

## Содержание

Введение.....	3
Глава 1 Теоретические аспекты развития налоговой системы Российской Федерации.....	5
1.1 Понятие налоговой системы, ее признаки и структура .....	5
1.2 Сущность, значение и классификация налогов, как основного элемента налоговой системы.....	10
Глава 2. Анализ участия АО «НПО Лавочкина» в формировании доходов бюджета.....	16
2.1 Краткая организационно-экономическая характеристика АО «НПО Лавочкина» .....	16
2.2 Анализ порядка исчисления и уплаты основных налогов.....	23
2.3 Проблемные вопросы порядка исчисления и уплаты налогов АО «НПО Лавочкина» .....	38
Глава 3. Предложения по совершенствованию налогообложения АО «НПО ЛАВОЧКИНА» .....	41
Заключение .....	47
Список использованной литературы.....	49

## Введение

В настоящее время налоги выступают важнейшим звеном бюджетной системы государства и одним из основных факторов общей системы экономического регулирования. В финансовом праве Российской Федерации, несмотря на долгий период постоянного преобразования и реформирования налогового законодательства по-прежнему остается проблема формирования эффективной налоговой системы как главного фактора и важного условия формирования финансовой стабилизации, обеспечения стабильного экономического роста и формирования благоприятного социального климата. Современная налоговая политика зарубежных стран демонстрирует последовательную тенденцию использования налогов в качестве инструмента, способного обеспечить перераспределение ВВП в пользу наиболее главных, с точки зрения государства направлений развития экономики.

Одной из главных функций налогов, которая требует особого внимания, является регулирующая функция. Законодательная система налогообложения в России на протяжении истории преобразовалась в трехуровневую налоговую систему с фискальной направленностью, которая слабо ориентирована на стабилизацию социальных условий населения и инвестиционную активность. Регулирующая функция налогов в государстве играет малозначимую роль и используется не так эффективно: налог на прибыль, который должен быть главным регулятором экономики, не решает этой задачу, налог на добавленную стоимость должен повысить экспорт, но действует в обратном направлении. Применение законодательной налоговой системы с целью развития прямых инвестиций, стимулирования производства, обновления внеоборотных фондов и использования новаций реализуется частично.

В условиях экономики на сегодняшний день является актуальным ввести в налоговую систему Российской Федерации изменения, которые бы позволили ей стать не только основным источником пополнения доходной части бюджета, но и эффективным инструментом влияния на социальное

развитие государства и экономическую ситуацию в целом. Таким образом, тема настоящего исследования видится особенно актуальной.

Объектом исследования является АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Предметом исследования являются исчисляемые и уплачиваемые предприятием налоги.

Целью исследования является разработка предложений по совершенствованию налогообложения предприятия.

Для достижения поставленной цели были сформулированы следующие задачи:

- рассмотреть понятие налоговой системы, ее признаки и структуру;
- рассмотреть сущность, значение и классификацию налогов, как основного элемента налоговой системы;
- составить краткую организационно-экономическую характеристику предприятия;
- провести анализ порядка исчисления и уплаты предприятием основных налогов;
- выявить проблемные вопросы порядка исчисления и уплаты налогов;
- разработать предложения по совершенствованию налогообложения предприятия.

Теоретической базой исследования работы отечественных и зарубежных ученых: Абрамов М.Д., Алиева Б.Х., Кашин В. А., Дмитриев А.А., Ефремова Т.А., Золотарева А.Б. и другие. Эмпирической базой исследования является бухгалтерская (финансовая) и налоговая отчетность АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Практическая значимость исследования заключается в возможности использования результатов исследования руководителями АО «НПО ЛАВОЧКИНА» для оптимизации налогообложения предприятия.

# Глава 1 Теоретические аспекты развития налоговой системы Российской Федерации

## 1.1 Понятие налоговой системы, ее признаки и структура

Налоговая система является необходимым элементом любого экономически развитого государства. В современных условиях она выполняет фискальные задачи, т.е. обеспечивает государство финансовыми ресурсами через перераспределение национального дохода, кроме того налоговая система оказывает значительное влияние на социально-экономическую политику государства.

Налоговая система – это, прежде всего, совокупность налогов и сборов, которые налогоплательщики обязаны исчислить и уплатить в бюджеты различных уровней в порядке и сроки, установленные для этого Налоговым Кодексом Российской Федерации [10, с. 86].

Кроме того, налоговую систему можно определить, как общее количество предусмотренных национальным законодательством в государстве существенных условий налогообложения, основанное на определенных принципах целостное единство взаимосвязанных и взаимозависимых ее элементов [11, с. 207].

Принципы налоговой системы Российской Федерации содержатся в НК, в частности, в ст. 3 прописаны основные начала законодательства о налогах и сборах. Обобщив их, можно выделить несколько принципов построения налоговой системы Российской Федерации (рис. 1) [1].

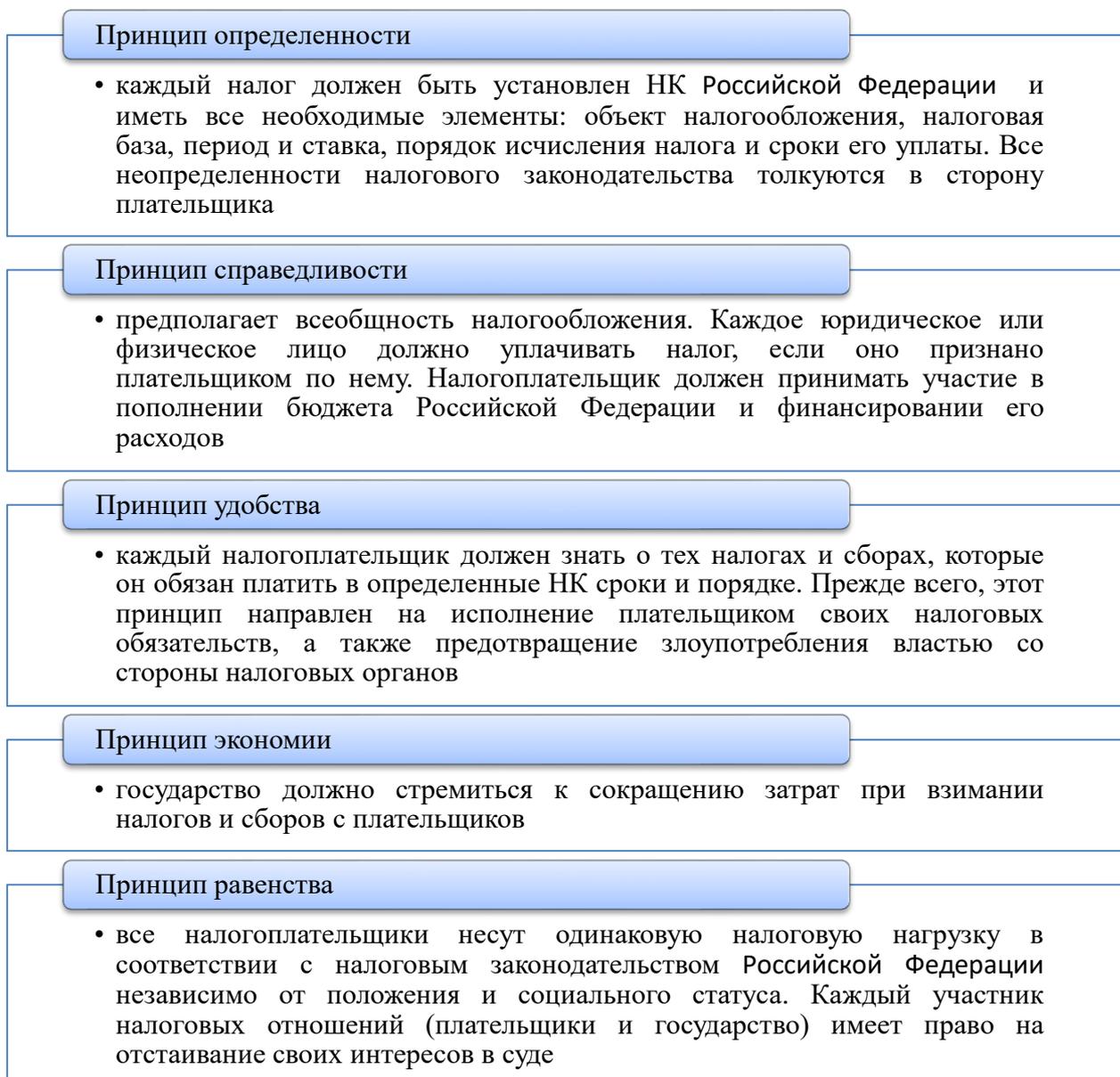


Рисунок 1 – Принципы налоговой системы

Налоговая система Российской Федерации является совокупностью закрепленных законодательно элементов, которые взаимодействуют при осуществлении налоговых правоотношений. Эти элементы и образуют структуру налоговой системы Российской Федерации, которая на сегодняшний день представлена следующим образом (рис.2) [3, с. 286]:

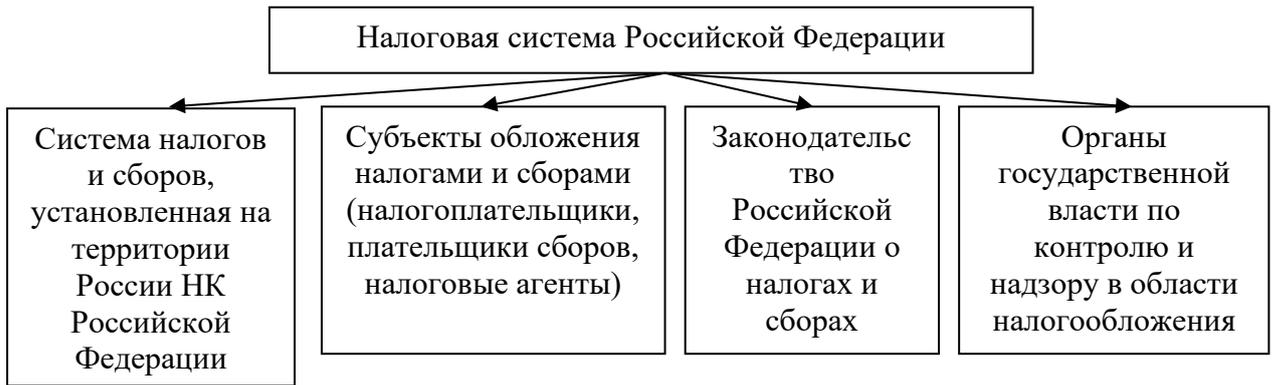


Рисунок 2 – Структура налоговой системы Российской Федерации

Система налогов и сборов включает в себя перечень налоговых платежей, которые установлены НК Российской Федерации, и обязательны к уплате всеми экономическими субъектами. Налоги и сборы делятся на три вида [1]:

1. Федеральные налоги и сборы – подлежат уплате на всей территории Российской Федерации их элементы (объекты обложения, ставки, порядок исчисления и уплаты, льготы и пр.) устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК).

