



Министерство образования Республики Беларусь

Учреждение образования
«Гомельский государственный технический
университет имени П. О. Сухого»

Институт повышения квалификации
и переподготовки кадров

Кафедра «Маркетинг»

А. А. Овсянникова

ЭКОНОМИКА ОРГАНИЗАЦИИ (ПРЕДПРИЯТИЯ) И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**КУРС ЛЕКЦИЙ
для слушателей специальности
1-26 02 85 «Логистика»
заочной формы обучения**

Гомель 2013

УДК 336.2(075.8)
ББК 65.261.4я73
О-34

*Рекомендовано кафедрой «Маркетинг»
ГГТУ им. П. О. Сухого
(протокол № 5 от 04.10.2012 г.)*

Рецензент: зав. каф. «Менеджмент» ГГТУ им. П. О. Сухого
канд. экон. наук *Л. М. Лапицкая*

Овсянникова, А. А.

О-34 Экономика организации (предприятия) и налогообложение : курс лекций для слушателей специальности 1-26 02 85 «Логистика» заоч. формы обучения / А. А. Овсянникова. – Гомель : ГГТУ им. П. О. Сухого, 2013. – 204 с. – Систем. требования: PC не ниже Intel Celeron 300 МГц; 32 Mb RAM; свободное место на HDD 16 Mb; Windows 98 и выше; Adobe Acrobat Reader. – Режим доступа: <http://library.gstu.by>. – Загл. с титул. экрана.

Изложены теоретические сведения по разделам курса «Экономика организации (предприятия) и налогообложение».

Для слушателей специальности 1-26 02 85 «Логистика» заочной формы обучения ИПК и ПК.

**УДК 336.2(075.8)
ББК 65.261.4я73**

© Учреждение образования «Гомельский
государственный технический университет
имени П. О. Сухого», 2013

СОДЕРЖАНИЕ

ТЕМА 1. Введение в дисциплину «Экономика организации и налогообложение».....	5
ТЕМА 2. Организация и внешняя среда.....	8
2.1. Предприятие (организация) как субъект хозяйствования...	8
2.2. Экономическая среда функционирования предприятия....	19
2.3. Концентрация производства.....	22
ТЕМА 3. Производственные ресурсы и эффективность их использования	40
3.1. Понятие, состав и структура персонала предприятия.....	40
3.2. Основные средства и эффективность их использования....	45
3.3. Оборотные средства и их эффективность.....	54
ТЕМА 4. Функционирование организации.....	65
4.1. Система планирования деятельности предприятия (организации).....	65
4.2. Оплата труда в организации.....	76
4.3. Формы и системы оплаты труда.....	78
4.4. Издержки и себестоимость продукции.....	81
ТЕМА 5. Развитие организации.....	89
5.1. Инвестиции и инвестиционная деятельность организации.	89
5.2. Инновации и инновационная деятельность.....	99
5.3. Качество и конкурентоспособность продукции. Конкурентоспособность предприятия.....	103
ТЕМА 6. Результативность деятельности организации.....	111
6.1. Доход предприятия, рентабельность.....	111
6.2. Оценка стоимости предприятия.....	119
ТЕМА 7. Характеристика налоговой системы.....	122
7.1. Становление и развитие налогообложения.....	122
7.2. Понятие и определение налога.....	124
7.3. Принципы налогообложения.....	126
7.4. Основные функции налогов.....	128
7.5. Классификация налогов.....	129
ТЕМА 8. Основные инструменты налогового регулирования.....	134
8.1. Понятие налоговой системы.....	134
8.2. Характеристика субъектов и предметов налогообложения	135
8.3. Объект и база налогообложения, источники выплаты налогов.....	138
8.4. Ставки налоговых платежей, льготы.....	140
8.5. Прочие элементы налогового механизма.....	143

ТЕМА 9. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода. Налоги и отчисления с дохода физического лица.....	145
9.1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость.....	145
9.2. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода.....	156
ТЕМА 10. Таможенные платежи. Особые режимы налогообложения.....	171
10.1. Таможенные платежи.....	171
10.2. Особые режимы налогообложения.....	184
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	204

ТЕМА 1. Введение в дисциплину «Экономика организации и налогообложение»

«Экономика» происходит от греческого слова «oikonomia», что означает управление хозяйством. Термин «Экономика» был введен древнегреческим мыслителем Аристотелем (384-322 гг. до н.э.).

Этот термин происходит от греческого слова «oikos»—дом + «homo»—учение, закон, что означает искусство ведения домашнего хозяйства.

В современном понимании термин «Экономика» обозначает:

1. Хозяйство – сфера производственной деятельности человека;
2. Научная дисциплина, занимающаяся изучением национального хозяйства в целом;
3. Совокупность экономических отношений между людьми, складывающиеся в процессе производства, распределения, обмена и потребления материальных, культурных и духовных благ.

Как хозяйство экономика прошла длительный путь развития? Хозяйственная деятельность человека, формировалась постепенно, по мере накопления опыта, теоретических знаний и совершенствования орудий труда. Первоначально она осуществлялась в сельском хозяйстве, затем в строительстве, промышленности и со второй половины XX века стала концентрироваться в нематериальном производстве.

Адам Смит в 18 веке заложил основы современной экономики. Его считают отцом экономики. Он заложил два основных положения:

- 1) товары создаются трудом наемных рабочих.
- 2) управление экономикой осуществляется государством (невидимая рука).

Эти два положения послужили началом возникновения двух противоположных школ:

- 1) Экономика труда. Маркс;
- 2) Экономика. Регулирование рынком.

Современная экономика – наука, занимающаяся изучением экономических законов развития общества и их специфики на микро и макро уровне. Основной вопрос экономики: разработка оптимального механизма регулирования действий участников производства.

Современная экономика характеризуется следующими тремя особенностями:

- 1) рыночная экономика;
- 2) экономике присущ вероятностный характер наступления ради событий;
- 3) оптимальное регулирование на практике достижимо через государственное влияние и вмешательство в рыночную экономику.

В той связи, одна из основных задач экономики – нахождение эффективной меры между государственным регулированием и свободой предпринимательства. Недостаток государственного регулирования приводит к стихийности, а чрезмерность – к централизации и директивности.

В условиях рыночных отношений центр экономической деятельности перемещается к основному звену всей экономики – предприятию. Именно здесь создается нужная обществу продукция, оказываются необходимые услуги.

В условиях рыночной экономики каждая фирма, каждый предприниматель должны иметь свою хозяйственную стратегию, найти главное звено для победы в острой конкурентной борьбе. Без «стратегического видения» будущего, без поиска долговременных конкурентных преимуществ невозможно достичь эффективного функционирования бизнеса. Все это требует глубоких экономических знаний.

