредством таблицы 14 произведен расчет налоговой нагрузки по методу Е.А. Кировой.

#### **Таблица 14**

#### **Расчет налоговой нагрузки КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы по методу Е.А. Кировой**

<b>Показатель</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>
<b>Доходы от реализации без НДС</b>	1114	1128	1066
<b>Начисленный НДС</b>	186	188	178
<b>Выручка от реализации с НДС</b>	1300	1316	1244
<b>Прочие доходы</b>	57	79	45
<b>Прочие расходы</b>	59	71	48
<b>Валовой доход</b>	1298	1324	1241
<b>Материальные затраты без НДС</b>	339	356	337
<b>Амортизация</b>	105	106	105

<b>Вновь созданная стоимость</b>	854	862	799
<b>Общая сумма налогов</b>	149	140	165
<b>Сумма начисленного подоходного налога</b>	18	15	20
<b>Абсолютная налоговая нагрузка</b>	131	125	145
<b>Относительная налоговая нагрузка, %</b>	15,30	14,48	18,19

Так по методу Е.А. Кировой абсолютная налоговая нагрузка увеличилась в 2018 году на 20 тыс. руб., а относительная 3,71%.

Далее посредством таблицы 15 произведен расчет налоговой нагрузки исследуемого предприятия по методу М.И. Литвина

#### **Таблица 15**

#### **Расчет налоговой нагрузки КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы по методу М.И. Литвина**

<b>Показатель</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>
<b>Доходы от реализации без НДС</b>	1114	1128	1066
<b>Начисленный НДС</b>	186	188	178
<b>Выручка от реализации с НДС</b>	1300	1316	1244
<b>Материальные затраты без НДС</b>	339	356	337
<b>Добавленная стоимость</b>	961	960	907

<b>Сумма платежей во внебюджетные фонды</b>	128	129,43	131,84
<b>Сумма налоговых платежей</b>	21	10	33
<b>Абсолютная налоговая нагрузка</b>	149	140	165
<b>Относительная налоговая нагрузка, %</b>	15,47	14,57	18,23

Так по методу М.И. Литвина налоговая нагрузка на исследуемое предприятие была наибольшей в 2018 году, так по сравнению с 2017 годом показатель абсолютной налоговой нагрузки увеличился на 25 тыс. руб., а относительной - на 3,66%.

Далее произведен расчет налоговой нагрузки исследуемого предприятия по методике Т.К. Островенко посредством таблицы 16.

#### **Таблица 16**

##### **Расчет налоговой нагрузки КУП «Слонимское ПМС» за 2016-2018 годы по методу Т.К. Островенко**

<b>Показатель</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>	<b>2018 год</b>
<b>Налоговые издержки</b>	149	140	165
<b>Выручка от реализации</b>	1114	1128	1066
<b>Среднегодовая валюта баланса</b>	14893	14968	14985
<b>Среднегодовая сумма собственного капитала</b>	13645	13834	14095
<b>Прибыль до налогообложения</b>	38	19	17

<b>Налоговая нагрузка на доходы предприятия, %</b>	13,34	12,40	15,50
<b>Налоговая нагрузка на финансовые ресурсы, %</b>	1,00	0,93	1,10
<b>Налоговая нагрузка на собственный капитал, %</b>	1,09	1,01	1,17
<b>Налоговая нагрузка на прибыль до налогообложения, %</b>	391,11	736,00	972,18

Данные таблицы 16 о том, что налоговая нагрузка на все показатели финансово-хозяйственной деятельности в 2018 году имеет положительную динамику. Наибольшая налоговая нагрузка приходится на прибыль до налогообложения.

## **2.4 Особенности системы налогового учета, основные пути ее совершенствования**

Согласно учетной политики КУП «Слонимское ПМС», налоговый учет организован в бухгалтерии предприятия без создания отдела налогового учета. Функциональные обязанности работника бухгалтерии по ведению налогового учета возложены на главного бухгалтера предприятия и закреплены в его должностной инструкции.