2. Региональные налог – утверждение региональных налогов также происходит на федеральном уровне, т.е. в НК. При этом власти субъектов Российской Федерации имеют право определять отдельные элементы налогообложения по этим налогам, в частности, налоговые ставки, налоговые льготы, сроки уплаты. Также субъекты Российской Федерации могут вводить в действие на своей территории специальные налоговые режимы.

3. Местные налоги и сборы – устанавливаются НК и вводятся в действие на территории соответствующих муниципальных образований на основании нормативно-правовых актов местного самоуправления. Местные органы власти могут устанавливать отдельные элементы налога или вносить изменения в элементы, установленные федеральным законодательством, но в пределах норм НК.

В качестве субъектов налогообложения выступают три категории: налогоплательщики, плательщики сборов и налоговые агенты. Эти субъекты могут быть как физическими, так и юридическими лицами. Налогоплательщики и плательщики сборов уплачивают, соответственно, налоги или сборы, если такая обязанность предусмотрена НК.

Примером участия в налоговой системе субъекта в качестве налогового агента, могут служить организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся источником дохода для физических лиц. Согласно НК, эти субъекты должны осуществлять исчисление, удержание с доходов физического лица, и перечисление в бюджет НДФЛ, т.е. выступать налоговыми агентами.

Поскольку налоговая система Российской Федерации имеет трехуровневую структуру, система законодательства о налогах и сборах также имеет 3 уровня [20, с. 93]:

1. Федеральное законодательство – это высший уровень законодательной базы, распространяющий действие на всей территории России. К данному уровню относится Конституция Российской Федерации, определяющая начала налогообложения в стране, 1 и 2 части НК, а также федеральные законы, не противоречащие нормам НК, указы Президента и постановления Правительства Российской Федерации.

2. Региональное законодательство – это законы, принятые органами государственной власти субъектов Российской Федерации, касающиеся налогообложения на территории этого субъекта.

3. Местное законодательство – это нормативные правовые, введенные местными представительными органами самоуправления, в части установления и взимания налога на территории соответствующего муниципального образования.

Систему законодательства Российской Федерации о налогах и сборах дополняют разработанные Министерством финансов Российской Федерации и ФНС России приказы, разъяснения, пояснения, письма и т.п. Они призваны

конкретизировать определенные положения НК и других нормативных актов, а также внести разъяснения по вопросам, возникающим у субъектов налоговой системы при исчислении и уплате налогов и сборов.

Система органов государственной власти по контролю и надзору в области налогообложения включает:

1. Министерство финансов Российской Федерации – определяет основные направления развития налоговой системы России, прогнозирует налоговые поступления и вносит предложения по улучшению налоговой системы.

2. Федеральная налоговая служба России (ФНС России) – это исполнительный орган государственной власти, находящийся в ведении Министерства финансов Российской Федерации .

Российским налоговым органам присуща трехуровневая структура, которая включает центральный аппарат, территориальные органы, органы районного уровня. ФНС России осуществляет функции по контролю и надзору в сфере налогового законодательства.

Между элементами налоговой системы Российской Федерации проявляется взаимосвязь и взаимозависимость, определяющая место каждого элемента в системе, воздействие его на целенаправленное развитие налоговой системы (рис. 3) [13, с. 186].

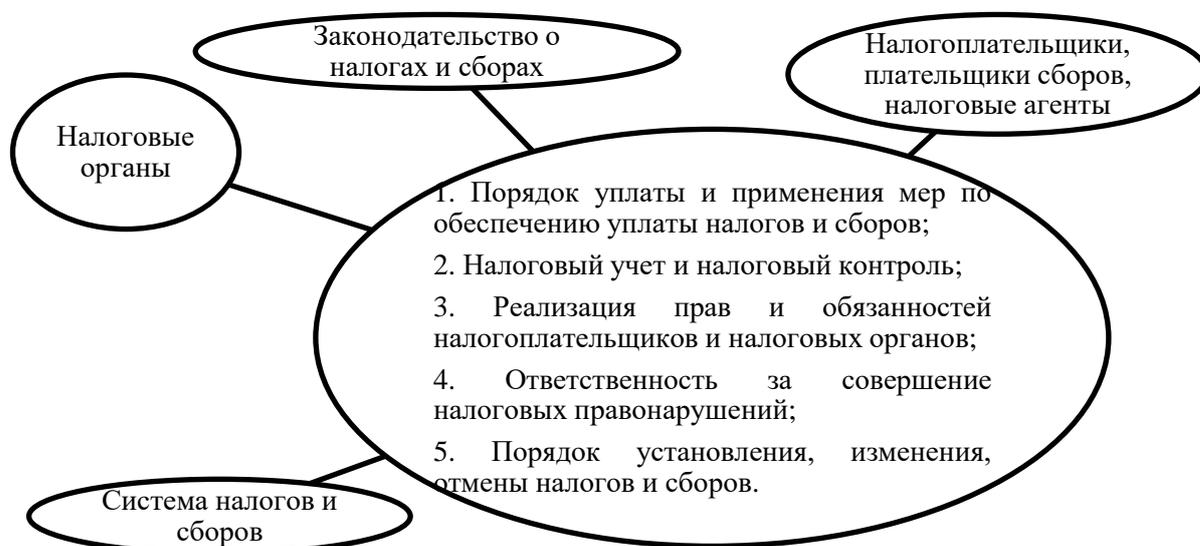


Рисунок 3 – Взаимосвязь элементов национальной налоговой системы

На основании вышеизложенного следует отметить, что налоговая система России – это совокупность установленных в государстве существенных условий налогообложения, в частности: систему налогов и сборов, уплачиваемых в стране, методов и форм их установления, установленный порядок их исчисления и налоговое администрирование. Налоговая система должна отвечать признакам и характеристикам, определяющих ее как стабильную систему, обеспечивающую объективную налоговую нагрузку для разных категорий налогоплательщиков, при формировании необходимых бюджетных доходов.

## 1.2 Сущность, значение и классификация налогов, как основного элемента налоговой системы

В налоговой системе любого государства основным элементом являются налоги, поскольку представляют собой важнейший источник формирования бюджета страны и одним из вариантов аккумуляции и централизации денежных средств на выполнение государством своих функций.

Выступая правовой категорией, налоги – это юридически формализованные объективные отношения налогоплательщиков и государства в форме законодательства о налогах и сборах, основная составляющая финансового права государства.

Налог, как экономическая категория является формой денежных отношений между физическими и юридическими лицами и государством, которым присущ специфическое общественное назначение и объективный характер – мобилизация в распоряжение государства финансовых ресурсов [18, с. 54].

Как финансовая категория налоги – это часть системы финансовых отношений, базирующаяся на существовании различных форм собственности и выражающая специфическим образом одну из существующих форм финансовых отношений – часть стоимости национального дохода и

совокупного общественного продукта мобилизуется, а затем используется через систему госрасходов.

Сущностная характеристика налога выражается в присущих ему признаках [12, с. 42]:

1. **Общеобязательный характер** – уплата налогов в государственный бюджет является обязанностью каждого налогоплательщика, от которой он не имеет права отказаться. Налогоплательщик не имеет права на распоряжение частью стоимости, которую ему надлежит уплатить в бюджет страны.

Обязанность каждого человека платить законно установленные налоги закреплена в статье 57 Конституции Российской Федерации. В связи с приведенной нормой Налоговый кодекс Российской Федерации закрепляет перечень налогов, которые определенные законом налогоплательщики обязаны исчислять и уплачивать в бюджет.

2. **Индивидуально безвозмездный платеж** – уплата налогов не несет для налогоплательщика получение какой-либо эквивалентной экономической выгоды от государства. Выполнение государством своих функций, финансирование которых происходит за счет средств, сформированных из налогов, не может трактоваться как предоставление конкретному налогоплательщику эквивалентной выгоды. При этом все налоги являются индивидуальными, т.е. исключена возможность перенесения обязанности конкретного налогоплательщика по уплате налогов на других лиц.

3. **Законно установленный платеж** – на территории государства возможно взимание только тех налогов, которые установлены законодательством. Порядок установления, исчисления и уплаты налогов также происходит в порядке, определенном законом.

4. **Основной целью** уплаты налогов является финансовое обеспечение деятельности государства, поскольку налоги являются базовой составляющей доходной части государственного бюджета. Именно за счет налогов происходит финансирование основной части государственных затрат: на содержания государственного аппарата, на вооружение, на развитие

медицины и образование и других важнейших социально-экономических задач.

5. Относительная регулярность – выражается в периодической уплате налога в установленные законом сроки.

6. Денежная форма – взимание налогов осуществляется исключительно денежными средствами, принадлежащими физическим лицам или организациям.

Сущность налогов выражается в функциях, которые они выполняют (табл. 1) [15, с. 259].

Таблица 1 – Функции налогов

Функция	Содержание
Фискальная функция	Основная функция налогов. Налоги направлены на изъятие части национального дохода, в целях формирования доходной части бюджета государства, формирования материальных условий для государственного функционирования и выполнения государством собственных задач и функций. Данная функция характерна для каждого налога, входящего в налоговую систему государства.
Распределительная функция	Проявляется через функционирование налога в качестве особого инструмента распределительных отношений по средствам которого государство через бюджет перераспределяет свои финансовые ресурсы в социальную сферу из производственной, финансирует крупные межотраслевые государственные программы
Регулирующая функция	Направлена на достижение определенных целей государственной социально-экономической политики за счет налогового механизма. Если государство заинтересовано в развитии определенной отрасли экономики, то организациях и предпринимателями, работающим в данной сфере могут быть предоставлены льготы, направленные на снижение налоговой нагрузки, что обеспечит развитие деятельности. Путем сознательного увеличения налогового бремени для отдельных категорий налогоплательщиков государство может препятствовать развитию каких-либо социально-экономических процессов.
Контрольная функция	Посредством действующей системы налогов, государство может контролировать финансово-хозяйственную деятельность организаций и физических лиц, источники их доходов, расходы, их правомерность. Кроме того, контрольная функция заключается в регулировании величины налоговых обязательств, подлежащих исполнению налогоплательщиками, и фактического объема налоговых поступлений в бюджет.