Что же понимается под термином «Экономика». В классическом определении (П. Самуэльсон) *«Экономика – это наука о том, как общество использует определенные, ограниченные ресурсы для производства полезных продуктов, как распределяет их среди различных людей».*

Курс «Экономика предприятия» систематизировано излагает основные положения экономики, как науки, рассматривает инструментарий, реализующий эти положения на уровне предприятия. Соответственно, предметом курса «Экономика предприятия» будет проявление действий экономических законов на предприятиях различных форм собственности и отраслей; хозяйственный механизм, обеспечивающий в процессе производства и реализации продукции, достижение наилучших результатов при минимальных затратах ресурсов.

Управлять экономикой – это значит поступать в производстве так, как требуют экономические законы. Например, закон опережающего роста производительности труда по сравнению с ростом заработной платы. Его нарушение приведет к нарушению

денежного обращения, появлению в обращении «излишних денег», породит неудовлетворенный спрос, дефицит многих видов продукции и другие негативные явления.

Для разумного и эффективного хозяйствования экономическая наука и практика вырабатывает соответствующий механизм хозяйствования, своеобразный инструментарий использования экономических законов. Этот инструментарий есть не что иное, как совокупность различных форм и методов, с помощью которых управляющий субъект (государственный орган управления отрасли, предприятия) целенаправленно воздействует на объект экономического управления – народное хозяйство в целом, его отрасли, предприятия.

Под *формами* понимают различные экономические категории, через которые в хозяйственной жизни проявляется действие экономических законов – различные виды планов, их показатели, нормы, нормативы заработной платы, премии, цены, налоги, прибыль, кредиты и др.

Под *методами хозяйствования* понимаются способы воздействия на производство, в процессе которого используются перечисленные выше формы – планирование, хозрасчет, стимулирование, ценообразование, нормирование и др. (административные, экономические, социально-психологические).

Таким образом, хозяйственный механизм представляет собой совокупность различных форм и методов, используемых для сознательного, целенаправленного воздействия на экономику с целью всемерной ее интенсификации и повышения эффективности.

Экономика машиностроения – наука, изучающая условия и факторы, под влиянием которых экономические законы могут действовать с наибольшей эффективностью в отраслях машиностроения.

Основными задачами курса являются:

– рассмотрение основных элементов хозяйственного механизма действующего на предприятия;

– освоение новых форм и методов хозяйствования в условиях рыночной экономики;

– изучение особенностей экономики предприятия различных форм собственности

Основная задача предприятия – организовать производство с максимизацией прибыли при рациональном использовании ресурсов.

ТЕМА 2. Организация и внешняя среда

2.1. Предприятие (организация) как субъект хозяйствования

Предприятие – это самостоятельный хозяйствующий субъект, обладающий правами юридического лица, который на основе использования трудовым коллективом имущества производит и реализует продукцию, выполняет работы, оказывает услуги.

Главная цель – хозяйственная деятельность, направленная на получение прибыли для удовлетворения интересов собственника имущества предприятия и его работников.

В процессе своей деятельности предприятие выполняет следующие функции:

1. Управление финансами. Его цель – обеспечение финансовой устойчивости и ликвидности. В условиях рыночной экономики эта функция выдвигается на первый план. Резко повышается значимость финансовых ресурсов, с помощью которых осуществляется формирование оптимальной структуры капитала и наращивание производственного потенциала предприятия, а также финансирование текущей хозяйственной деятельности.

2. Управление персоналом. Выражается в отборе и приеме на работу, подготовке и переподготовке персонала в соответствии с потребностями бизнеса, решением всех вопросов, касающихся его эффективного использования.

3. Исследования и разработки. Деятельность по созданию новых видов продукции и технологических процессов, улучшению существующих с целью повышения эффективности производства и расширения рынка сбыта.

4. Маркетинг, обеспечивающий исследование рынка, определение нужд и запросов потребителей, реальные заказы на продукцию и успешную ее реализацию.

5. Производственная, которая вытекает из главной задачи предприятий – получение прибыли. Возможна только за счет производства продукции, работ и услуг, необходимых обществу.

6. Логистика. Данная функция реализуется в результате приобретения сырья, комплектующих машин, оборудования и других материальных ценностей, необходимых для хозяйственной деятельности. Организует кооперативные поставки узлов и деталей.

7. Экологическая. Предусматривает выпуск экологически чистой продукции и снижение ее природоемкости. Экологическая деятельность предприятия направлена на снижение и компенсацию отрицательного воздействия его производства на окружающую среду.

8. Социальная. Обеспечивает условия для воспроизводства рабочей силы, материальную заинтересованность в результатах труда. Предприятие несет ответственность за производственный травматизм, обязано обеспечить безопасные условия труда своим работникам. Важной составляющей социальной деятельности является обеспечение подготовки, переподготовки и повышения квалификации персонала.

Основными **принципами** организации предприятия являются:

- организационно-административная обособленность;
- финансово-экономическая самостоятельность;
- производственно-техническое единство.

Организационно-административная обособленность означает, что предприятие имеет обособленное имущество, единый коллектив, единую администрацию и обладает правом юридического лица.

Финансово-экономическая самостоятельность заключается в том, что предприятие организует свою деятельность на основе самокупаемости и имеет единую законченную форму учета и отчетности.

Производственно-техническое единство обеспечивается совокупность основных средств (зданиями, сооружениями, машинами, оборудованием и др.), объединенных в особые производственные подразделения и части, технологически связанные в процессе производства продукции (работ, услуг).

Предприятия можно классифицировать по следующим признакам

Государственным является предприятие, имущество которого принадлежит государству. Оно может создаваться за счет бюджетных ассигнований, вкладов других государственных предприятий или иных источников. Различают государственные предприятия, находящиеся в республиканской собственности, и коммунальные предприятия.

Таблица 1. Общая классификация предприятий

Признак классификации	Вид предприятия
1. По форме собственности	а) государственные; б) частные
2. По организационно-правовой форме	а) хозяйственные общества; б) хозяйственные товарищества; в) производственные кооперативы; г) унитарные предприятия; д) крестьянские (фермерские) хозяйства
3. По отраслевой принадлежности	а) промышленные; б) транспортные; в) торговые; г) предприятия связи; д) сельскохозяйственные
4. По видам деятельности	а) производственные; б) финансовые; в) консалтинговые; г) научно-исследовательские
5. По размеру	а) крупные; б) средние; в) малые
6. По специализации	а) специализированные; б) диверсифицированные; в) комбинированные
7. По назначению готовой продукции	а) предприятия, производящие средства производства; б) товары народного потребления

Частным является предприятие (коммерческая организация), имущество которого (ой) принадлежит одному или нескольким физическим и (или) юридическим лицам.