Налоговый учет на КУП «Слонимское ПМС» ведется в соответствии с методическими основами и правилами, установленными Налоговым кодексом Республики Беларусь и другими нормативными документами, принятыми в области налогового законодательства, и основывается на данных бухгалтерского учета, отраженных в первичных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета, а также на иных документально подтвержденных данных об объектах, которые подлежат налогообложению или связаны с налогообложением.

Налоговый учет на предприятии ведется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета и получения иной информации об объектах налогообложения и элементах налогового учета, ее систематизации и накопления в целях определения размера налоговой базы.

Поскольку предприятие использует общеустановленный режим налогообложения, оно обязано уплачивать НДС, в отношении которого отчетным периодом признается отчетный квартал.

Так ежемесячно производится исчисление налога на добавленную стоимость, исходя из налоговой базы и доли суммы НДС по товарам (работам, услугам), имеющимся в отчетном периоде, в стоимости этих товаров (с учетом всех налогов, сборов (пошлин) и иных обязательных платежей в бюджет либо государственные внебюджетные фонды, взимаемых при реализации товаров (работ услуг)), включая товары, освобожденные от НДС.

Ведение учета реализуемых товаров (работ, услуг) обеспечено по розничным ценам, а также отдельный учет НДС, который включен в цену товара (работы, услуги).

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, распределение общей суммы налоговых вычетов плательщика между этими оборотами производится на предприятии методом отдельного учета, при этом книга покупок не ведется.

Экологический налог уплачивается предприятием ежеквартально исходя из фактического объема использования (изъятия, добычи) природных ресурсов, выбросов.

В настоящее время отечественные предприятия налоговый учет организуют одним из следующих способов:

- ведение налогового учета параллельно бухгалтерскому;
- формирование налоговой базы «вручную»;
- ведение налогового учета на базе бухгалтерского.

Так ведение налогового учета параллельно бухгалтерскому предполагает формирование налоговых регистров на основе дополнительной, помимо бухгалтерской, обработки первичных документов. То есть регистры налогового учета представляют собой перечень соответствующих первичных документов.

Основным достоинством данного способа является то, что при формировании налоговой базы уделяется внимание каждому первичному документу.

Однако при таком способе организации учета значительно увеличивается объем бухгалтерской работы, поскольку вся информация, которая имеется в первичных документах, обрабатывается и в бухгалтерском, и в налоговом учете. К тому же усложняется контроль за полнотой и правильностью разнесения первичных документов в налоговом учете, поскольку нет двойной записи. Так при большом документообороте велика вероятность ошибок. Так на небольших предприятиях, поскольку нет специальной эффективной системы контроля, налоговая база формируется практически «вслепую».

Формирование налоговой базы «вручную» означает, что на предприятии не ведут специальных налоговых регистров а формируют налоговую базу путем корректировки бухгалтерской прибыли или отдельных статей расходов и доходов, полученных в бухгалтерском учете.

Однако, как правило, применяя такой способ, можно лишь приблизительно определить налоговую базу, поскольку бухгалтерский и налоговый учет имеют существенные различия.

Ведение налогового учета на базе бухгалтерского подразумевает оперирование данными регистров бухгалтерского учета, а не непосредственно первичных документов.

Таким образом, на КУП «Слонимское ПМС» не ведут специальных налоговых регистров а формируют налоговую базу путем корректировки бухгалтерской прибыли или отдельных статей расходов и доходов, полученных в бухгалтерском учете. Однако, как правило, применяя такой способ – формирование налоговой базы «вручную» можно лишь приблизительно ее определить, поскольку бухгалтерский и налоговый учет имеют существенные различия. Так, на предприятии, если предприятие имеет на конец отчетного периода остаток незавершенного производства, корректно определить налоговую базу по налогу на прибыль с применением такого способа проблематично.