Действующие в Российской Федерации налоги подвергаются группировке по различным признакам, т.е. классифицируются, что позволяет

более полно определить их экономическое значение, характеризовать налоговую систему страны.

Первоначальным признаком классификации налогов является их принадлежность к соответствующему уровню федеративного управления. Это единственный признак, который закреплен законодательно, а именно в статье 12 главы 1, части 1 НК. Основное разграничение налоговых платежей связано не столько с бюджетом их уплаты, сколько с уровнем управления, которому предоставлено право установления того или иного налогового платежа. Итак, по уровню управления все налоги делятся на: федеральные, региональные и местные.

Необходимо отметить, что НК также предусмотрены специальные налоговые режимы. Налогообложение в такой системе предусматривает замену совокупности общеустановленных налоговых платежей одним, наиболее точно отражающим особенности предпринимательской деятельности субъекта хозяйственности и как правило связан с осуществляемым видом деятельности. При этом следует отметить, что специальные налоговые режимы сохраняют для налогоплательщика общеустановленный порядок налогообложения которые имеют узкоцелевой характер.

На рисунке 4 представлены федеральные, региональные и местные налоги и сборы, а также специальные налоговые режимы [1].



Рисунок 4 – Виды налогов и сборов по уровню управления

В теории и практике налогообложения выделяют и иные признаки классификации налогов и сборов (табл. 2) [22, с. 73].

Таблица 2 – Классификация налогов

Признак классификации	Вид	Характеристика
По способу взимания	Прямые налоги	Это налоги, плательщиком которых выступает собственник имущества либо дохода, т.е. уплата прямых налогов происходит непосредственно с имущества или доходов налогоплательщика (НДФЛ, налог на прибыль организаций, налог на имущество юридических лиц и др.)
	Косвенные налоги	Это налоги, которые закладываются в цену товара и конечным их плательщиком в итоге становится конечный потребитель товаров (НДС и акцизы).
По целевой направленности	Общие налоги	Это налоги, поступление которых не закреплено за конкретным видом государственных расходов, т.е.

Признак классификации	Вид	Характеристика
		поступив в бюджет, эти налоги могут быть направлены на финансирование различных целей и задач государства (налог на прибыль организаций, НДФЛ и др.)
	Целевые налоги	Это налоги, средства от которых расходуются государством на определенные цели (транспортный налог, земельный налог и др.)
По уровню бюджета	Регулирующие налоги	Это налоги, которые зачисляются в различные уровни бюджетов
	Закрепленные налоги	Это налоги и сборы, поступающие в один строго определенный бюджет

Представленная классификация не является исчерпывающей, поскольку в процессе изучения налогообложения экономическими деятелями предлагаются и иные способы группировки налогов и сборов.

Таким образом, налоги являются основным инструментом мобилизации средств бюджета, за счет которых государство может покрывать расходы и займы, осуществлять инвестирование средств на развитие отраслей экономики, осуществлять социально направленную политику и ряд иных важнейших финансовых вложений. С целью совершенствования налоговой системы необходимо исследовать историю ее возникновения и развития.

## Глава 2. Анализ участия АО «НПО Лавочкина» в формировании доходов бюджета

### 2.1 Краткая организационно-экономическая характеристика АО «НПО Лавочкина»

Акционерное общество «Научно-производственное объединение им. С.А. Лавочкина» (АО «НПО Лавочкина») - ведущее предприятие ракетно-космической промышленности, проводящее работы по проектированию, изготовлению, испытанию и комплексной отработке ключевых автоматических космических аппаратов для фундаментальных научных исследований.

Основным видом деятельности предприятия являются научные исследования и разработки в области естественных и технических наук (ОКВЭД 2 72.19).

Для подробного понимания предприятия рассмотрим и проанализируем показатели его деятельности.

Основные показатели деятельности АО «НПО ЛАВОЧКИНА» представлены в табл. 3.

Таблица 3 – Основные показатели деятельности АО «НПО ЛАВОЧКИНА»

Показатели	2016	2017	Изменение	Темп роста, %
Выручка от реализации, тыс.руб.	1 618 817	3 038 783	1 419 966	188
Себестоимость работ, тыс.руб.	1 551 601	2 995 395	1 443 794	193
Валовая прибыль, тыс.руб.	67 216	43 388	-23 828	65
Управленческие расходы, тыс.руб.	36 566	21 038	-15 528	58
Прибыль от продаж, тыс.руб.	30 650	22 350	-8300	73
Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	13 215	19 899	6684	151
Чистая прибыль, тыс.руб.	2 919	15 489	12 570	531
Рентабельность деятельности, % (ЧП:Выр)	0,18	0,51	0,33	283
Рентабельность основной деятельности, % ВП:Выр)	4,15	1,43	-2,72	34

Предприятие в 2017 году увеличило объемы деятельности, получив выручки на 88% (1 419 966 тыс.руб.), чем в 2016 году. При этом темп роста себестоимости (193%) превышает темп роста выручки (188%), что говорит о необходимости оптимизации расходов предприятия. Экономическая эффективность заключается в соразмерных темпах роста выручки и себестоимости.

Показатель валовой прибыли при это снизился на 35% (23 828 тыс.руб.). И это повлияло на снижение рентабельности основной деятельности, которая уменьшилась на 66% (-2,72%). Показатель прибыли от продаж также снизился на 27% (8300 тыс.руб.).

Тем не менее, конечный финансовый результат предприятия увеличился в 5,31 раза (12 570 тыс.руб.) за счет изменений в структуре прочих доходов и прочих расходов, что повлияло на значительный рост рентабельности. Общая рентабельность предприятия выросла в 2,83 раза (на 0,33%).

В целом финансовые результаты предприятия нельзя оценить негативно. Положительно оценивается расширение объемов деятельности, рост рентабельности. Конечная цель компании в виде получения чистой прибыли достигается. АО «НПО ЛАВОЧКИНА» нуждается в оптимизации расходов для достижения наилучших финансовых результатов.

Проведем оценку имущественного положения АО «НПО ЛАВОЧКИНА» В табл. 4 представлена оценка структуры и динамики активов предприятия.

Таблица 4 – Анализ структуры и динамики активов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за 2016-2017 гг. (в тыс.руб.)

Статья активов	2016		2017		Изменение	Темп роста, %
	Сумма	Уд.вес, %	Сумма	Уд.вес, %		
Основные средства	5311	0,18	6384	0,14	1073	120
Долгосрочные финансовые вложения	20	0,00	20	0,00	-	100

Статья активов	2016		2017		Изменение	Темп роста, %
	Сумма	Уд.вес, %	Сумма	Уд.вес, %		
Прочие внеоборотные активы	165	0,01	114	0,00	-51	69
Запасы	31 477	1,06	47 927	1,05	16450	152
НДС	-	-	289	0,01	289	-
Дебиторская задолженность	1 353 986	45,46	2 915 901	63,89	1 561 915	215
Краткосрочные финансовые вложения	1 541 545	51,76	1 578 860	34,59	37 315	102
Денежные средства	45 759	1,53	14 440	0,32	-31 319	32
Прочие оборотные активы	41	0,00	6	0,00	-35	15
БАЛАНС	2 978 305	100,00	4 563 942	100,00	1 585 637	153

Основную часть имущества предприятия составляют краткосрочные финансовые вложения и дебиторская задолженность. При этом сумма финансовых вложений увеличилась на 2% (37 315 тыс. руб.), что говорит о направленности предприятия на дополнительное привлечение доходов. Негативно оценивается рост дебиторской задолженности в 2,15 раза (1 561 915 тыс. руб.). Необходимо в течение года осуществлять мониторинг задолженности и не допускать просроченной. В случае необходимости инициировать досудебное и судебное взыскание долгов.

Основные производственные фонды составляют небольшую долю активов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» - 0,18% в 2016 году и 0,14% в 2017 году, хотя в абсолютной сумме произошло увеличение на 20% (1073 тыс. руб.).

Сумма денежных средств уменьшилась на 68% (31 319 тыс. руб.), что может влиять в негативном ключе на платежеспособность предприятия.

Произведем оценку структуры и динамики обязательств в табл.2.3.

Таблица 5 – Анализ структуры и динамики обязательств АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за 2016-2017 гг.

Статья активов	2016		2017		Изменение	Темп роста, %
	Сумма	Уд.вес, %	Сумма	Уд.вес, %		
Уставный капитал	10	0,00	10	0,00	0	100
Нераспределенная прибыль	123 189	4,14	138 678	3,04	15 489	113
Долгосрочные заемные средства	1 500 000	50,36	1 520 160	33,31	20 160	101
Краткосрочные заемные средства	74 135	2,49	72 986	1,60	-1149	98
Кредиторская задолженность	1 280 971	43,01	2 832 108	62,05	1 551 137	221
БАЛАНС	2 978 305	100,00	4 563 942	100,00	1 585 637	153

Основную долю пассивов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» составляет кредиторская задолженность, причем ее удельный вес увеличивается, как и абсолютная сумма. За год кредиторская задолженность увеличилась в 2,21 раза (1 551 137 тыс. руб.). Доля собственных средств предприятия крайне мала – 4,14% в 2016 году и 3,04% в 2017 году. Это подчеркивает высокую финансовую зависимость АО «НПО ЛАВОЧКИНА» от внешних источников финансирования.

Данную ситуацию нельзя назвать крайне критичной, поскольку, во-первых, сумма нераспределенной прибыли растет, а во-вторых, высокий уровень задолженности вызван спецификой строительной отрасли, которая основана на системе авансовых платежей в счет будущих работ.