Новыми формами добровольных объединений предприятий являются хозяйственные ассоциации, концерны, холдинги, консорциумы, финансово-промышленные группы и союзы.

Хозяйственная ассоциация – это добровольное объединение предприятий, принадлежащих различным отраслям промышленности, для решения крупных научно-технических проблем, представления своих интересов перед государственными органами.

Концерн – объединение предприятий, осуществляющих совместную деятельность на основе добровольной централизации многих функций производственного, научно-технического развития, инвестиционной, финансовой и внешнеэкономической деятельности. Концерны могут быть отраслевыми («Беллегпром», «Беллеспром», «Белгоспищепром») и межотраслевыми.

Консорциум – соучастие, сотоварищество – временное добровольное соглашение между фирмами, банками, компаниями для совместного осуществления какого-либо проекта, финансирования крупного мероприятия, строительства дорогостоящего объекта, осуществления целевой научно-технической, природоохранной или иной программы, размещения займа и т.п.

Холдинг представляет собой головную компанию, которая обладает контрольным пакетом акции предприятий, объединенных в единую структуру, обеспечивает управление ими и контроль за их деятельностью.

Финансово-промышленная группа (ФПГ) – хозяйственное объединение предприятий, организаций, кредитно-финансовых учреждений и инвестиционных институтов, созданное с целью ведения совместной скоординированной деятельности. Она формируется в сферах, определяющих научный, производственный и экспортный потенциал, а также отвечающих приоритетным направлениям государственной промышленной политики.

Союзы – объединения предприятий, создаваемые по отраслевому, территориальному или иным признакам. Союз не ведет совместной производственно-хозяйственной деятельности. Он может разрабатывать экономические прогнозы, организовывать конференции, обобщать и распространять передовой опыт, осуществлять информационно-издательскую деятельность в интересах его участников. Союз осуществляет свою деятельность за счет членских взносов и пожертвований предприятий, организаций и граждан.

Некоммерческие организации:

К некоммерческим организациям относятся:

- 1) потребительский кооператив;
- 2) общественные и религиозные организации;
- 3) фонды;
- 4) учреждения.

Потребительскими кооперативом признается добровольное объединение граждан и юридических лиц на основе членства с целью удовлетворения материальных (имущественных) и иных потребностей участников, осуществляемое путем объединения его членами имущественных паев взносов.

Устав потребительского кооператива должен содержать условия о размере паевых взносов членов кооператива; о составе и порядке

внесения паевых взносов членами кооператива и об их ответственности за нарушение обязательства по внесению паевых взносов; о составе и компетенции органов управления кооперативом и порядке принятия ими решений, в том числе по вопросам, решения по которым принимается единогласно или квалифицированным большинством голосов, о порядке покрытия членами кооператива понесенных им убытков.

Наименование потребительского кооператива должно содержать указание на основную цель его деятельности, а также слово «кооператив» или слово «потребительский союз» либо «потребительское общество».

Члены потребительского кооператива обязаны в течение трех месяцев после учреждения ежегодного баланса покрыть образовавшиеся убытки путем дополнительных взносов. В случае невыполнения этой обязанности кооператив может быть ликвидирован в судебном порядке по требованию кредиторов.

Члены потребительского кооператива несут субсидиарную ответственность по его обязательствам в пределах невнесенной части дополнительного взноса каждого из членов кооператива.

Доходы (прибыль), полученные потребительским кооперативом, не могут распределиться между его членами.

Общественными и религиозными организациями (объединениями) признаются добровольные объединения граждан, в установленном законодательством порядке: объединившихся на основе общности их интересов для удовлетворения духовных или иных нематериальных потребностей.

Общественные и религиозные организации являются некоммерческими организациями. Они вправе осуществлять предпринимательскую деятельность лишь для достижения целей, ради которых они созданы, и соответствующую этим целям:

Участники (члены) общественных и религиозных организаций не сохраняют прав на переданное ими этим организациям в собственность имущество, в том числе на членские взносы. Они не отвечают по обязательствам общественных и религиозных организаций, в которых участвуют в качестве их членов, а указанные организации не отвечают по обязательствам своих членов.

Фондом признается не имеющая членства некоммерческая организация, учрежденная гражданами и (или) юридическими лицами на основе добровольных имущественных взносов, преследующая

социальные, благотворительные, культурные, образовательные или иные общественно полезные цели.

Имущество, переданное фонду его учредителями, является собственностью фонда. Учредители не отвечают по обязательствам созданного ими фонда, а фонд не отвечает по обязательствам своих учредителей.

Фонд использует имущество для целей, определенных его уставом. Фонд вправе заниматься предпринимательской деятельностью, необходимой для достижения общественно полезных целей, ради которых он создан, несоответствующей этим целям. Для осуществления предпринимательской деятельности фонды вправе создавать хозяйственные общества или участвовать в них.

Учреждением признается организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера и финансируемая им полностью или частично.

Учреждение отвечает по своим обязательствам находящимся в его распоряжении денежными средствами. При их недостаточности субсидиарную ответственность по его обязательствам несет собственник соответствующего имущества.

Особенности правового положения отдельных видов государственных и иных учреждений определяется законодательством.

Хозяйственные товарищества и хозяйственные общества.

В соответствии с Гражданским кодексом РБ могут создаваться следующие организационно-правовые формы коммерческих организаций:

- хозяйственные товарищества и общества;
- производственные кооперативы;
- унитарные предприятия;
- крестьянские (фермерские) хозяйства.

Хозяйственные товарищества и общества – коммерческие организации, уставной фонд которых формируется за счет вкладов нескольких граждан и (или) юридических лиц. Отличительная особенность – один или несколько участников несут неограниченную солидарную имущественную ответственность по обязательствам товарищества.

В зависимости от степени ответственности отдельных участников различают **полные и коммандитные товарищества**.

В полном товариществе все участники солидарно отвечают по обязательствам предприятия всем своим имуществом.

Коммандитным является товарищество, в котором наряду с участниками, осуществляющими предпринимательскую деятельность от имени товарищества и отвечающими по обязательствам товарищества своим имуществом, имеются участники-вкладчики (коммандиты), которые не принимают участия в осуществлении товариществом предпринимательской деятельности и отвечают по его обязательствам в пределах сумм внесенных ими вкладов.

Особенность хозяйственного общества – ограниченная ответственность всех его участников (акционеров) по обязательствам общества.

