

Продолжение таблицы 1

4. Условия участия в программе	Стипендиальные программы	Существует возможность получения стипендии негосударственной организации, международной государственной организации, предприятия или работодателя.
	Участие в программе на собственные средства	Все расходы по участию в программе оплачиваются ее участниками.
	Участие в программе в рамках межвузовских соглашений о сотрудничестве	Участие в программе определяется межвузовским соглашением о сотрудничестве.

Так как организация совместных образовательных программ может потребовать от любого ВУЗа значительных временных, трудовых и материальных ресурсов, является целесообразным начать реализацию краткосрочных международных образовательных программ, которые в последствие помогут сформировать полные программы, либо будут трансформированы в самостоятельные образовательные программы [2].

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Будущее европейского образования: Болонский процесс (Сорбонна-Болонья-Саламанка-Прага) / Сост. Е.В. Шевченко. – СПб: Изд-во СПбГТУ, 2002. - 76 с.
2. Варламов Г.В. Международное сотрудничество в сфере подготовки кадров для региональной экономики. // Экономика и управление. – 2007. - №6. – С.150-153.

*Т. В. ЗВЯГИНЦЕВА, Е. А. ПРИЙМАЧУК*

## АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ДЛЯ МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ Г. ПСКОВА

Показаны результаты анализа налоговой нагрузки для машиностроительных заводов нашего города. При этом оцениваются различные подходы к понятию налоговой нагрузки. Полученные результаты убеждают в том, что грамотное использование методов экономического анализа и планирования способствует росту результативности бизнеса.

Известно, что талант управленца, как и всякий другой талант, встречается лишь у 6% людей. В остальных 94% случаев, желая преуспеть в бизнесе, необходимо опираться на алгоритмы, разработанные теорией и практикой управленческой науки. Однако, как показывают неоднократные исследования, большинство руководителей отечественных промышленных предприятий не используют научный подход в своей работе.

Не уделяя должного внимания анализу и планированию финансово-хозяйственной деятельности, руководители предприятий лишь сетуют на дефицит платежных средств и источников для развития. Зачастую они даже не подозревают о масштабах регулярно упускаемой выгоды. Свойственное владельцам и руководителям желание уменьшить налоги на свой бизнес, часто заставляет их скорее скрывать доходы, нежели проводить своевременный анализ прошлых действий и планировать будущее.

В данной статье сделана попытка проанализировать величину фактической налоговой нагрузки на промышленные предприятия и определить диапазон ее колебания в настоящее время для пяти заводов г. Пскова, производящих машиностроительную продукцию.

Налоговые платежи составляют значительную долю в финансовых потоках хозяйствующих субъектов. Поэтому управление налогами должно применяться в практике хозяйственной жизни наряду с управлением другими видами деятельности.

В экономической литературе встречаются различные определения деятельности по налоговому управлению. Вот некоторые из них:

- часть управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, представляющая процесс системного использования законных налоговых способов и методов для установления уровня отдельных налогов [1];

- законный способ уменьшения сумм налоговых платежей с использованием предоставляемых законом льгот и приемов сокращения налоговых обязательств [2];

- искусство освобождать капитал от налогов [3].

Налоговое планирование на предприятии может быть направлено как на минимизацию налоговых обязательств, так и на налоговую оптимизацию. При этом если налоговая минимизация – это максимальное снижение всех налогов, то налоговая оптимизация – это процесс, связанный с достижением определенных (наиболее предпочтительных для конкретного случая) пропорций всех аспектов деятельности организации. Важно отметить, что и тот и другой процесс не направлены на нарушение налогового законодательства, а лишь на законное использование всех существующих льгот и особенностей налогового права в свою пользу.

Помимо процедуры минимизации или оптимизации налоговых платежей (налоговое планирование в узком смысле), планирование налогов в широком смысле понимается как составная часть общего и финансового управления на предприятии. Рассматривают следующие цели налогового планирования на предприятии:

- соблюдение налогового законодательства;
- сведение до минимума излишних налоговых выплат;
- максимальное увеличение прибыли;
- разработка структуры взаимовыгодных сделок;
- управление потоками денежных средств;
- эффективное сотрудничество с участниками налогового планирования;
- влияние на законодательные органы власти, налоговые, финансовые органы, суды.