Поэтому в качестве одной из рекомендаций для общества нами предлагается разделение статьи «Кредиторская задолженность» в бухгалтерском балансе на два показателя:

- Кредиторская задолженность по выполненным работам;
- Авансовые платежи в счет будущих поставок.

По строке «Дебиторская задолженность» необходимо сделать аналогичную разбивку для получения более полной для понимания и аналитической работы информации.

Предприятие зависимо от заемных средств, а это может повлиять на платежеспособность.

Далее целесообразно провести оценку ликвидности баланса изучаемого предприятия, а также финансовой устойчивости и платежеспособности. Определим, насколько предприятие зависимо от внешних источников финансирования, существуют ли риски неплатежеспособности, оценим вероятность банкротства.

Проведем оценку ликвидности бухгалтерского баланса АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в табл. 6.

Таблица 6 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2016-2017 гг.

АКТИВ	На 31.12.14	На 31.12.15	ПАССИВ	На 31.12.14	На 31.12.15	Платежный излишек / недостаток	
						2016	2017
A1	1 587 304	1 593 300	П1	1 280 971	2 832 108	>	<
A2	1 354 027	2 915 907	П2	74 135	72 986	>	>
A3	31 477	48 216	П3	1 500 000	1 520 160	<	<
A4	5497	6519	П4	123 199	138 688	<	<

Как известно, абсолютно ликвидный баланс имеет следующий вид:

$$A1 \geq P1;$$

$$A2 \geq P2;$$

$$A3 \geq P3;$$

$$A4 \leq P4.$$

Оценивая результаты анализа ликвидности баланса, можно оценить баланс как условно ликвидный в 2016 году и недостаточно ликвидный в 2017 году.

У предприятия могут возникнуть проблемы в покрытии долгосрочных обязательств, а в 2017 году наметилась проблема с покрытием краткосрочных пассивов группы П1 (кредиторская задолженность).

Для расширения границ оценки ситуации следует провести анализ финансовой независимости и платежеспособности при помощи коэффициентов ликвидности (табл7).

Таблица 7 – Показатели финансового состояния АО «НПО ЛАВОЧКИНА» (на конец года)

Показатели	Норматив	2016	2017
Коэффициенты:	>0,2	1,17	0,55
- абсолютной ликвидности			
- критической оценки	0,7-1	2,17	1,55
- текущей ликвидности	1,5-2,5	2,19	1,57
- обеспеченности собственными средствами	>0,1	0,04	0,03
- финансовой независимости	>0,5	0,04	0,03
- финансовой устойчивости	0,8-0,9	0,55	0,36

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какую часть краткосрочных обязательств предприятие может оплатить денежными средствами. Считается, что как минимум 20% текущих обязательств предприятие должно оплачивать наиболее ликвидными активами. В течение двух лет у предприятия данный коэффициент значительно превышал норматив, это значит, что проблем с погашением текущей задолженности у АО «НПО ЛАВОЧКИНА» быть не должно.

Коэффициент критической оценки показывает способность предприятия погашать текущую задолженность денежными средствами и средствами, полученными в погашение дебиторской задолженности. Анализ показал превышение верхней границы норматива в 2016 и 2017 гг. – годах, когда

предприятие активно использовало привлеченные заемные средства. Это показывает крайне нерациональную степень использования собственных средств, неэффективную платежную дисциплину, необоснованное привлечение кредитов.

Коэффициент текущей ликвидности показывает способность предприятия расплачиваться по текущим долгам оборотными средствами. Данный коэффициент в изучаемых периодах был в границах норм.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами не достигает установленной нормы. Предприятию необходимо наращивать оборотные средства для обеспечения большей финансовой устойчивости.

Коэффициент финансовой независимости должен составлять 0,5. Это значит, что половину активов предприятия должен обеспечивать собственный капитал. АО «НПО ЛАВОЧКИНА» зависимо от внешних источников, и обеспечивает имущество собственным капиталом в 2017 году только на 3%. Это значительно ниже норматива, следовательно, предприятие находится в зоне риска по неплатежеспособности и финансово неустойчиво.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация может использовать в своей деятельности длительное время. На изучаемом предприятии за счет собственного капитала и долгосрочных заемных средств финансируется только 55% и 36% активов, что не достигает даже оптимального уровня (75%). Это подтверждает ранее озвученную гипотезу про финансовую неустойчивость АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Исходя из вышеизложенного, выявлены проблемы в платежеспособности АО «НПО ЛАВОЧКИНА», у предприятия недостаточно оборотных средств для погашения краткосрочных займов и кредиторской задолженности.

Далее целесообразно провести анализ вероятности банкротства (табл. 8).

Таблица 8 – Показатели оценки вероятности банкротства АО «НПО ЛАВОЧКИНА»

Показатели	Норматив	2016 г.	2017 г.
Коэффициент текущей ликвидности	1,5-2,5	2,19	1,57
Коэффициент утраты платежеспособности	>1	-	1,25

Для целей анализа коэффициент утраты платежеспособности был рассчитан по данным 2016-2017 гг. с плановым периодом в 6 месяцев и нормативным коэффициентом текущей ликвидности, равным 2. Формула расчета 2.1.

$$\text{Куп} = (\text{Ктл нач.} + (6 \text{ мес.} : 12 \text{ мес.}) \times (\text{Ктл нач.} - \text{Ктл кон.})) : 2, \quad (10)$$

где Куп – коэффициент утраты платежеспособности;

Ктл нач. – коэффициент текущей ликвидности на начало года;

Ктл кон. – коэффициент текущей ликвидности на конец года.

Коэффициент утраты платежеспособности, равный 1,25, указывает на отсутствие рисков для предприятия. Банкротство не угрожает.

Таким образом, по результатам проведенного анализа можно сделать положительные выводы о деятельности предприятия. Предприятию не угрожает банкротство. Тем не менее, необходимо внести коррективы в платежную дисциплину, рассмотреть целесообразность получения краткосрочных кредитов, рассмотреть дополнительные способы вложения денежных средств.

## 2.2 Анализ порядка исчисления и уплаты основных налогов

Для лучшего понимания методики начисления налогов рассмотрим учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета.

Бухгалтерский и налоговый учет в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации силами отдела бухгалтерии во главе с главным бухгалтером.

Основная цель деятельности бухгалтерии – формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, систематический контроль за ходом исполнения смет доходов и расходов, за составлением расчетов с юридическими и физическими лицами, за сохранностью денежных средств и материальных ценностей.

Главный бухгалтер общества подчиняется непосредственно генеральному директору и несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и управленческой отчетности.

Состав и соподчиненность, а также разделение полномочий и ответственности, структура, функции и задачи бухгалтерии устанавливаются в «Положении о бухгалтерии», утверждаемом приказом Генерального директора.

Задачи, функции и ответственность сотрудников бухгалтерии определяются их должностными инструкциями.

Общество применяет смешанную форму организации бухгалтерского учета с использованием средств ЭВМ и программных продуктов «1С» версии 8.2 Автоматизированный учет осуществляется на платформе «1С Предприятие 8».

Учет АО «НПО ЛАВОЧКИНА» ведется в соответствии с учетной политикой для целей бухгалтерского и налогового учета, утвержденной на предприятии.

К системе бухгалтерского учета предприятий предъявляется особый комплекс требований, позволяющих бухгалтерской документации выполнять свои функции:

- обеспечение информацией пользователей;
- предоставлять основу для финансового анализа деятельности;

- позволять управленцам предприятия контролировать производственный процесс и т.д.

Одним из самых главных требований к бухгалтерской информации является ее достоверность – то есть правдивое, реальное отражение произошедших хозяйственных операций. Кроме того, бухгалтерский учет должен вестись непрерывно, без пропусков, путем сплошной фиксации хозяйственных операций.

Рассмотрим основные положения учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета в АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Критерий для определения уровня существенности устанавливается в размере 5 процентов от величины объекта учета или статьи бухгалтерской отчетности.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится один раз в год перед составлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством.

Актив принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности организации и для управленческих нужд. При этом соблюдаются условия:

- объект предназначен для использования в течение длительного времени (свыше 12 месяцев);
- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- стоимость объекта превышает 40 000 руб.

Срок полезного использования основных средств определяется согласно Классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства №1 от 01.01.2002, а также на основании технической документации, заключений технической экспертизы.

Амортизация основных средств по всем группам начисляется линейным способом.

Имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью не более 40 000 руб. списывается по мере их передачи в эксплуатацию.

Приобретение материально-производственных запасов отражается в учете на счете 10 «Материалы» без применения счетов 15, 16. Транспортно-заготовительные расходы учитываются на отдельном субсчете к счету 10.

При выбытии материально-производственные запасы оцениваются по средней себестоимости.

Расходы, отраженные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в течение месяца, полностью списываются по его окончании в дебет счета 90 «Продажи» без распределения по видам деятельности.

Расходами, которые относятся на себестоимость оказываемых услуг, признаются:

- все материальные расходы, кроме общехозяйственных;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ:

  - начисленные суммы взносов во внебюджетные фонды;
  - суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в процессе оказания услуг.

В бухгалтерском учете производится начисление резерва по сомнительным долгам. Отчисления в резерв производятся ежеквартально. Резерв на оплату отпусков и прочие резервы не создаются. В налоговом учете не создаются резервы.

Доходы и расходы для целей налогообложения признаются по методу начисления. Амортизация основных средств начисляется линейным методом. Амортизационная премия не начисляется.

К основной норме амортизации повышающие и понижающие коэффициенты в налоговом учете не применяются.

Налоговый учет ведется на основе регистров налогового учета, используемых в программе 1С: Бухгалтерия.

Таким образом, учетная политика АО «НПО ЛАВОЧКИНА» разработана в полном соответствии с законодательством. Однако существуют недостатки в том, что ее разработка имеет формальный характер и не направлена на оптимизацию налогообложения.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» применяет традиционную (общую) систему налогообложения, которая включает в себя уплату следующих налогов и сборов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации:

- налог на прибыль;
- налог на добавленную стоимость;
- взносы на обязательное социальное страхование;
- налог на имущество.

Кроме того, АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является налоговым агентом по уплате налога на доходы физических лиц (ст.226 НК РФ).

Рассмотрим общие механизмы исчисления налогов, формирующих показатели налоговой нагрузки предприятия.