Различают следующие виды хозяйственных обществ:

- с ограниченной ответственностью;
- с дополнительной ответственностью;
- акционерные.

Участники **общества с ограниченной ответственностью** несут риск убытков, связанных с деятельностью общества в пределах стоимости внесенных ими вкладов в уставной фонд.

Особенность **общества с дополнительной ответственностью** является то, что его участники дополнительно несут солидарную ответственность по обязательствам общества своим имуществом в установленных законодательством пределах, пропорционально их долям в уставном фонде общества. При экономической несостоятельности одного из участников его ответственность по обязательствам общества возлагается на другого участника.

Акционерное общество – коммерческая организация, уставной фонд которого разделен на определенное число акций. Акция – это ценная бумага, выпущенная акционерным обществом, удостоверяющая долю ее владельца в уставном капитале предприятия и дающая право на получение дивидендов. Различают простые и привилегированные акции. Размер дивидендов по простым акциям зависит от результатов хозяйственной деятельности предприятия. Привилегированные акции предусматривают выплату дивидендов, размер которых устанавливается в процентах от номинальной стоимости акций. Участники общества не отвечают по его

обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Акционерные общества бывают открытыми (ОАО) и закрытыми (ЗАО). АО, участники которого могут свободно продавать принадлежащие им акции без согласия других акционеров, признается открытым АО. Такое общество может проводить открытую подписку на выпускаемые ими акции и их свободную продажу на условиях, установленных законом.

АО, акции которого распределяются только среди его учредителей или иного заранее определенного круга лиц, признается закрытым АО. Такое общество не вправе проводить открытую подписку на выпускаемые им акции.

Производственные кооперативы и унитарные предприятия

Производственный кооператив – это добровольное объединение граждан на основе членства для совместной коммерческой и трудовой деятельности, основанной на их личном трудовом или ином участии. Уставной фонд производственного кооператива формируется за счет паевых взносов членов, которые несут субсидиарную ответственность по обязательствам.

Прибыль кооператива распределяется между его членами в соответствии с их трудовым участием. В таком же порядке распределяется имущество, оставшееся после ликвидации кооператива, и удовлетворение требований его кредиторов. Особенность – в них не допускается участие юридических лиц.

Унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за собственником имущество. Имущество унитарного предприятия является неделимым и не может быть распределено по вкладам (долям, паям), в том числе между работниками предприятия.

В форме унитарных предприятий (УП) могут быть созданы государственные (республиканские или коммунальные) или частные предприятия. Имущество УП находится в государственной или в частной собственности. УП подразделяются на две категории:

- 1) УП, основанные на праве оперативного управления;
- 2) УП, основанные на праве хозяйственного ведения.

Право хозяйственного ведения – это право предприятия владеть, пользоваться и распоряжаться имуществом собственника в пределах, установленных законом или иными правовыми актами.

Право оперативного управления – это право предприятия владеть, пользоваться и распоряжаться закрепленным за ним имуществом собственника в пределах, установленном законом, в соответствии с целями его деятельности, заданиями собственника и назначением имущества. УП, основанное на праве оперативного управления, называется казенным. Создается по решению Правительства РБ, государство несет субсидиарную ответственность по обязательствам казенного предприятия при недостаточности его имущества.

Право хозяйственного ведения шире права оперативного управления, т.е. предприятие, функционирующее на основе права хозяйственного ведения, имеет большую самостоятельность в управлении.

Коммерческие организации с иностранными инвестициями

Предприятия, в уставном фонде которых иностранные инвестиции составляют объем эквивалентный не менее чем 20000 долларов США и которые в качестве основной цели деятельности преследуют извлечение прибыли (дохода), называются **коммерческими организациями с иностранными инвестициями**. Данные предприятия могут создаваться в форме хозяйственных обществ или частных иностранных унитарных предприятий.

Коммерческие организации с иностранными инвестициями подразделяются на:

- коммерческие совместные организации;
- коммерческие иностранные организации.

Коммерческой совместной организацией является предприятие, уставной фонд которого состоит из доли иностранного инвестора и доли физических и (или) юридических лиц РБ.

Коммерческой иностранной организацией является предприятие, в уставном фонде которого иностранные инвестиции составляют 100%.

Деятельность иностранных организаций с иностранными инвестициями на территории РБ регламентируется Инвестиционным кодексом РБ. На основании данного кодекса иностранным инвесторам предлагаются гарантии на перевод за границу причитающейся прибыли, благоприятный правовой режим инвестиционной деятельности и т.д.

Основными принципами создания коммерческих совместных организаций являются:

- объединение капитала, принадлежащего лицам или предприятиям различных государств;
- совместное управление предприятием посредством разделения управленческих функций между партнерами;
- совместное несение рисков;
- совместное участие в прибылях.

Имущество предприятия, произведенная продукция и прибыль являются общей собственностью партнеров и распределяются между ними в соответствии с их вкладами в уставной фонд.

Коммерческие совместные организации действуют как на принципах коммерческого расчета, так и учитывают в своей деятельности другие принципы, обусловленные совместным предпринимательством. Это принципы взаимовыгодности и сбалансированности интересов, валютной самокупаемости.

Создание совместных предприятий на территории РБ направлено на привлечение в национальную экономику современных технологий и оборудования, повышение конкурентоспособности продукции и развитие экспортного потенциала страны.

Коммерческая организация с иностранными инвестициями может быть создана путем ее учреждения, или в результате приобретения иностранным инвестором доли участия (акций) в другом предприятии, или приобретения предприятия как имущественного комплекса в целом или его части.

Преимущества и недостатки различных организационно-правовых форм предприятий

Преимущества и недостатки организационно-правовых форм хозяйствования представлены в табл.1.2.

Таблица 1.2. Сравнительная характеристика организационно-правовых форм предприятия

Виды организационно-правовых форм	Достоинства	Недостатки
1	2	3
Хозяйственные товарищества	<p>1. Высокая степень ответственности по обязательствам</p> <p>2. Самостоятельность, свобода и оперативность действий при принятии решений.</p> <p>3. Возможность привлечь капиталы иностранных инвесторов.</p> <p>4. Простая структура и система управления.</p>	<p>1. Нестабильность функционирования обусловлена тем, что при выходе одного из участников деятельности общества, как правило, прекращается.</p> <p>2. Отсутствие профессионального менеджмента.</p> <p>3. Не привлекательность полной имущественной ответственности.</p>
Общества с ограниченной и дополнительной ответственностью	<p>1. Самостоятельность, свобода и оперативность принятия решений.</p> <p>2. Возможность привлечь дополнительный капитал других инвесторов.</p> <p>3. Низкие издержки по управлению производством.</p>	<p>1. Недостаточная устойчивость и стабильность.</p> <p>2. Ограниченность возможности привлечения внешних источников финансирования.</p> <p>3. Отсутствие специализированного менеджмента.</p>
Акционерные общества	<p>1. Возможность привлечь неограниченное количество финансовых ресурсов для реализации любых технологических проектов.</p> <p>2. Наиболее устойчивая форма объединения капиталов.</p> <p>3. Безвозвратность акций способствует сохранению собственного капитала, что обеспечивает жизнеспособность и динамизм акционерных обществ.</p> <p>4. Ограниченность риска заранее обусловленной денежной суммы делает акционерное общество привлекательной формой вложения капитала.</p>	<p>1. Несовпадение интересов управляющих акционерным обществом и акционеров.</p> <p>2. Сложность контроля акционеров над действиями менеджеров ввиду дробления акционерного капитала.</p> <p>3. Двойная система налогообложения.</p>