Ведение налогового учета на базе бухгалтерского видится наиболее привлекательным и эффективным поскольку:

- первичные документы обрабатываются единожды, т.е. по ним делаются только бухгалтерские проводки - первичный документ учитывается и обрабатывается только по правилам бухгалтерского учета. Исключение составляет учет основных средств, а также операции, которые отсутствуют в бухгалтерском учете;

- стандартные регистры налогового учета представляют собой перечень соответствующих бухгалтерских регистров;

- регистры налогового учета могут иметь простую кодировку – достаточно настроить систему один раз и вести только бухгалтерский учет. Соответствующая настройка специальной программы налогового учета позволит автоматически формировать налоговые регистры и декларации;

При использовании системы ведения налогового учета на базе бухгалтерского информация для регистров налогового учета формируется в специальном бухгалтерском отчете - Ведомости приложений к регистрам налогового учета, которая ведется аналогично оборотно-сальдовой ведомости.

Следует отметить, что такая организация учета может быть настроена на любую бухгалтерскую программу.

При организации учета по схеме, проиллюстрированной на рисунке, необходимо осуществить следующую последовательность действий.

1. Определить учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета, максимально сблизив бухгалтерский и налоговый учет.
2. Для каждого субсчета аналитического учета доходов и расходов определить статью Налогового кодекса, устанавливающую налоговый учет определенного вида доходов или расходов в целях обеспечения корректного учета и избежания пропуска в налоговом учете произведенных операций. В итоге получается рабочий план счетов бухгалтерского учета для построения налогового учета на предприятии.
3. В сформированном плане счетов для каждого вида доходов и расходов, определяется их место в налоговой декларации: лист, приложение к листу и строка.
4. Все виды доходов и расходов, которые будут в декларации, переносятся в Ведомость приложений к налоговым регистрам, на основе которой формируются налоговые регистры и декларация.
5. Разрабатываются и утверждаются в составе учетной политики предприятия для целей налогообложения регистры налогового учета, приложения к ним и порядок заполнения декларации.

Следует отметить, чтобы данная схема корректно работала, необходимо максимальное единообразие в формировании стоимости активов в бухгалтерском и налоговом учете, т.е. учетную политику предприятия для целей бухгалтерского учета необходимо формировать «с оглядкой» на налоговое законодательство.

Если в бухгалтерском учете отсутствует необходимая для налогового учета информация, налоговый учет дополняется регистрами-расчетами с учетом дополнительных данных. Например, это могут быть регистры-расчеты начисленных процентов по ценным бумагам до их выбытия, расчет штрафных санкций по хозяйственным договорам и др.

Таким образом, предложенная схема формирования налогового учета на базе бухгалтерского позволит соблюсти все требования налогового законодательства в области налогового учета, избежать ошибок при расчете налогооблагаемой базы, упростить работу бухгалтера, поскольку не нужно будет уделять внимание большому количеству первичных документов, а оперировать только данными бухгалтерского учета.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Налоговая система представляет собой основанное на определенных принципах целостное единство законодательства о налогах и сборах, совокупности налогов и сборов, налоговых администраций и налогоплательщиков и строиться она должна строиться на принципах справедливости, соразмерности, экономичности, законности налогов, максимального учета интересов и возможностей налогоплательщиков, равномерности налогообложения, обязательности всех элементов налога в налоговом законе, принципах эластичности и стабильности налоговой системы. При построении эффективной налоговой системы необходимо найти оптимальное сочетание фискальных методов с методами стимулирования предпринимательской деятельности и расширения налоговой базы в соответствии с существующей экономической ситуацией в стране.

КУП «Слонимское ПМС» является предприятием мелиоративных систем, осуществляющим характерное обслуживание земель Слонимского района. На протяжении 2016-2018 годов предприятие является прибыльным предприятием, но при этом наблюдается сокращение объемов его деятельности.

Объем основных средств предприятия в 2018 году уменьшился на 0,41%, при этом основные средства годны на 90%, в отчетном году имело место снижение коэффициента обновления основных средств исследуемого предприятия, больше, чем наполовину, при увеличении в 2,46 раза коэффициента выбытия основных средств, а также снижение эффективности их использования.

В 2018 году снизилась способность предприятия оплачивать свои долги, при этом уровень платежеспособности приемлемый, у предприятия нет собственных оборотных средств, хотя и наблюдается положительная тенденция в их образовании, оборачиваемость оборотных средств увеличивается, что положительно, предприятие становится все более независимым от сторонних источников финансирования своей деятельности.