Налог на прибыль уплачивается в соответствии с главой 25 НК РФ. АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является плательщиком налога на прибыль как российская организация на основании ст.246 НК РФ.

В соответствии со ст.247 НК РФ объектом налогообложения считается разница между доходами и расходами предприятия, т.е. прибыль.

Доходы предприятия определяются в соответствии со ст.248 НК РФ. К таковым относятся доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав и внереализационные доходы.

Доходы от реализации АО «НПО ЛАВОЧКИНА» формируются в соответствии со ст.249 НК РФ и в 2017 году включают в себя:

- выручку от реализации строительно-монтажных, отделочных и прочих выполненных работ, оказанных услуг, являющихся основным профилем работы предприятия;
- доход от реализации имущества, принадлежащего предприятию на праве собственности.

Внереализационные доходы АО «НПО ЛАВОЧКИНА» формируются в соответствии со ст.250 НК РФ и в 2017 году включают:

- доход от реализации ценных бумаг;
- проценты к получению от вложенных в доходные источники средств (финансовым вложениям);
- кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности;
- полученные штрафы, пени, неустойки за нарушение контрагентами условий договорной работы;
- прочие доходы.

Анализ структуры и динамики доходов в соответствии с налоговой классификацией АО «НПО ЛАВОЧКИНА» представлен в таблице 9 на основе налоговой декларации по налогу на прибыль за 2017 год (приложение В). Структура доходов по налогу на прибыль представлена на рисунке 5.

Таблица 9 – Анализ структуры и динамики доходов, увеличивающих базу по налогу на прибыль, АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за 2017 год

Виды доходов	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес в общей сумме, %
Выручка от реализации всего, в том числе:	6 271 123	96,14
Выручка от реализации работ	3 038 783	46,58
Выручка от реализации имущества	11 009	0,17
Выручка от реализации ценных бумаг	3 221 331	49,38
Внереализационные доходы всего, в том числе	251 988	3,86
Полученные проценты	220 783	3,38
Просроченная кредиторская задолженность	322	0,00
Штрафы полученные	585	0,01
Прочие внереализационные доходы	30 298	0,46
ВСЕГО доходы	6 523 111	100,00

Основную долю доходов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» (96,14%) составляет выручка от реализации работ и ценных бумаг. Оставшиеся 3,86% включают внереализационные доходы.

Доходы уменьшаются на сумму экономически обоснованных и документально подтвержденных расходов в соответствии со ст.252 НК РФ. Расходы подразделяются на две группы:

- расходы, связанные с производством и реализацией;
- внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией, определяются в соответствии со ст.252 НК РФ и включают в себя следующие группы расходов:

- сырье и материалы;
- оплата труда;
- расходы на социальное страхование и обеспечение;
- амортизация;
- прочие расходы, связанные с производством и реализацией.

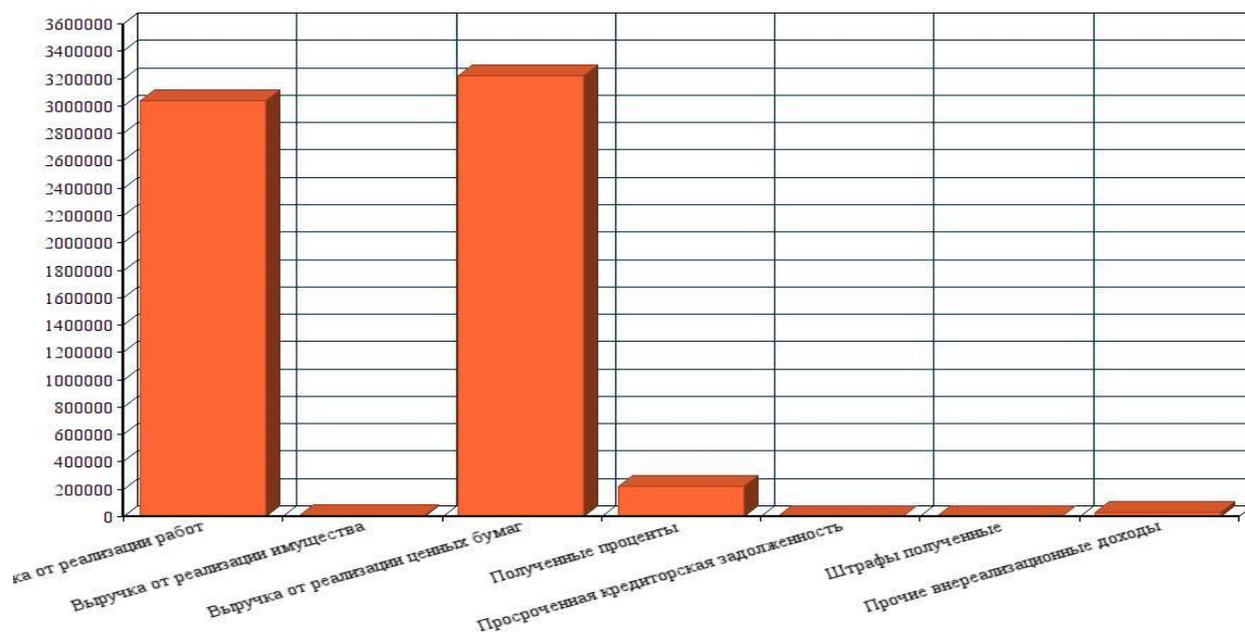


Рисунок 5 – Структура налоговых доходов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2017 году

Внереализационные расходы АО «НПО ЛАВОЧКИНА» определяются в соответствии со ст.265 НК РФ и в 2017 году включали в себя:

- себестоимость реализованных ценных бумаг;
- проценты по долговым обязательствам;
- стоимость услуг банков;
- убытки прошлых лет;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение договорных обязательств;
- прочие внереализационные расходы.

Анализ структуры и динамики расходов в налоговом учете АО «НПО ЛАВОЧКИНА» представлен в таблице 10.

Наглядно структура расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль в АО «НПО ЛАВОЧКИНА», представлена на рисунках 6 и 7.

Таблица 10 – Анализ структуры и динамики расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль, АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за 2017 год

Виды расходов	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес в общей сумме, %
Расходы, связанные с производством и реализацией всего, в том числе:	3 027 137	46,55
- материальные расходы	2 946 137	45,31
- оплата труда	9621	0,15
- взносы	2967	0,05
- амортизация	1450	0,02
- прочие	66 962	1,03
Внереализационны расходы всего, в том числе:	3 475 608	53,45
- проценты по долговым обязательствам	218 477	3,36
- штрафы, пени, неустойки	187	0,03
- себестоимость реализованных ценных бумаг	3 221 778	45,54
- услуги банка	164	0,00
- просроченная дебиторская задолженность	60	0,00
- убытки прошлых периодов	3690	0,06

- прочие внереализационные расходы	31 252	0,48
<b>ВСЕГО расходов</b>	<b>6 502 745</b>	<b>100,00</b>

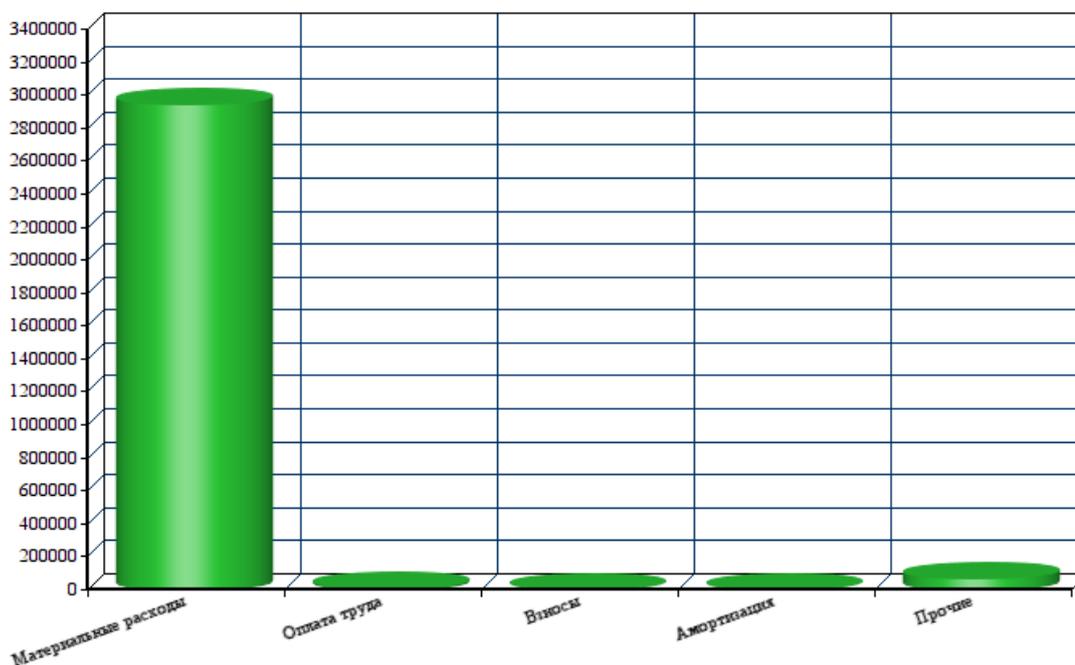


Рисунок 6 – Структура расходов АО «НПО ЛАВОЧКИНА», связанных с производством и реализацией, в 2017 году