Из этого можно сделать вывод, что целью налогового планирования является не только минимизация налоговых платежей, но и повышение общего уровня управления на предприятии, а конечной целью – повышение эффективности производства.

Согласно налоговому законодательству, основными налогами, уплачиваемыми предприятиями (юридическими лицами), являются:

федеральные налоги - налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, единый социальный налог;

региональные налоги – транспортный и налог на имущество организаций;

местные налоги - земельный налог, налог на пользование природными ресурсами (например, водой) и другие.

Основные факторы, влияющие на величину налоговых платежей, это:

- объем производства продукции (работ, услуг);
- специфика выпускаемой продукции по ее обложению НДС и акцизами;
- используемая система налогообложения;
- изменение величины налоговых баз;
- планирование налоговых платежей с целью их оптимизации;
- изменения в налоговом законодательстве и системе налогообложения.

Первые пять факторов связаны с производственной деятельностью организации, это внутренние факторы, а последний является внешним фактором.

Величина налога – понятие относительное. Одна и та же сумма для кого-то может быть незначительной, а кого-то разорит. Если продукцию с входящими в ее цену налогами приобретают и у предприятия остаются средства на достойную зарплату персоналу и развитие бизнеса, значит уровень налогообложения приемлемый. А если при этом соб-

ранние налоги обеспечивают достаточно высокий уровень жизни населения, то налоговая система хороша для всей страны [4].

Предметом нашего исследования были выбраны предприятия машиностроения г. Пскова:

- 1) ОАО «Псковский завод механических приводов» (ОАО «ПЗМП») - производство корпусов подшипников и подшипников скольжения, зубчатых колес, зубчатых передач и элементов приводов;
- 2) ОАО «Автоэлектроарматура» (ОАО «Авар») - производство электрооборудования для двигателей и транспортных средств;
- 3) ОАО «Псковский электромашиностроительный завод» (ОАО «ПЭМЗ») - разработка, производство и продажа электродвигателей и генераторов;
- 4) ЗАО «Псковэлектросвар» - производство оборудования для пайки, сварки и резки, машин и аппаратов для поверхностей термообработки;
- 5) ОАО «Псковский завод Аппаратуры дальней связи» (ОАО ПЗ «АДС») - производство электрической аппаратуры для проводной телефонной и телеграфной связи.

Эти пять заводов - наиболее крупные и представляют треть машиностроительной отрасли г. Пскова. В связи с тем, что численность персонала на рассматриваемых предприятиях не менее 100 человек (что является ограничением применения упрощенной системы налогообложения), предприятия находятся на общей системе налогообложения. Для анализа были использованы фактические данные бухгалтерской и налоговой отчетности предприятий.

Анализ налогообложения на предприятии включает в себя анализ динамики и структуры налоговых платежей, анализ влияния налогов на себестоимость продукции, на ценообразование, на финансовые результаты, определение тяжести налогового бремени. Проведение такого анализа позволяет предприятию оптимизировать налоговые платежи и улучшить финансовые результаты его деятельности.

Проведенный нами анализ показал, что в 2007 году наблюдалась положительная динамика общей суммы налоговых платежей по сравнению с базисным, 2006 годом. Это естественно, так как объем реализации возрастал, соответственно увеличивалась величина НДС, величина налога на прибыль и налогов, относимых на себестоимость продукции. НДС составлял основную долю налоговых платежей исследуемых предприятий, как в базисном, так и в отчетном периоде, его доля в отчетном периоде колебалась от 42,4 до 57,8%.

Анализ структурной динамики показал, что доля НДС в общей величине налоговых платежей у четырех исследуемых предприятий увеличилась, в среднем это увеличение составило 2,23%. Соответственно, у этих же предприятий уменьшилась доля налогов, относимых на себестоимость продукции.

Налоговые платежи увеличивают себестоимость продукции, особенно это относится к таким видам налоговых платежей, как единый социальный налог, земельный налог, транспортный налог, налог на имущество организаций.