Окончание табл.1.2

1	2	3
ООО, ОДО, АО, в том числе с участием иностранного капитала	1.Снижение риска предпринимательской деятельности. 2. Объединение ресурсов, имеющих меньшую ценность по отдельности, чем вместе. 3. Ускорение проникновения на зарубежные рынки. 4. Разделение расходов на научные разработки. 5. Расширение доступа к совместной техники и технологии. 6. Изучение новых методов управления. 7. Повышение квалификации персонала. 8. Диверсификация технологий.	1. Многоступенчатость принятия решений. 2. Расхождение между партнерами по стратегии развития коммерческой совместной организации. 3. Двойное налогообложение.

2.2. Экономическая среда функционирования предприятия

Экономическая среда предприятия, факторы и субъекты.

Предприятие – это открытая система, которая получает из экономической (внешней) среды ресурсы и поставляет в нее свой продукт.

Экономическая среда – это совокупность активных хозяйствующих субъектов, экономических, общественных и природных условий, национальных и межгосударственных институциональных структур и других внешних условий и факторов, действующих в окружении предприятия и влияющих на его стратегию и тактику.

Экономическая среда предприятия подразделяется на:

- микросреду, представляющую собой области прямого влияния на предприятие, которые создают поставщики материально-технических ресурсов, потребители продукции (услуг) предприятия, торговые и маркетинговые посредники, конкуренты, законы и государственные органы, финансово-кредитные учреждения и другие контактные аудитории;

- макросреду, оказывающую косвенное воздействие на предприятие и его микросреду (международные события, состояние экономики, научно-технический прогресс, политические и социально-культурные факторы).

Зависимость предприятия от **сети поставщиков материально-технических ресурсов** проявляется в виде потребности в материалах, оборудовании, рабочей силе, энергии, капитале для создания основных и оборотных средств, а также обеспечения непрерывного и ритмичного процесса деятельности.

Выживание предприятия в условиях рыночных отношений в значительной степени определяется его способностью находить и удовлетворять запросы **потребителей** своего продукта. В решении данной задачи определенную роль играют **торговые и маркетинговые посредники**, позволяющие создавать и расширять рынки сбыта продукции и услуг предприятия.

От поведения **конкурентов** зависят, в первую очередь, рыночные позиции предприятия.

Законы и государственные органы определяют правовое поле и рамочные условия деятельности предприятия, которые могут поощрять либо сдерживать развитие тех или иных субъектов хозяйствования.

От **состояния и деятельности финансово-кредитных учреждений** зависят возможности предприятий по привлечению заемного капитала и инвестиций, их стоимость.

Определенное влияние на развитие предприятия оказывает и **циклическая динамика экономической системы и ее состояние в целом**. При наиболее неблагоприятном варианте макроэкономические факторы (инфляция, нестабильность финансовых рынков и др.) могут привести к возникновению экзогенного (внешнего) кризиса предприятия.

Научно-технический прогресс и связанные с ним инновации – важный фактор обеспечения конкурентоспособности продукта предприятия и формирования потенциала его развития.

Международные события, в первую очередь, сказываются на условиях работы предприятий, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность. Кроме того, на международные события активно реагируют финансовые рынки, что в свою очередь может отразиться и на состоянии национальных рынков и косвенно на деятельности отечественных предприятий.

Фактор политической стабильности имеет значение для предприятий, имеющих рынки сбыта или ведущих операции за рубежом, а также определяет возможности привлечения иностранного капитала.

Социокультурная среда (целевые установки, жизненные ценности, традиции) оказывают влияние на формирование потребностей потребителей (цвет, форма, разнообразие товаров), характер взаимоотношений в коллективе и внутрифирменную культуру.

Свойства экономической среды предприятия и их оценка. Для стабильно функционирования и развития предприятия необходимо умение адаптироваться к воздействию внешних факторов, наиболее полно использовать благоприятные условия, нейтрализовать действие негативных факторов. Необходимо, чтобы стратегические цели развития предприятия воспринимались внешней средой. В основе решения данных задач лежит оценка и анализ внешней среды.

Для характеристики внешней среды применяют следующие показатели:

- **сложность** – число факторов, на которые предприятию следует реагировать, а также уровень вариативности каждого фактора и можно говорить, в данном случае, о простой и сложной внешней среде предприятия;

- **взаимосвязанность факторов внешней среды** – уровень силы, с которой изменение одного фактора воздействует на другие факторы;

- **динамизм** – темп изменения, скорость, с которой происходят изменения в окружении предприятия. Подвижность внешней среды оценивается исходя из частоты, величины и регулярности изменений факторов;

- **неопределенность (непредсказуемость будущего)** – функции от количества и надежности информации о конкретных внешних факторах. Чем выше неопределенность, тем с большим числом проблем приходится сталкиваться менеджерам предприятия;

- **привычность событий** – новизна возникающих изменений.

Анализ внешней среды предприятия можно проводить при помощи SWOT-анализа, PEST-анализ тенденций, имеющих существенное значение для стратегии организации, метод «5 x 5», матрица Дж. Х. Вильсона «вероятность усиления фактора – воздействие фактора на организацию» и др.

2.3. Концентрация производства

Сущность, формы и показатели концентрации производства.

Концентрация производства представляет собой процесс сосредоточения производства однотипных изделий на отдельном предприятии. Концентрация производства, являясь одной из форм его организации, непосредственно связана с понятием размера предприятия.

Для характеристики размера предприятия применяют следующие показатели:

- численность промышленно-производственного персонала;
- стоимость основных средств предприятия, используемых в предпринимательской деятельности;
- объем выпуска продукции.