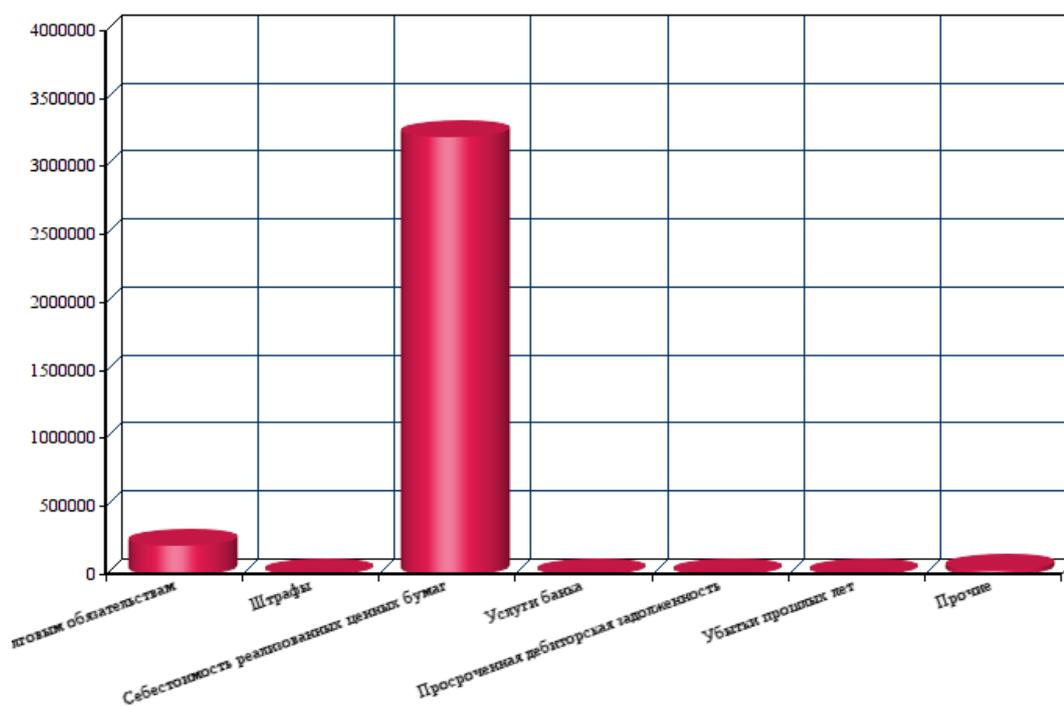


Рисунок 7 – Структура внереализационных расходов АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2017 году

Основную часть расходов составляют внереализационные расходы (53,45%). Основная доля расходов, связанных с производством и реализацией, приходится на материальные расходы (строительные материалы, стоимость подрядных работ и покупных товаров). В числе внереализационных расходов основная часть приходится на себестоимость реализованных ценных бумаг (45,54% всех расходов).

Итак, налоговая база по налогу на прибыль АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2017 году составила: 6 523 111 тыс.руб. – 6 502 745 тыс.руб. = 20 366 тыс. руб.

В соответствии с отчетом о финансовых результатах АО «НПО ЛАВОЧКИНА» (приложение Б) сумма прибыли до налогообложения составила 19 899 тыс. руб. Данная разница обусловлена наличием в налоговом учете расходов, не уменьшающих налоговую базу, в сумме 120 тыс.руб. (представительские расходы сверх установленных нормативов).

Сумма налога на прибыль к уплате за 2017 год: 20 366 тыс.руб. x 20% = 4074 тыс.руб. Данную сумму можно проверить в налоговой декларации (приложение В) и отчете о финансовых результатах в графе «Текущий налог на прибыль» (приложение Б).

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является плательщиком НДС в соответствии с главой 21 НК РФ.

Изучаемое предприятие подходит под категорию плательщиков НДС как организация (ст. 143 НК РФ). Компания не имеет права на налоговые льготы в соответствии со ст.145 «Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика». Также предприятие не осуществляет льготные виды деятельности, установленные ст.149 НК РФ.

Объектом налогообложения НДС АО «НПО ЛАВОЧКИНА» являются следующие виды операций в соответствии со ст.146 НК РФ:

- реализация покупных товаров, строительного-монтажных, геодезических и прочих основных работ и услуг;

- передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд (например, передача материальных ценностей сотрудникам в дар);

- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления (возведение офиса предприятия).

Налоговая база определяется в соответствии со ст.153 НК РФ. Налоговой базой по НДС является стоимость реализуемых товаров, выполняемых работ и оказанных услуг.

Предприятием учитываются следующие принципы определения налоговой базы по НДС.

1. Для операций, облагаемых по одной и той же налоговой ставке, определяется общая налоговая база.

2. У операций, облагаемых по разным ставкам, налоговые базы определяется отдельно.

3. Налоговая база определяется как по доходам, полученным в денежной форме, так и в натуральной форме.

4. Налоговая база определяется только в российской валюте. Следовательно, при получении выручки от реализации в иностранной валюте производится пересчет в рубли по курсу Банка России на дату поступления выручки или на дату получения предоплаты в счет предстоящих поставок.

Согласно ст.154 НК РФ налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) равна:

- сумме полученной предоплаты с учетом НДС;
- стоимости реализованных товаров (работ, услуг), исходя из рыночной стоимости без учета НДС. Под рыночной стоимостью в данном случае понимается стоимость, указанная в договоре.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» применяет налоговую ставку 18%, установленную на все виды строительно-монтажных работ, и расчетную ставку 18/118 при получении денежных средств в счет предстоящих поставок.

Сумма налога на добавленную стоимость исчисляется как произведение налоговой базы на установленную налоговую ставку.

Исчисленный таким образом НДС АО «НПО ЛАВОЧКИНА» уменьшает на сумму установленных налоговых вычетов. Правила применения налоговых вычетов по НДС установлены ст.171 НК РФ. В качестве вычетов по НДС выступают следующие суммы:

- предъявленные поставщиками сырья, материалов, товаров и подрядчиками за выполненные работы;
- суммы НДС, начисленные ранее при поступлении предоплаты в счет будущих поставок (работ), в момент отражения в учете по реализации товаров, работ, услуг.

Налоговые вычеты учитываются только на основе полученного и правильно оформленного счета-фактуры.

Сумма НДС к уплате в бюджет определяется как разница между начисленной суммой НДС и налоговыми вычетами.

Сводная информация по НДС за 2017 год АО «НПО ЛАВОЧКИНА» представлена в таблице 11

Таблица 11 – Структура и динамика НДС за 2017 год в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» (тыс.руб.)

Период	Налоговая база	НДС начисленный с реализации	Частичная оплата в счет поставок	НДС начисленный с авансов	Вычет по НДС	НДС к уплате в бюджет
I квартал	149 144	26 846	387 503	59 111	70 362	15 595
II квартал	481 098	86 598	589 023	89 851	115852	60 597
III квартал	982 811	176 906	623 895	95 170	197569	74 507
IV квартал	1 467 622	264 172	125 822	19 193	201789	81 776
2017 год	3 080 675	554 522	1 726 243	263 325	545372	232 475

Таким образом, основную часть налоговой базы составляет сумма реализации товаров, работ и услуг АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Доля налоговых вычетов от налоговой базы составляла:

- 1 квартал:  $70\,362 : (26\,846 + 59\,111) \times 100\% = 81,86\%$ .
  - 2 квартал:  $115\,852 : (86\,598 + 89\,851) \times 100\% = 65,66\%$ .
  - 3 квартал:  $201\,569 : (176\,906 + 95\,170) \times 100\% = 74,09\%$ .
  - 4 квартал:  $201\,589 : (264\,172 + 19\,193) \times 100\% = 71,14\%$ .
- Год:  $545\,372 : (554\,522 + 263\,325) \times 100\% = 66,68\%$ .

В среднем доля налоговых вычетов составляет 66,68 в 2017 году.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является плательщиком взносов на обязательное социальное страхование в соответствии:

- с Федеральным законом от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 19.12.2016) "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования". Документ утратил силу с 2017 года, но распространяется на выплаты в пользу работников до 2017 года;

- с Налоговым кодексом РФ главой 34 «Страховые взносы»

Основополагающие положения Федерального закона сохранились, но с 2017 года введены некоторые новые положения по исчислению взносов. Рассмотрим их.

1. С 2017 года отчетность по страховым взносам подается в налоговые органы.

2. Недоимки, пени, штрафы по взносам, в том числе за 2016 год и предыдущие периоды взыскивает налоговая инспекция.

3. Проверки правильности исчисления взносов за периоды до 2017 года проводят ПФР и ФСС.

4. С 2017 года подается общий расчет по страховым взносам, форма которого утверждена Федеральной налоговой службой, до 30 числа месяца, следующего за отчетным периодом.

5. Установлены новые правила исчисления взносов с суточных. Теперь с суммы превышения суточных в 700 руб. при командировках по России и 2500 руб. при зарубежных командировках необходимо исчислять взносы.

Согласно ст.419 НК РФ АО «НПО ЛАВОЧКИНА» - плательщик взносов, т.к. является страхователем в системе обязательного государственного социального страхования, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам.

Объект обложения взносами в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» определяется в соответствии со ст.420 НК РФ. Объектом обложения взносами являются выплаты в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг. Виды гражданско-правовых договоров регулируются 2 частью Гражданского кодекса РФ. Например, облагаться взносами будут выплаты по договорам подряда, возмездного оказания услуг, транспортной экспедиции, агентирования и др. Напротив, по таким распространенным видам договоров, как аренда, заем, купля-продажа и др. взносы начисляться не будут, поскольку договор не предусматривает оказание услуг или выполнение работ.

Базой взносов является денежное выражение объекта страховых взносов. База для исчисления взносов определяется ежемесячно по окончании календарного периода отдельно в отношении каждого застрахованного лица нарастающим итогом с начала года.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» не является предприятием, применяющим пониженные тарифы страховых взносов и уплачивает в следующих размерах.

1. Обязательное пенсионное страхование в пределах установленной предельной величины базы взносов – 22%. Свыше установленной величины – 10%.

2. На обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы взносов – 2,9%.

3. На обязательное медицинское страхование – 5,1%.

За 2017 год АО «НПО ЛАВОЧКИНА» исчислило взносы в следующих размерах:

- от выплат в пользу основных производственных рабочих – 751 тыс.руб.;

- от выплат в пользу сотрудников аппарата управления – 2216 тыс.руб.

Итого – 2967 тыс.руб.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является плательщиком налога на имущество юридических лиц в соответствии со ст.372 НК РФ.

Объектом обложения налогом на имущество является движимое и недвижимое имущество на балансе предприятия. В соответствии со ст.374 НК РФ не облагаются основные средства АО «НПО ЛАВОЧКИНА», включенные в 1 и 2 амортизационную группу Классификации основных средств, утвержденной Постановлением Правительства. На балансе предприятия имеются земельные участки, которые также освобождаются от обложения налогом на имущество.

За 2017 год АО «НПО ЛАВОЧКИНА» уплатило налог на имущество в сумме 40 тыс.руб. Таким образом, за 2017 год АО «НПО ЛАВОЧКИНА» уплатило следующие налоги:

- налог на прибыль – 4074 тыс.руб.;

- НДС – 232 475 тыс.руб.;

- взносы на социальное страхование – 2967 тыс.руб.;

- налог на имущество – 40 тыс.руб.;

- итого – 239 556 тыс.руб.