Проведенный анализ показывает, что из всех этих налогов наибольшее влияние на издержки производства оказывает единый социальный налог (ЕСН). Это связано с тем, что доля заработной платы в себестоимости продукции достаточно высока и, как показывает анализ, имеет тенденции к дальнейшему росту, следовательно, возрастает и налоговая база ЕСН. Доля налогов, относимых на себестоимость продукции, варьирует в отчетном году от 37,3 до 41,7%. Из них доля ЕСН в структуре налоговых платежей составляет в отчетном периоде от 35,3 до 40,8%. Доля налога на имущество организации колеблется в отчетном году от 0,8 до 3,3%. Увеличение размера ЕСН ведет к уменьшению налога на прибыль предприятий. И наоборот, снижение затрат на оплату труда приводит к уменьшению ЕСН и росту налога на прибыль предприятий. Величина налога на прибыль в структуре налоговых платежей может составлять от 0,5 до 19,0%.

Далее нами была рассмотрена величина налоговой нагрузки на предприятия. Налоговое бремя, налоговая нагрузка – это мера (степень, уровень) ограничений, создаваемых необходимостью уплаты налога.

В анализе налогового бремени применяют различные показатели, характеризующие уровни налоговых изъятий по отдельным видам налогов к соответствующим объектам налогообложения. В основе таких соотношений лежит классификация налогов и отчислений, уплачиваемых за счет: выручки, себестоимости (издержек производства и обращения), финансовых результатов до налогообложения прибыли, остающейся прибыли после уплаты налога на прибыль.

Департамент налоговой политики Минфина РФ рекомендует определять показатель налогового бремени по отношению уплаченных налогов к выручке от реализации [1].

$$НБ = НП / В * 100\%$$

где НП - налоговые платежи,

В - выручка от реализации, включая выручку от прочей реализации.

Показатель налоговой нагрузки на себестоимость продукции можно определить по формуле:

$$НН_С = НП_С / С,$$

где НН<sub>С</sub> – показатель налоговой нагрузки на себестоимость продукции,

НП<sub>С</sub> – сумма налоговых платежей, включаемая в себестоимость продукции,

С – себестоимость продукции.

В основе подхода Крейниной М.Н. к расчёту налогового бремени лежит сопоставление налога и его источника уплаты. Знаменателем, к которому можно привести сумму всех налогов – прибыль предприятия [5]:

$$НБ = \frac{(В - С_p - П_ч)}{П_ч},$$

где В - выручка от реализации;

С<sub>p</sub> - затраты на производство реализованной продукции без учета налогов;

П<sub>ч</sub> - фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.

Этот показатель характеризует, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

НДС и акцизы не принимаются к рассмотрению как налоги, влияющие на величину прибыли.

Коэффициент тяжести налогового бремени на хозяйствующий субъект НБ может быть определен по формуле:

$$НБ = 1 - \frac{ЧП}{П} = 1 - \frac{ЧП}{ЧП + НП - \text{косв.налоги}}$$

Величина  $(1 - \frac{ЧП}{ЧП + НП - \text{косв.налоги}})$  показывает, какую долю чистой прибыли недополучило предприятие из-за налоговых платежей.

Величина  $(\frac{ЧП}{ЧП + НП - \text{косв.налоги}})$  характеризует долю прибыли, остающуюся в распоряжении предприятия в ее общей величине без учета налоговых платежей [6].

С другой стороны, косвенные налоги повышают налоговую нагрузку на предприятия. Реальным носителем их является конечный потребитель. Уплата предприятиями косвенных налогов приводит к увеличению цены продукции и сокращению спроса, отвлечению оборотных средств предприятия. Кирова Е. А. предлагает использовать показатель относительной налоговой нагрузки. Под этим понимается отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости, т.е. доля налогов во вновь созданной стоимости

$$BCC=OT+CO+П+НЗ,$$

где BCC- вновь созданная стоимость;

OT- оплата труда;

CO- социальные отчисления;

П- прибыль предприятия;

НЗ- налоговые затраты.

Тогда относительная налоговая нагрузка будет определяться по формуле:

$$НН= \frac{НЗ}{BCC} * 100\% .$$

На рис.1. показаны величины налоговой нагрузки в отчетном периоде для исследуемых предприятий.



**Рис.1.** Налоговая нагрузка на предприятия в отчетном периоде

Доля налогов в общем объеме производства и доходов предприятий колеблется в отчетном периоде в пределах от 14,38% до 20,56%. Анализ динамики свидетельствует об увеличении в отчетном периоде показателя налогоёмкости у трех исследуемых предприятий, в среднем на 2,8%.