Численность персонала характеризует размер предприятия по количеству живого труда, **стоимость основных средств** – по затратам овеществленного труда в средствах производства. Эти показатели характеризуют лишь отдельные стороны процесса концентрации производства. Обобщающим показателем, характеризующим размер предприятия, является объем выпуска продукции в денежном выражении. Этот показатель отражает совокупные затраты живого и овеществленного труда.

Предприятия бывают **мелкими, средними и крупными**, в зависимости от численности персонала и годовых объемов выпуска продукции.

Особое влияние на концентрацию оказывает **углубление специализации производства**, а также **централизация** в разрезе отрасли производства стандартизированных деталей и узлов внутритраслевого применения.

Одной из форм концентрации производства в промышленности является **создание производственных объединений**, которые представляют собой объединения предприятий и организаций в производственно-технический, научно-производственный или другой комплекс. В основе их организации могут лежать технологическая общность и однородность выпускаемой продукции, кооперирование и научно-технические связи.

Уровень концентрации в масштабе отрасли характеризуется **удельным весом продукции** крупных предприятий в общем выпуске продукции отрасли.

Показатели, характеризующие уровень концентрации производства. Концентрацию производства можно оценить системой показателей.

Абсолютная концентрация производства определяется размером, например: **агрегатная** – размером турбин плавильных печей, **технологическая** – размером производств, **заводская** (организационно-хозяйственная) – размером предприятий.

Абсолютный размер предприятия можно оценить с помощью следующих показателей:

– объем производства продукции за год (в стоимостном или натуральном выражении);

– среднегодовая численность промышленно-производственного персонала;

– среднегодовая стоимость основных производственных средств.

Кроме того, может быть использован, например, такой показатель, как энергетическая мощность.

Уровень *относительной концентрации производства* характеризуется удельным весом агрегатов, производств и предприятий различного размера в общем объеме выпуска продукции, в общей стоимости основных средств численности работников, а также удельным весом потребления электроэнергии.

В качестве *показателя уровня концентрации* в отрасли используют, и объем выпуска продукции за год, приходящейся на одно предприятие.

Каждый из названных показателей имеет как преимущества, так и недостатки. Например, среднегодовая численность промышленно-производственного персонала во многом определяется уровнем фондовооруженности, автоматизации производства. С этой точки зрения объем производства продукции за год наиболее точно характеризует размер производства. Средний размер предприятия обладает всеми недостатками средних показателей, поэтому применение метода группировки позволяет более точно охарактеризовать уровень концентрации, а средние показатели можно использовать в качестве дополнительных.

Группировка предприятий по разным группам (малые, средние, крупные) используется для характеристики динамики уровня концентрации в конкретной отрасли, а не для сравнения уровней концентрации в различных отраслях.

Таким образом, именно система показателей может охарактеризовать уровень и динамику концентрации производства.

Эффективность концентрации производства и определение оптимальных размеров предприятия. *Эффективность концентрации производства* определяется улучшением технико-экономических показателей производства продукции в результате увеличения размера производства (предприятия). На крупных предприятиях эффект может быть получен за счет:

- увеличения единичной мощности, что приводит к росту производительности оборудования при снижении роста его стоимости;

- использования прогрессивных технологий;

- проведения научно-технических разработок в собственных лабораториях, конструкторских и технологических бюро, опытных производствах, что позволяет в сжатые сроки обновлять выпускаемую продукцию высокой конкурентоспособности;

- «экономии на масштабе производства», обусловленной тем, что рост затрат на содержание административно-управленческого персонала, на освещение и отопление зданий и аналогичных расходов происходит более медленными темпами, чем на основные производства, т.е. затраты на единицу продукции уменьшаются. В тоже время чрезмерное укрупнение предприятия может привести к ухудшению технико-экономических показателей выпускаемой продукции и состояния экономики данного региона. Таким образом, можно сделать вывод о необходимости обоснования размера предприятия с учетом совокупности факторов, которые характеризуют технологические особенности, определяющие возможность доставки потребителям продукции и т.д.

Размер предприятия добывающих отраслей по многим определяется природными факторами (величиной месторождений, условиями их эксплуатации и т.д.). Размер предприятий обрабатывающих отраслей, производящих относительно простую продукцию (электроэнергетика, цементная промышленность, металлургия и др.), зависит от единичной мощности агрегатов

(цементных, доменных и мартеновских печей и т.п.). Размер предприятий, обрабатывающих отрасли, выпускающих сложную продукцию (отрасли машиностроения, легкой промышленности и др.), в значительной мере определяется возможным уровнем специализации и кооперации.

Размер предприятий, перерабатывающих сельскохозяйственное сырье (мясная, молочная, сахарная и др.) определяется тем, что они перерабатывают скоропортящиеся и малотранспортабельное сырье, т.е. транспортный фактор является одним из важнейших. Таким образом, оптимальный размер предприятия должен обеспечивать производство и транспортировку продукции потребителю с минимальными текущими и капитальными затратами.

В отечественной литературе известны два подхода к определению оптимального размера предприятия. Первый подход связан с минимизацией приведенных затрат (Z_i) на выпуск продукции, т.е.:

$$Z_i = C_i + E_H K_i + Z_{\text{тp}i} \rightarrow \min, \quad (2.1)$$

где C_i – себестоимость продукции по i -му варианту;

E_H – нормативный коэффициент эффективности капитальных вложений;

K_i – капитальные вложения по i -му варианту;

$Z_{\text{тp}i}$ – транспортные расходы по i -му варианту.

Оптимальным считается такой размер предприятия, при котором достигается минимум приведенных затрат.

Преимущества и недостатки крупных предприятий

Крупные предприятия имеют существенные как преимущества, так и недостатки перед средними и мелкими предприятиями. Преимущества в общем плане проявляются в следующем:

– являются проводниками научно-технического прогресса, так как имеют возможность осуществления всего цикла «наука-производство», т.е. проведения крупномасштабных научно-исследовательских, поисковых и прикладных работ, проектных и конструкторских работ, создания новой техники и ее распространения;

- легче внедряются и лучше используют более современное и высокопроизводительное оборудование;
- создают лучшие предпосылки для применения более совершенной организации производства;
- с увеличением объема производства постоянные расходы на единицу продукции снижаются, что ведет к снижению издержек производства;
- больше возможностей для углубления разделения и кооперирования труда;
- достигается большой эффект от применения ЭВМ.

Крупные предприятия имеют не только преимущества, но и недостатки, которые следует учитывать при проектировании и создании предприятий такого масштаба.