На наш взгляд, данная сумма уплаченных налогов является весомой в абсолютной сумме даже для такой крупной организации, как АО «НПО ЛАВОЧКИНА». В следующей главе рассмотрим способы законного уменьшения налоговой нагрузки на предприятие и рассчитаем экономический эффект.

### 2.3 Проблемные вопросы порядка исчисления и уплаты налогов АО «НПО Лавочкина»

Таким образом можно выделить основные группы проблем, выделив те из них, которые мы считаем актуальными, и которые будут влиять на разработку ключевых предложений по совершенствованию существующей практики исчисления и уплаты налогов в бюджет АО «НПО Лавочкина».

1 группа проблем касается применения Налогового Кодекса как закона прямого действия, в котором не должно быть каких-либо подзаконных актов, разъясняющих процедуру его применения.

Это нормальная законодательная практика, принятая в большинстве развитых стран. Чтобы эффективно применять такой принцип, законы прямого действия должны быть лишены внутренних противоречий, их статьи должны быть сформулированы очень четко и не противоречить нормам принятого ранее законодательства.

2 группа проблем связана с совокупной налоговой нагрузкой предприятия. Эта группа проблем содержит много нюансов, с которыми сталкиваются налогоплательщики в процессе исчисления налогов.

Однако если на первую группу проблемных вопросов предприятие повлиять не в силах, то оценить и оптимизировать налоговую нагрузку видится актуальным в рамках настоящего исследования.

Проведем оценку налоговой нагрузки АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за анализируемый период – 2017 год в табл. 12.

Таблица 12 – Расчет налоговой нагрузки АО «НПО ЛАВОЧКИНА» за 2017 год

Показатели	Сумма, тыс.руб.
Налог на прибыль	4074
НДС	232 475

Показатели	Сумма, тыс.руб.
Взносы во внебюджетные взносы	2967
Налог на имущество	40
ИТОГО общая сумма уплаченных налогов	239 556
Выручка от реализации	3 038 783
Налоговая нагрузка, %	7,88

Показатель налоговой нагрузки рассчитывался на основании Приложения №2 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок". Налоговая нагрузка рассчитана как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организации.

Налоговая оптимизация должна быть направлена, в том числе, и на соблюдение критериев, установленных законодательно, т.е. предприятие по возможности не должно привлекать к себе внимание со стороны проверяющих органов.

На основании вышеуказанного Приказа ФНС России средний показатель налоговой нагрузки по отрасли «Строительство» составляет 12,7% в 2015 году. Таким образом, налоговая нагрузка АО «НПО ЛАВОЧКИНА» значительно меньше среднеотраслевой. По данному критерию предприятие может быть поставлено в план выездных налоговых проверок для проверки обоснованности низкого уровня налоговой нагрузки.

Предприятие имеет низкую долю налоговых вычетов (66,68%). Тогда как Приказом ФНС России установлен критический уровень налоговых вычетов – 89% за 12 месяцев. Таким образом, АО «НПО ЛАВОЧКИНА» не входит в круг потенциально проверяемых налогоплательщиков по критерию доли вычетов в НДС.

Кроме того, существует критерий отбора налогоплательщиков по уровню рентабельности, определяемому как соотношение между величиной сальдированного финансового результата (прибыль минус убыток) от

продажи товаров (продукции, работ, услуг) и себестоимостью проданных товаров (продукции, работ, услуг) с учетом коммерческих и управленческих расходов. Для строительства в 2015 году установлен средний уровень рентабельности – 5,4%. Проверим данный показатель у АО «НПО ЛАВОЧКИНА» (табл. 13).

Таблица 13 – Расчет уровня рентабельности АО «НПО ЛАВОЧКИНА» по критериям отбора налогоплательщиков

Показатели	Сумма, тыс.руб.
Чистая прибыль	15 489
Себестоимость	2 995 395
Рентабельность, %	0,52

Таким образом, по критерию рентабельности АО «НПО ЛАВОЧКИНА» является в зоне риска выездных проверок налоговой инспекцией.

Тем не менее, считаем важным подчеркнуть важность любого вида экономии для современных предприятий в условиях нестабильной экономической ситуации.

### Глава 3. Предложения по совершенствованию налогообложения АО «НПО ЛАВОЧКИНА»

Учет расчетов с персоналом по оплате труда и прочим выплатам в пользу сотрудников занимает в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» одно из главенствующих мест в системе бухгалтерского учета. Многочисленный кадровый состав, функциональное деление на отделы, исполняющие различные обязанности, вызывают необходимость оптимизации данного участка с целью получения объемной и достоверной информации.

Многие специалисты в области учета и налогообложения убеждены, что оптимизация учета оплаты труда является вынужденной мерой не только в трудные времена, но и необходима в условиях высококонкурентной среды.

Одним из самых простых способов уменьшения расходов является сокращение численности сотрудников. Однако практика показывает, что данная мера является крайней, и в долгосрочной перспективе, как правило, оказывает обратный, экономически невыгодный эффект.

Рассмотрим пути решения проблемы оптимизации затрат путем изменения методики бухгалтерского учета расходов на оплату труда. При этом рассмотрим те варианты оптимизации расходов, которые возможно произвести путем изменения учетной политики, методов ведения бухгалтерского учета и кадровой стратегии в целом.

1. Передача объемов работы на аутсорсинг. Аутсорсинг – это поиск ресурсов во внешней среде организации. Организационное решение о передаче на договорной основе непрофильных функций (процессов, направлений деятельности) сторонним организациям, которые обладают соответствующими техническими и (или) управленческими знаниями и средствами в какой-либо области.

АО «НПО ЛАВОЧКИНА» имеет в штате несколько сотрудников, исполняющих функции по IT-сопровождению деятельности. Сумма оклада IT-специалиста составляет 65 000 руб. Надбавки и премии не предусмотрены.

Экономический эффект от перевода сотрудников на работы по аутсорсинговому договору представлен в таблице 14. Стоимость услуг представлена без учета НДС.

Таблица 14 – Расчет экономического эффекта от привлечения сотрудников по аутсорсингу

Привлечение по трудовому договору			Привлечение по договору аутсорсинга		
Оклад	Налоги/ взносы	Уменьшение прибыли	Сумма услуг	Налоги / взносы	Уменьшение прибыли
65 000	19 500	84 500	65 000	0	65 000
Влияние на налог на прибыль (20%)					
-13 000	-3900	х	-13 000	х	х

Предприятие при заключении договора аутсорсинга на 1 месяц увеличивает бухгалтерскую прибыль на 19500 руб. (84500 руб. — 65000руб.). В год – на 234 000 руб. С учетом того факта, что сумма начисленных взносов уменьшает налогооблагаемую прибыль, предприятие заплатит больше налога на прибыль в сумме 3900 руб. в месяц, а за год – 46800 руб.

2. Доплата сотрудникам за совмещение функций. Данный способ целесообразен при отсутствии основного сотрудника, например, во время болезни или уходе в декретный отпуск.

Предлагается доплата собственным сотрудникам за совмещение функций. Например, менеджеру по продажам с юридическим образованием, который кроме основной работы оформляет текущие договоры, дополнительная работа позволяет не терять квалификацию юриста.

Представим, что менеджеру по продажам за выполнение функций помощника юриста (составление договоров) производится доплата в размере 50% от оклада помощника юриста.

Передав функции юриста, предприятие экономит на заработной плате юриста, оплачивая выполнение его функции в уменьшенном размере и взносах на обязательное социальное страхование.

Расчет экономической выгоды от совмещения обязанностей представлен в таблице 15.

Таблица 15 – Расчет экономической эффективности от совмещения обязанностей одним сотрудником

Категории расходов	Сумма затрат, руб.	
	До реформ	После реформ
Заработная плата менеджера по продажам	28 000	45 500
Заработная плата помощника юриста	35 000	х
Взносы на обязательное социальное страхование	18 900	13 650
Итого расходы	81 900	59 150
Положительный экономический эффект	+22 750	
Влияние расходов на сумму налога на прибыль	-16 380	-11 830
Отрицательный экономический эффект	-4550	
Общий экономический эффект	18 200	

За счет снижения сумм расходов налогооблагаемая прибыль возрастает на 4550 руб. в месяц, но нивелируется положительным эффектом от экономии на заработной плате и взносах. Таким образом предприятие экономит 218 400 руб. в год.

Расчет общего экономического эффекта от способов оптимизации оплаты труда и взносов рассчитан в таблице 16.

Таблица 16 – Расчет общего экономического эффекта от предлагаемых мероприятий

Статьи расходов	До реформ		После реформ	
	За месяц, руб.	За год, руб.	За месяц, руб.	За год, руб.
1. Аутсорсинг				
Заработная плата	65 000	780 000	65 000	780 000
Взносы	19 500	234 000	0	0
Итого	84 500	1 014 000	65 000	780 000
	Экономия		19 500	234 000

2. Совмещение				
Заработная плата	63 000	756 000	45 500	546 000
Взносы	18 900	226 800	13 650	163 800
Итого	81 900	982 800	59 150	709 800
Экономия			22 750	273 000
3. Общий экономический эффект				
Заработная плата	128 000	1 536 000	110 500	1 326 000
Взносы	38 400	460 800	13 650	163 800
Итого	166 400	1 996 800	124 150	1 489 800
Экономия			42 250	507 000

Таким образом, при комплексном внедрении вышеуказанных методов предприятие АО «НПО ЛАВОЧКИНА» экономит 42 250 руб. в месяц и 507 000 руб. в год. При этом следует помнить, что снижение суммы взносов уменьшает себестоимость и увеличивает налоговую базу по налогу на прибыль. Снижение суммы оплаты труда также уменьшает себестоимость и увеличивает налоговую базу по налогу на прибыль. Таким образом, расчет произведем с учетом повышения прибыли за счет экономии (табл 14).

Таким образом, оптимизация трудовых расходов и взносов на 2 сотрудников вышеуказанными методами снижает налоговую нагрузку на 0,01% и экономит 196 тыс.руб. в год. На первый взгляд, данное изменение не является существенным. Но с другой стороны, объемы оптимизации трудовых расходов можно расширить, заменив аутсорсингом больший функционал, чем работу одного сотрудника, таким образом сэкономив еще большую сумму.