Анализ динамики налоговых платежей показал значительные отклонения структуры налогообложения предприятия год от года, четко выраженных тенденций не прослеживается. Анализ структуры налогов и платежей предприятия в зависимости от источника показал, что наибольший удельный вес в общей сумме налогов и платежей занимают налоги и платежи, включаемые в себестоимость продукции, при этом увеличение удельных весов наблюдается только по ресурсным платежам. При этом доля взносов в ФСЗН снизилась с 89,67 до 81,71%. Удельный вес же налогов в себестоимости продукции в 2018 году увеличился с 9,59 до 10,72%.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (в редакции от 30.12.2006 г. № 268-ФЗ).
2. Багардынова Е. А. Недостатки современной налоговой системы // Молодой ученый. — 2017. — №14. — С. 316-318.
3. Гончаренко Л.И. Налогообложение организаций. – М. КноРус, 2017. – С.24
4. Дзагоева М.Р. Институциональный подход к исследованию налогового потенциала и налогового бремени // Вестник ФА. – 2004. - №1. - С.63
5. Кильметьев И. Ф. Роль системы налогообложения в экономике государства // Молодой ученый. — 2016. — №11. — С. 773-776.
6. Концептуальные основы реформирования налоговой системы в РФ. URL: <http://uchebnik.online/obschestvennogo-sektora-ekonomika/kontseptualnyie-osnovyi-reformirovaniya-30475.html>

7. Коптева Е. В. Оценка и анализ показателей эффективности налоговой системы Российской Федерации // Молодой ученый. — 2015. — №21.1. — С. 125-129.
8. Кузулгуртова А.Ш. Особенности государственной налоговой политики в периоды глобальной финансовой нестабильности // Финансы и кредит. - 2012. - № 4. - С.14
9. Налоговая политика. Теория и практика: учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. - М.: Юнити-Дана, 2010. - С.28
10. Налоговый потенциал: факторы формирования и развития // Стратегия развития экономики. - 2011. - №:6. - С.23
11. Погорлецкий А.И. Налоговая политика ведущих зарубежных стран: современные аспекты // Финансы и кредит. - 2012. - № 13. - С. 71 - 80
12. Принципы налогового права. - URL: [http://www.pravo.vuzlib.su/book\\_z859\\_page\\_25.html](http://www.pravo.vuzlib.su/book_z859_page_25.html)
13. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М, 2011. - С.303
14. Ушак, Н.В. Теория и история налогообложения. - М.: КноРус, 2015. - 328с.
15. Чунихина В.О., Лунин И.А. проблемы развития и совершенствования налоговой политики РФ. URL: <https://www.scienceforum.ru/2017/1247/13043>
16. Шевченко И.В. Алейников А.С. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории // Финансы и кредит. - 2012. - №30. - С.36
17. Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. - М.: Инфра-М, 2016. - 208 с.
18. Шипика, Л.В. Налоговое право. Шпаргалка. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2017. - 192с.
19. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М, 2015. - С.133

## **Приложение 1**

### **ОТЧЕТ**

#### **о прибылях и убытках**

**за январь-декабрь 2018 года**

Организация	Коммунальное унитарное предприятие мелиоративных систем "Слонимское ПМС"
Учетный номер плательщика	590879165
Вид экономической деятельности	Земляные работы
Организационно-правовая форма	Унитарное предприятие
Орган управления	
Единица измерения	тыс. руб.
Адрес	231800 Гродненская обл.,г.Слоним, ул. Минский тракт, 34

<b>Наименование показателей</b>	<b>Код строки</b>	<b>За январь-декабрь 2018г.</b>	<b>За январь-декабрь 2017 г</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010	<b>1 066</b>	<b>1 128</b>
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020	<b>790</b>	<b>824</b>