К недостаткам крупных предприятий следует прежде всего отнести:

- увеличение транспортных расходов на подвоз сырья, материалов и комплектующих изделий к предприятию и отправку готовой продукции потребителям вследствие возрастания радиуса транспортировки;
- необходимость больших инвестиций на сооружение крупных предприятий и продолжительный срок их строительства;
- усложнение процесса управления с возрастанием масштабов предприятия;
- повышение нагрузки на природную среду со всеми вытекающими отсюда последствиями;
- нарушение принципа равномерного размещения промышленного производства и комплексного развития отдельных регионов страны;
- возможность монополизации производства и др.

Концентрация на любом предприятии должна контролироваться с целью достижения минимальных затрат на выпуск продукции независимо от того, по каким формам развивается этот процесс, т.е. на предприятии должны стремиться к выпуску оптимального объема продукции.

Концентрация и монополизация в экономике.

Концентрация и монополизация, как явления в экономике, тесно взаимосвязаны между собой. Но из этого не вытекает, что

концентрация обязательно приводит к появлению предприятия-монополиста или группы предприятий-монополистов.

В странах с рыночной экономикой уже давно сложилась действенная система антимонопольного законодательства, на основе которой государство регулирует процессы концентрации с целью недопущения появления предприятий или группы предприятий-монополистов. Этому, в частности, способствовало и то, что к концу 60-х годов на Западе сложилась целая система показателей статистики концентрации рыночной мощи, которые систематически публикуются в печати. Наибольшее значение и распространение получил такой показатель, как доля фиксированного числа предприятий. Например, согласно германскому антимонопольному законодательству, монопольное положение предприятия или группы предприятий на рынке возникает, если на 1 предприятие приходится свыше 1/3 всего оборота на рынке, либо на 3 и менее предприятий – 1/2 общего оборота, либо на 5 и менее предприятий – свыше 2/3 оборота.

Аналогично поступают и во многих других странах. Например, в США в течение нескольких десятилетий применяются показатель: доля 4 крупнейших предприятий. Доля фиксированного числа предприятий имеет, однако, один недостаток. Этот показатель – дискретный. Он характеризует не всю совокупность предприятий на рынке и ее структуру, а лишь позиции крупнейших производителей. Поэтому за последние годы все большее распространение получает другой комплексный показатель – индекс Герфиндаля-Гиршмана (*ННИ*), который рассчитывается, как сумма квадратов долей всех действующих на рынке (в отрасли) хозяйствующих субъектов:

$$ННИ = \sum_{i=1}^n X_i^2, \quad (2.2)$$

где n – число хозяйствующих субъектов, действующих на рынке (в отрасли);

X_i^2 – доля i -го хозяйствующего субъекта (%) в объеме реализованной продукции на рынке (в отрасли).

Величина *ННИ* варьируется в пределах от 0 (полная деконцентрация) до 10000 (абсолютная монополия).

1. Нормальная концентрация $CR 3 < 45\%$; $ННИ < 1000$.

Вывод: неконцентрированный рынок.

2. Средняя степень концентрации: $45 < CR_3 < 70\%$;
 $1000 < HHI < 2000$.

Вывод: умеренно концентрированный рынок.

3. Высокая степень концентрации: $CR_3 > 70\%$; $HHI > 2000$.

Вывод: слабая конкурентная среда.

По результатам анализа количественных и качественных показателей, характеризующих структуру товарного рынка, устанавливается его принадлежность к высоко-, средне- и низкоконтцентрированному рынку, оцениваются наличие и степень развитости конкуренции.

Более характерны для экономики страны другие модели:

– локальный монополизм в масштабах региональных товарных рынков. Примером могут служить предприятия по переработке сельскохозяйственной продукции или по обслуживанию населения в отдельных районах страны, которые занимают монопольное положение;

– олигополия – наличие в производстве и на товарном рынке нескольких крупных предприятий, занимающих доминирующие положения (например, производство легковых автомобилей);

– наличие в производстве и на товарном рынке одного доминирующего предприятия и небольших предприятий-аутсайдеров (например, концерн «Газпром» в России);

– деконцентрированные отрасли (например, розничная торговля) и рынки (например, рынки банковских, страховых услуг, рынки бытовой и офисной мебели и др.).

Сущность и формы специализации

Специализация – это процесс сосредоточения выпуска определенных видов продукции в отдельных отраслях промышленности, на отдельных предприятиях и их подразделениях, т.е. это процесс производства однородной продукции или выполнения отдельных технологических операций.

Специализация производства представляет собой одну из форм разделения общественного труда и организации производства. В промышленности частое разделение труда означает деление промышленности на отрасли и дальнейшую их дифференциацию, с одной стороны, и специализацию предприятия – с другой.

Едиичное разделение труда представляет собой специализацию внутри предприятия. Специализация предприятий и цехов происходит в результате обособления производств однородных

готовых изделий, а также производства отдельных составных частей продукции и отдельных операций технологического процесса по их изготовлению.

В промышленности различают следующие формы специализации:

Предметная специализация. Ее сущность заключается в том, что предприятия специализируются на выпуске готовой продукции (тракторов, автомобилей, самолетов и т.п.).

Поддетальная специализация. В этом случае предприятие специализируется на производстве отдельных деталей, узлов и агрегатов. Предметом такой специализации может служить подшипниковый, карбюраторный и другие подобные им заводы.

Стадийная или технологическая, специализация. При такой, форме предприятия специализируется на выполнении лишь отдельных стадий технологического процесса, например, прядильные фабрики, изготавливающие пряжу для ткацких предприятий, литейные, кузнечно-прессовые и сборочные производства в машиностроении.

Специализация вспомогательных производств. К такой форме специализации можно отнести предприятия, которые заняты выпуском тары и упаковки, инструмента и оснастки, а также выполняющие ремонтные работы.

В зависимости от масштабов различают внутриотраслевую, межотраслевую и межгосударственную специализацию.

Заводская специализация выступает как следствие единичного разделения труда и проявляется в закреплении изготовления ограниченной и стабильной номенклатуры частей изделий, либо выполнения отдельных технологических процессов за структурными производственными звеньями предприятия.

Показатели уровня специализации

В зависимости от уровня специализации применяются следующие показатели.

Уровень межгосударственной специализации:

1. Удельный вес страны в общем выпуске данной продукции в анализируемом союзе стран;
2. Удельный вес экспортных поставок данной продукции в общем ее выпуске;

3. Степень удовлетворения потребностей страны в данном виде продукции за счет собственного производства.

Уровень отраслевой специализации:

1. Удельный вес специализированной отрасли в общем объеме выпуска данного вида продукции (коэффициент охвата);

2. Удельный вес основной продукции в общем выпуске отрасли (коэффициент специализации);

$$K_{\text{спец}} = \frac{ВП_{\text{основн.отр.}}}{ВП_{\text{отр.вся}}}, \quad (2.3)$$

3. Удельный вес продукции предприятий, специализирующихся на выпуске отдельных узлов деталей в общем объеме производства отрасли.