Доля налогов, относимых на себестоимость продукции, в отчетном периоде находится в пределах от 6,25% до 7,27%. Это означает, что на 100 руб. себестоимости приходится от 6,25 до 7,27 руб. налогов. В большинстве случаев в отчетном периоде наблюдается отрицательная динамика данного показателя, что влияет на увеличение себестоимости и, в последствии - на финансовый результат, т.е. на уменьшение налогооблагаемой прибыли. А это, в свою очередь, оказывает влияние на величину налога на прибыль.

Доля налоговых платежей во вновь созданной стоимости в отчетном периоде колеблется от 30 до 38%. Причем в отчетном периоде наблюдался рост данного показателя в среднем на 1,3%.

Величина налогового бремени, рассчитанная по методу М. Н. Крейниной, показывает, что величина уплаченных предприятиями налогов в отчетном периоде превышает прибыль, остающуюся в распоряжении предприятий в 1,15-88,3 раза.

Итоговые значения расчетов коэффициента тяжести налогового бремени на предприятия говорят о значительной тяжести налогов, т.к. в отчетном периоде величина недополученной прибыли из-за налоговых платежей составляла от 49 до 96%.

Рамки данной статьи не позволяют прокомментировать варианты и реальные возможности снижения налогового бремени для предприятий. Однако уже сам диапазон колебаний величины налогового бремени показывает, что на нее можно воздействовать (причем вполне законными способами), а грамотное использование экономического анализа и планирования обеспечивает высокую результативность бизнеса.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Рыбакова О.В. Бухгалтерский учет и управленческое планирование. – М.: Финансы и статистика, 2005.
2. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2000.
3. Дадашев А.З., Кирина Л.С. Налоговое планирование в организации. Учебно-практическое пособие. – М.: Книжный мир, 2004.
4. Абрамов М.Д. «Налоговое регулирование как эффективное средство ускорения развития экономики» / «Налоговые споры: теория и практика», №4, 2007.
5. Орлова В.М. «Современные методики расчета налоговой нагрузки на предприятии» / «Налоги», №31, 2007.
6. Сергеев И.В. Налоговое планирование: Учебно-методическое пособие / И.В. Сергеев, А.Ф. Галкин, О.М. Воронцова. – М.: Финансы и статистика, 2007.
7. Бухгалтерская и налоговая отчетность машиностроительных предприятий г. Пскова.

*О. Н. КОПЫТОВА*

### **РОЛЬ ПРИГРАНИЧНОГО ПОЛОЖЕНИЯ МУНИЦИПАЛЬНЫХ ОБРАЗОВАНИЙ ПСКОВСКОЙ ОБЛАСТИ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ИХ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ**

Рассматривается роль приграничного положения муниципальных образований в обеспечении их социально-экономического развития на примере муниципальных образований Псковской области, расположенных на границе с Европейским союзом.

Приграничное положение муниципальных образований приобретает все большее значение в современных условиях реформирования местного самоуправления, когда муниципальные образования несут ответственность за свое комплексное социально-экономическое развитие в условиях ограниченности материальных, финансовых и иных ресурсов.

Приграничные муниципальные образования, благодаря наличию на своей территории границы РФ, получают возможность вступать в дополнительные (относительно других территорий) внешнеэкономические связи, развитие разнообразных форм которых оказывает значительное влияние на уровень их социально-экономического развития.

В данной работе внешнеэкономические связи органов власти, в том числе, местного уровня, мы понимаем как совокупность видов экономической деятельности, отличительным признаком которой является трансграничное перемещение товаров, услуг, технологий, управленческого опыта. Термин «трансграничное» является синонимом термина «международное». Подобный вывод основан на современном подходе к данному понятию, согласно которому международные отношения – это «все виды взаимодействий между базирующимися в пределах государства субъектами, осуществляемые с пересечением государственных границ» [1, с. 24].

К основным формам внешнеэкономических связей относятся:

1. внешняя торговля. Это важнейшая форма внешнеэкономических связей, которая позволяет на основе экспортной выручки производить закупку товаров производственно-технического назначения, используемых для модернизации основных фондов предприятий, учреждений и организаций социальной инфраструктуры, а также дает воз-