Валовая прибыль (010 - 020)	030	<b>276</b>	<b>304</b>
Управленческие расходы	040	<b>261</b>	<b>288</b>
Расходы на реализацию	050		
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030 - 040 - 050)	060	<b>15</b>	<b>16</b>
Прочие доходы по текущей деятельности	070	<b>45</b>	<b>79</b>
Прочие расходы по текущей деятельности	080	<b>48</b>	<b>71</b>
Прибыль (убыток) от текущей деятельности (± 060 + 070 - 080)	090	<b>12</b>	<b>24</b>
Доходы по инвестиционной деятельности	100	<b>47</b>	<b>35</b>
В том числе:			
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	101		
доходы от участия в уставном капитале других организаций	102		

проценты к получению	103		
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104	<b>47</b>	<b>35</b>
Расходы по инвестиционной деятельности	110	<b>15</b>	
В том числе:			
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	111		
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112	<b>15</b>	
Доходы по финансовой деятельности	120		
В том числе:			
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	121		
прочие доходы по финансовой деятельности	122		
Расходы по финансовой деятельности	130	<b>27</b>	<b>40</b>
В том числе: проценты к уплате	131	<b>27</b>	<b>40</b>

курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132
--	-----

прочие расходы по финансовой деятельности	133
---	-----

## Форма №2 лист 2

Наименование показателей	Код строки	За январь-декабрь 2018г.	За январь-декабрь 2017 г
1	2	3	4
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности (100 - 110 + 120 - 130)	140	5	-5
Прибыль (убыток) до налогообложения ( $\pm 090 \pm 140$ )	150	17	19
Налог на прибыль	160		2
Изменение отложенных налоговых активов	170		
Изменение отложенных налоговых обязательств	180		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190		

Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200		
Чистая прибыль (убыток) (± 150 - 160 ± 170 ± 180 - 190-200)	210	<b>17</b>	<b>17</b>
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220		
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230		
Совокупная прибыль (убыток) (± 210 ± 220 ± 230)	240	<b>17</b>	<b>17</b>
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260		
Количество организаций получивших прибыль по конечному финансовому результату	270	<b>1</b>	<b>1</b>
Сумма полученной прибыли по конечному финансовому результату	270a	<b>17</b>	<b>17</b>
Количество организаций получивших убыток по конечному финансовому результату	280		

Сумма полученного убытка по конечному финансовому результату	280а		
Количество организаций получивших прибыль по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	290	<b>1</b>	<b>1</b>
Сумма полученной прибыли по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	290а	<b>17</b>	<b>17</b>
Количество организаций получивших убыток по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	295		
Сумма полученного убытка по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	295а		

Руководитель \_\_\_\_\_ Главный бухгалтер

## Приложение 2

### о прибылях и убытках

за январь-декабрь 2017г .

Организация

Коммунальное унитарное предприятие  
мелиоративных систем «Слонимское ПМС»

Учетный номер плательщика	590879165
Вид экономической деятельности	Земляные работы
Организационно-правовая форма	Унитарное предприятие
Орган управления	
Единица измерения	Млн. руб
Адрес	Ул. Минский тракт, 34

<b>Наименование показателей</b>	<b>Код строки</b>	<b>За январь-декабрь 2017г</b>	<b>За январь-декабрь 2016г</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010	<b>11 278</b>	<b>11 137</b>
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020	<b>8 239</b>	<b>8 114</b>
Валовая прибыль (010 - 020)	030	<b>3 039</b>	<b>3 023</b>
Управленческие расходы	040	<b>2 878</b>	<b>2 882</b>
Расходы на реализацию	050		

Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030 - 040 - 050)	060	<b>161</b>	<b>141</b>
Прочие доходы по текущей деятельности	070	<b>796</b>	<b>567</b>
Прочие расходы по текущей деятельности	080	<b>714</b>	<b>590</b>
Прибыль (убыток) от текущей деятельности (± 060 + 070 - 080)	090	<b>243</b>	<b>118</b>
Доходы по инвестиционной деятельности	100	<b>345</b>	<b>374</b>
В том числе:			
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	101		
доходы от участия в уставном капитале других организаций	102		
проценты к получению	103		<b>14</b>
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104	<b>345</b>	<b>360</b>
Расходы по инвестиционной деятельности	110		