Таблица 17 – Расчет экономической эффективности внедрения методов оптимизации на взносах во внебюджетные фонды в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2018 году

Показатель	До реформ	После реформ	Изменение	Темп роста, %
Доходы	6 523 111	6 523 111	0	0
Расходы	6 502 745	6 502 238	-507	99,99
Прибыль	20 366	20 873	+507	102,49
Налог на прибыль	4074	4175	+101	102,48
Взносы	2967	2670	-297	89,99

Показатель	До реформ	После реформ	Изменение	Темп роста, %
НДС	232 475	232 475	0	0
Налог на имущество	40	40	0	0
ИТОГО общая сумма налогов	239 556	239 360	-196	99,92
Налоговая нагрузка, %	7,88	7,87	-0,01	99,87

Кроме того, 196 тыс. руб. являются весомой суммой, на которую можно приобрести активы, финансовые вложения, спровоцировав поступление дополнительных доходов, или премировать лучших сотрудников.

Общее изменение налоговой нагрузки после внедрения трех вышеуказанных методик рассчитано в табл. 18.

Таблица 18 – Расчет экономической эффективности внедрения методов оптимизации в АО «НПО ЛАВОЧКИНА» в 2018 году

Показатель	До реформ	После реформ	Изменение	Темп роста, %
Налог на прибыль	4074	4159	+85	102,09
Взносы	2967	2670	-297	89,99
НДС	232 475	230 011	-2464	98,94
Налог на имущество	40	40	0	0
УСН	0	32	+32	X
ИТОГО общая сумма налогов	239 556	236 912	-2644	98,90
Налоговая нагрузка, %	7,88	7,79	-0,09	98,86

Таким образом, три предлагаемых способа оптимизации налогообложения снижают налоговую нагрузку предприятия на 0,09%, что в сумме составляет уменьшение налогов на 2 644 тыс.руб. На наш взгляд, внедренные способы оптимизации являются экономически эффективными для АО «НПО ЛАВОЧКИНА».

Оптимизация налогообложения в положительном ключе влияет не только на налоговую нагрузку, но и финансово-экономические показатели предприятия в целом. Произведем оценку разницы основных экономических

показателей АО «НПО ЛАВОЧКИНА» до и после реформирования системы налогообложения (табл. 19).

Таблица 3.8 – Основные показатели деятельности АО «НПО ЛАВОЧКИНА» до и после реформирования

Показатели	2018	После реформ	Изменение	Темп роста, %
Выручка от реализации, тыс.руб.	3 038 783	3 038 783	0	0
Себестоимость работ, тыс.руб.	2 995 395	2 994 888	-507	99,98
Валовая прибыль, тыс.руб.	43 388	43 895	+507	101,17
Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	19 899	20 406	+507	102,55
Чистая прибыль, тыс.руб.	15 489	15 996	+507	103,27
Рентабельность деятельности, % (ЧП:Выр)	0,51	0,53	+0,02	103,92
Рентабельность основной деятельности, % ВП:Выр)	1,43	1,44	+0,01	100,70

Предлагаемые к внедрению способов оптимизации налоговой нагрузки могут оказать положительное влияние на рентабельность предприятия. Показатели рентабельности деятельности увеличатся на 0,02%, рентабельности основной деятельности – на 0,01%.

## Заключение

В заключение необходимо сделать следующие выводы.

На современном этапе налоговая система является необходимым элементом любого государства, поскольку обеспечивает государство финансовыми ресурсами через перераспределение национального дохода, и кроме того является базовым инструментом государственной социально-экономической политики.

Налоговая система в первую очередь представляет собой всю совокупность налогов и сборов, законно установленных и обязательных к исчислению и уплате в порядке, предусмотренном Налоговым Кодексом Российской Федерации.

Таким образом, налоги взимаются на протяжении истории становления и развития государства и являются одним из главных регуляторов экономических процессов в экономике любой страны.

Как экономической категории налогам присущи определенные элементы и функции, по средствам которых они реализуют свою суть. Кроме того, в зависимости от присущим налогам признакам, могут быть составлены их различные классификации.

На протяжении развития законодательной налоговой системы сохранилось историческое предназначение налогов как источника обеспечения функционирования государственной системы и социальных интересов населения. На сегодняшний день фискальная функция налогов играет главную роль в налоговой системе России.

Для снижения налоговой нагрузки на предприятиях используются различные методы оптимизации налогообложения. Оптимизация налогообложения – это совокупность мер, разрабатываемых и внедряемых налогоплательщиками для снижения сумм уплачиваемых налогов. Основными критериями оптимизации являются легитимность внедряемых

методов, отсутствие последующей ответственности, четкая и продуманная схема, контроль экономической эффективности.

При внедрении методов оптимизации необходимо всесторонне изучить их влияние не только на налоговую нагрузку, но и на расходы предприятия. Так, создание дополнительного юридического лица потребует дополнительных затрат на регистрацию компании, постановку на учет в налоговых органах, открытие расчетного счета. Таким образом, методы налоговой оптимизации должны быть всесторонне экономически эффективными.

## Список использованной литературы

- 1 Конституция Российской Федерации
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации
- 3 Александров И.И. Налоги и налогообложение. / И.И.Александров. – М.: Дашков и К, 2016. – 405 с.
- 4 Алиев Б.Х. Налоги и налоговая система РФ: учебное пособие / Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева. - М.: Юнити-Дана, 2014. - 439 с.
- 5 Аронов А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. / А.В. Аронов, В.А. Кашин. - М.: Финансы, 2015. – 395 с.
- 6 Баруллин С.В. Теория и история налогообложения. / С.В.Баруллин. – М.: Экономистъ, 2016. – 319 с.
- 7 Большаков С.В. Финансовая политика государства и предприятия: Курс лекций. / С.В. Большаков. – М.: Книжный мир, 2015. – 170 с.
- 8 Все начиналось с десятины: этот многоликий налоговый мир. /пер. с нем. Козлова Л.А.– М.: Прогресс, 1992. – 406 с.
- 9 Голик Е.Н. Налоги и косвенное налогообложение: учебное пособие. – Ростов-н/Д.: ООО «Мини Тайп», 2011. – 250 с.
- 10 Гурьев, А.Н. Прямые и косвенные налоги: Pro и Contra / А.Н. Гурьев. - Санкт-Петербург : Тип. А.С. Суворина, 1893. - 114 с.
- 11 Захарова, Л.Л. История государственного управления в России : учебное пособие / Л.Л. Захарова ; Министерство образования и науки Российской Федерации, Томский Государственный Университет Систем Управления и Радиоэлектроники (ТУСУР). - Томск : Эль Контент, 2012. - 234 с.
- 12 История налогов в России. IX - начало XX века. / В. Н. Захаров, Ю. А. Петров, М. К. Шацилло. – М.: Российская политическая энциклопедия, 2006. – 152с.
- 13 Карамзин Н.М. История государства Российского./ Карамзин Н.М. - М.: Книга, 1988, – 52 с.

- 14 Лыкова Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник / Л. Н. Лыкова. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 353 с.
- 15 Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России. / Л.Н.Лыкова. – М.: ИНФРА, 2015. – 322 с.
- 16 Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с.
- 17 Маршавина, Л. Я. Налоги и налогообложение: учебник / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. – М. : Издательство Юрайт, 2014. – 503 с.
- 18 Налоги и налогообложение: учебник / В. Ф. Тарасова, М. В. Владыка, Т. В. Сапрыкина, Л. Н. Семькина ; под общ. ред. В. Ф. Тарасовой. – 3-е изд., перераб. – М. : КНОРУС, 2016. – 496 с.
- 19 Налоги и налогообложение: учебник / под ред. И. А. Майбурова. – М. : Юрайт, 2012. – 356 с.
- 20 Налоги и налогообложение: учебник для прикладного бакалавриата / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. – М. : Издательство Юрайт, 2014. – 503 с.
- 21 Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение. Теория и практика: учебник / В. Г. Пансков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт ; ИД Юрайт, 2015. – 772 с.
- 22 Перов, А. В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. – 12-е изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2013. – 996 с.
- 23 Поляк Г.Б. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Под ред. проф. Г.Б.Поляка, проф. А.Н.Романова. – М.: ЮНИТИ, 2015. – 427 с.
- 24 Славяне и скандинавы: Пер с нем./Общ. ред. Е.А. Мельниковой. – М.: Прогресс, 1986. – 416 с.
- 25 Степанов В.Л. Н.Х. Бунге. Судьба реформатора. / В.Л.Степанов. – М.: Финансы, 2014 г. – 215 с.
- 26 Носовский Г.В., Фоменко А. Т.. Татаро-монгольское иго. Кто кого завоевывал. / Носовский Г.В. – М.: АСТ, Астрель, 2008. – 40 с.

27 Толкушкин А.В. История налогов в России. / А.В.Толкушкин. – М.: Юрист, 2016. – 432 с.

28 Устюгов Н. В., Очерк древнерусской метрологии, в сборнике: Исторические записки, т. 19, М.. 1946. – 376 с.

29 Идрисов Г.И., Каукин А.С. Налоговый маневр: ускорение экономического роста в ущерб бюджетной консолидации // Экономическое развитие России, 2016. - № 6. - С. 7–11.

30 Мирзоева А.Г. Пропорциональный и прогрессивный методы налогообложения в налоговом законодательстве / А.Г. Мирзоева // Пробелы в российском законодательстве. Юридический журнал. - 2013. - № 1. - С. 198-202.

31 Мирошник С.В. Повышение эффективности налогового законодательства: проблемы и способы их разрешения / С.В. Мирошник // Северо-Кавказский юридический вестник. - 2012. - № 1. - С. 90-95.

32 Щербина А.С., Волкова А.И. Особенности акцизного налогообложения в Российской Федерации. // Материалы II Всероссийской научно-практической конференции с международным участием «Взгляд молодых ученых на современность». – Ханты-Мансийск: Югорский государственный университет, 2015. – С. 51-57.

33 Якупов З.С. Теоретические вопросы и практические аспекты налогового механизма противодействия коррупции / З.С. Якупов // Актуальные проблемы экономики и права. - 2014. - № 4 (32). - С. 90-95.