В том числе:

расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	111		
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112		
Доходы по финансовой деятельности	120		
В том числе:			
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	121		
прочие доходы по финансовой деятельности	122		
Расходы по финансовой деятельности	130	<b>402</b>	<b>114</b>
В том числе:			
проценты к уплате	131	<b>402</b>	<b>114</b>
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132		
прочие расходы по финансовой деятельности	133		
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности (100 - 110 + 120 - 130 )	140	<b>-57</b>	<b>260</b>

Прибыль (убыток) до налогообложения ( $\pm 090 \pm 140$ )	150	<b>186</b>	<b>378</b>
Налог на прибыль	160	<b>15</b>	<b>13</b>
Изменение отложенных налоговых активов	170		
Изменение отложенных налоговых обязательств	180		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190		
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200		
Чистая прибыль (убыток) ( $\pm 150 - 160 \pm 170 \pm 180 -190-200$ )	210	<b>171</b>	<b>365</b>
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220		<b>11 330</b>
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230		
Совокупная прибыль (убыток) ( $\pm 210 \pm 220 \pm 230$ )	240	<b>171</b>	<b>11 695</b>
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260		

Количество организаций получивших прибыль по конечному финансовому результату	270	<b>1</b>	<b>1</b>
Сумма полученной прибыли по конечному финансовому результату	270a	<b>171</b>	<b>365</b>
Количество организаций получивших убыток по конечному финансовому результату	280		
Сумма полученного убытка по конечному финансовому результату	280a		
Количество организаций получивших прибыль по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	290	<b>1</b>	<b>1</b>
Сумма полученной прибыли по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	290a	<b>171</b>	<b>365</b>
Количество организаций получивших убыток по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	295		
Сумма полученного убытка по конечному финансовому результату, без учета государственной поддержки	295a		

### **Приложение 3**

#### **БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**

на **1 января 2019 года**

Организация	Коммунальное унитарное предприятие мелиоративных систем "Слонимское ПМС"
Учетный номер плательщика	590879165
Вид экономической деятельности	Земляные работы
Организационно-правовая форма	Унитарное предприятие
Орган управления	
Единица измерения	тыс. руб.
Адрес	231800 Гродненская обл.,г.Слоним, ул. Минский тракт, 34

<b>Активы</b>	<b>Код строки</b>	<b>На 31 декабря 2018 года</b>	<b>На 31 декабря 2017 года</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Основные средства	110	<b>14 582</b>	<b>14 600</b>

Нематериальные активы	120	<b>1</b>	<b>1</b>
Доходные вложения в материальные активы	130		
В том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
<b>ИТОГО по разделу I</b>	<b>190</b>	<b>14 583</b>	<b>14 601</b>

## **II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ**

Запасы	210	<b>51</b>	<b>32</b>
В том числе:			
материалы	211	<b>43</b>	<b>32</b>
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213	<b>8</b>	
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230	<b>32</b>	<b>39</b>
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240	<b>57</b>	<b>73</b>
Краткосрочная дебиторская задолженность	250	<b>213</b>	<b>216</b>
Краткосрочные финансовые вложения	260		

Денежные средства и их эквиваленты	270	<b>9</b>	<b>64</b>
Прочие краткосрочные активы	280		
<b>ИТОГО по разделу II</b>	<b>290</b>	<b>362</b>	<b>424</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>300</b>	<b>14 945</b>	<b>15 025</b>

<b>Собственный капитал и обязательства</b>	<b>Код строки</b>	<b>На 31 декабря 2018 года</b>	<b>На 31 декабря 2017 года</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>

### **III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ**

Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440	<b>24</b>	<b>24</b>
Добавочный капитал	450	<b>14 025</b>	<b>13 899</b>
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460	<b>155</b>	<b>62</b>

Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470	x	x
Целевое финансирование	480		
<b>ИТОГО по разделу III</b>	<b>490</b>	<b>14 204</b>	<b>13 985</b>

#### **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

Долгосрочные кредиты и займы	510	<b>117</b>	<b>199</b>
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520	<b>240</b>	<b>419</b>
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540	<b>94</b>	<b>104</b>
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
<b>ИТОГО по разделу IV</b>	<b>590</b>	<b>451</b>	<b>722</b>

#### **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

Краткосрочные кредиты и займы	610	<b>92</b>	<b>91</b>
-------------------------------	-----	-----------	-----------

Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		<b>54</b>
Краткосрочная кредиторская задолженность	630	<b>195</b>	<b>168</b>
В том числе:			
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631	<b>81</b>	<b>94</b>
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633	<b>3</b>	<b>16</b>
по социальному страхованию и обеспечению	634	<b>7</b>	<b>8</b>
по оплате труда	635	<b>18</b>	<b>20</b>
по лизинговым платежам	636	<b>84</b>	<b>29</b>
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638	<b>2</b>	<b>1</b>
Обязательства, предназначенные для реализации	640		

Доходы будущих периодов	650	<b>3</b>	<b>5</b>
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
<b>ИТОГО по разделу V</b>	<b>690</b>	<b>290</b>	<b>318</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>700</b>	<b>14 945</b>	<b>15 025</b>

#### Приложение 4

#### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на **1 января 2018 года**

Организация Коммунальное унитарное предприятие  
мелиоративных систем «Слонимское ПМС»

Учетный номер плательщика 590879165

Вид экономической деятельности Земляные работы

Организационно-правовая форма Унитарное предприятие

Орган управления

Единица измерения

Млн. руб

Адрес

Ул. Минский тракт, 34

<b>Активы</b>	<b>Код строки</b>	<b>На 31.12.2017 года</b>	<b>На 31.12.2016 года</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Основные средства	110	<b>146 000</b>	<b>143 964</b>
Нематериальные активы	120	<b>8</b>	<b>8</b>
Доходные вложения в материальные активы	130		
В том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		

Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
<b>ИТОГО по разделу I</b>	<b>190</b>	<b>146 008</b>	<b>143 972</b>

## **II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ**

Запасы	210	<b>322</b>	<b>375</b>
В том числе:			
материалы	211	<b>322</b>	<b>375</b>
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		

Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230	<b>391</b>	<b>721</b>
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240	<b>733</b>	<b>765</b>
Краткосрочная дебиторская задолженность	250	<b>2 160</b>	<b>3 133</b>
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и их эквиваленты	270	<b>635</b>	<b>140</b>
Прочие краткосрочные активы	280		
<b>ИТОГО по разделу II</b>	<b>290</b>	<b>4 241</b>	<b>5 134</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>300</b>	<b>150 249</b>	<b>149 106</b>

<b>Собственный капитал и обязательства</b>	<b>Код строки</b>	<b>На 31.12.2017 года</b>	<b>На 31.12.2016 года</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>

### **III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ**

Уставный капитал	410	<b>2</b>	<b>2</b>
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440	<b>240</b>	<b>240</b>
Добавочный капитал	450	<b>138 994</b>	<b>136 218</b>
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460	<b>618</b>	<b>365</b>
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		
Целевое финансирование	480		
<b>ИТОГО по разделу III</b>	<b>490</b>	<b>139 854</b>	<b>136 825</b>
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Долгосрочные кредиты и займы	510	<b>1 990</b>	<b>2 601</b>
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520	<b>4 186</b>	<b>4 864</b>
Отложенные налоговые обязательства	530		

Доходы будущих периодов	540	<b>1 042</b>	<b>1 403</b>
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
<b>ИТОГО по разделу IV</b>	<b>590</b>	<b>7 218</b>	<b>8 868</b>

#### **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

Краткосрочные кредиты и займы	610	<b>906</b>	<b>817</b>
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620	<b>540</b>	<b>909</b>
Краткосрочная кредиторская задолженность	630	<b>1 676</b>	<b>1 651</b>
В том числе:			
		<b>942</b>	<b>577</b>
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633	<b>164</b>	<b>127</b>
по социальному страхованию и обеспечению	634	<b>76</b>	<b>101</b>
по оплате труда	635	<b>200</b>	<b>222</b>

по лизинговым платежам	636	<b>284</b>	<b>611</b>
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638	<b>10</b>	<b>13</b>
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650	<b>55</b>	<b>36</b>
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
<b>ИТОГО по разделу V</b>	<b>690</b>	<b>3 177</b>	<b>3 413</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>700</b>	<b>150 249</b>	<b>149 106</b>

1. Уткина В. А., Слюсаренко В. К. Налоги — сущность и понятия // Молодой ученый. — 2016. — №28. — С. 575-577. [↑](#)
2. Налоговая политика. Теория и практика: учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова. - М.: Юнити-Дана, 2010. - С.28 [↑](#)
3. Кузулгуртова А.Ш. Особенности государственной налоговой политики в периоды глобальной финансовой нестабильности // Финансы и кредит. - 2012. - № 4. - С.14 [↑](#)

4. Шевченко И.В. Алейников А.С. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории // Финансы и кредит. – 2012. - №30. – С.36 [↑](#)
5. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (в редакции от 30.12.2006 г. № 268-ФЗ). – Ст.8 [↑](#)
6. Концептуальные основы реформирования налоговой системы в РФ. URL: <http://uchebnik.online/obschestvennogo-sektora-ekonomika/kontseptualnyie-osnovyi-reformirovaniya-30475.html> [↑](#)
7. Брызгалин А.В. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика. – М.: Юрайт, 2007. – С.28 [↑](#)
8. Волобуева Д. В., Исаева А. А. Роль системы налогообложения в экономике государства // Молодой ученый. — 2017. — №2. — С. 377-379. [↑](#)
9. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (в редакции от 30.12.2006 г. № 268-ФЗ) – ст.17 [↑](#)
10. Волобуева Д. В., Исаева А. А. Роль системы налогообложения в экономике государства // Молодой ученый. — 2017. — №2. — С. 377-379. [↑](#)
11. Гончаренко Л.И. Налогообложение организаций. – М. КноРус, 2017. – С.24 [↑](#)
12. Багардынова Е. А. Недостатки современной налоговой системы // Молодой ученый. — 2017. — №14. — С. 316-318. [↑](#)
13. Коптева Е. В. Оценка и анализ показателей эффективности налоговой системы Российской Федерации // Молодой ученый. — 2015. — №21.1. — С. 125-129. [↑](#)
14. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2015. – С.133 [↑](#)

15. ткина В. А., Слюсаренко В. К. Налоги — сущность и понятия // Молодой ученый. — 2016. — №28. — С. 575-577. [↑](#)
16. Глущенко Я. С., Егорова М. С. Сущность, функции и виды налогов // Молодой ученый. — 2015. — №11.4. — С. 67-69 [↑](#)
17. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М, 2011. - С.303 [↑](#)
18. Кильметьев И. Ф. Роль системы налогообложения в экономике государства // Молодой ученый. — 2016. — №11. — С. 773-776. [↑](#)
19. Налоговый потенциал: факторы формирования и развития // Стратегия развития экономики. - 2011. - №:6. - С.21 [↑](#)
20. Гончаренко, Л.И. Налогообложение организаций. Задачи и тесты (для бакалавров). - М.: КноРус, 2016. - С.91 [↑](#)
21. Дзгоева М.Р. Институциональный подход к исследованию налогового потенциала и налогового бремени // Вестник ФА. - 2004. - №1. - С.63 [↑](#)
22. Налоговый потенциал: факторы формирования и развития // Стратегия развития экономики. - 2011. - №:6. - С.23 [↑](#)
23. Бутов Налоговая нагрузка: расчет и законное снижение // «Планово-экономический отдел». - 2011. - №5. - С.38 [↑](#)
24. Кильметьев И. Ф. Роль системы налогообложения в экономике государства // Молодой ученый. — 2016. — №11. — С. 773-776. [↑](#)
25. Лавренчук Е.Н. Налоговый анализ // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. - 2011. - № 25. - С.55 [↑](#)

26. Качур, О.В. Налоги и налогообложение (для бакалавров). – М.: КноРус, 2016. – С.14 [↑](#)