Уровень заводской специализации (внутри предприятия):

1. Количество деталей, операций, приходящихся на одно рабочее место или на единицу производственного оборудования (коэффициент серийности).

2. Среднемесячная частота переналадок единицы технологического оборудования.

3. Удельный вес специального или специализированного оборудования в общем его парке.

4. Удельный вес поточного производства в общей трудоемкости выпускаемой продукции.

5. Удельный вес стандартных узлов и деталей в выпускаемой продукции.

6. Коэффициент поддетальной специализации, как отношение трудоемкости i -ой детали к суммарной трудоемкости продукции:

$$K_{\text{сд}} = \frac{\sum T_{\text{д}i}}{\sum T_{\text{д}}}, \quad (2.4)$$

где $K_{\text{сд}}$ – коэффициент поддетальной специализации;

$\sum T_{\text{д}i}$ – трудоемкость i -ой детали;

$\sum T_{\text{д}}$ – трудоемкость продукции.

7. Коэффициент предметной специализации:

$$K_{c.п.} = \frac{\sum T_i}{\sum T_n}, \quad (2.5)$$

где $K_{c.п.}$ – коэффициент предметной специализации;
 $\sum T_i$ – трудоемкость i -го вида продукции;
 $\sum T$ – суммарная трудоемкость всего объема производства всех видов продукции.

8. Коэффициент технологической специализации:

$$K_{c.т.} = \frac{\sum T_{Т.i.}}{\sum T_{Т}}, \quad (2.6)$$

где $K_{c.т.}$ – коэффициент технологической специализации;
 $\sum T_{Т.i.}$ – общая трудоемкость продукции, проходящей обработку в i -том технологическом процессе;
 $\sum T_{Т}$ – суммарная трудоемкость продукции, изготавливаемой по всем технологическим операциям;

9. Коэффициент устойчивости:

$$K_{y.c.} = \frac{\sum t_n}{\Phi_n}, \quad (2.7)$$

где $K_{y.c.}$ – коэффициент устойчивости;
 $\sum t_n$ – суммарное время на выполнение несвойственного для данного рабочего места процесса (наладка, заточка, транспортировка и др.);
 Φ_n – сменный фонд времени данного рабочего места;

10. Интегральный коэффициент специализации:

$$K_{и.с.} = \sqrt{K_{c.т.} * K_{c.д.}}; \quad (2.8)$$

$$K_{и.с.} = \sqrt{K_{c.т.} * K_{c.п.}}, \quad (2.9)$$

Экономическая эффективность специализации

Развитие специализации и кооперирования оказывает самое существенное воздействие на эффективность общественного производства и отдельного предприятия в силу следующих обстоятельств:

– специализация является основой для механизации и автоматизации производства;

– на специализированных предприятиях, как правило, выше качество продукции, чем на неспециализированных предприятиях;

– на специализированных предприятиях больше возможностей для применения более производительной техники и технологии и наиболее эффективного их использования;

– специализация позволяет снизить издержки на производство продукции за счет более высокого уровня механизации и автоматизации труда, использования более квалифицированной рабочей силы и концентрации производства;

– развитие специализации обуславливает необходимость объективного развития стандартизации и унификации производства;

– специализация позволяет даже на мелких предприятиях механизировать и автоматизировать производство и обеспечить высокую эффективность.

Экономический эффект (Э) от развития специализации и кооперирования можно определить по формуле:

$$\text{Э} = [(C_1 - C_2) - (Z_{\text{тр}2} - Z_{\text{тр}1})] * V_2 - E_H \Delta K + \Delta \text{П}, \quad (2.10)$$

где C_1, C_2 – себестоимость единицы продукции до и после специализации;

$Z_{\text{тр}1}, Z_{\text{тр}2}$ – транспортные расходы на единицу продукции до и после специализации;

V_2 – объем выпуска продукции после специализации;

E_H – нормативный коэффициент эффективности капитальных вложений;

ΔK – дополнительные капитальные вложения, необходимые для осуществления специализации производства;

$\Delta \text{П}$ – дополнительная прибыль, полученная за счет улучшения качества продукции вследствие специализации производства.

К недостаткам специализации и кооперирования следует прежде всего отнести следующие моменты:

–рост транспортных расходов на единицу продукции вследствие увеличения радиуса кооперирования;

–монотонность в работе, поэтому в этом случае необходимо принимать определенные меры по снижению отрицательного воздействия этого явления на работника.

Все вышеперечисленные положительные и отрицательные стороны необходимо учитывать при планировании и развитии специализации и кооперирования с целью нахождения оптимального варианта.

Сущность и формы кооперирования

Кооперирование – форма длительных устойчивых связей между предприятиями, комбинатами, по совместному изготовлению продукции. При кооперации одно предприятие поставляет другому часть готового продукта (заготовки, узлы, метизы). Те части готовой продукции, которые требуют на предприятии – получателе дополнительной обработки носят название полуфабрикаты, а те части, которые включаются в готовые изделия без дополнительной обработки, носят название «комплектующие». На крупных промышленных предприятиях занимается отделы внешней кооперации в отличие от отделов МТС, которые обеспечивают производство сырьем, материалами топливом и др.

Кооперирование выступает в различных формах:

По отраслевому признаку различают внутриотраслевое и межотраслевое кооперирование.

Внутриотраслевое кооперирование представляет собой производственные связи между предприятиями одной отрасли.

Межотраслевое кооперирование – это длительные производственные связи между предприятиями различных отраслей.

По территориальному признаку кооперирование может быть внутрирайонным и межрайонным.

Внутрирайонное кооперирование представляет собой длительные производственные связи между предприятиями одного экономического района.

Межрайонное кооперирование – это длительные производственные связи между предприятиями, расположенными в различных экономических районах.

В зависимости от формы специализации кооперирование может быть:

– **предметным (агрегатным)**, при котором головное предприятие, выпускающее технологически сложную продукцию, получает от других предприятий необходимые агрегаты, идущие для производства изделия данного вида;

– **подетальным**, при котором предприятия-смежники и головное предприятие устанавливают долговременные производственные связи по поставке и использованию готовых деталей и узлов;

– **технологическим**, представляющим собой длительные производственные связи, основанные на поставках одним предприятием другому полуфабрикатов (штамповок, отливок) или на выполнении отдельных технологических операций.

Показатели уровня кооперирования

1. Коэффициент кооперации со стороны:

Он характеризует удельный вес полуфабрикатов и комплектующих изделий, получаемых по кооперированным поставкам в общем объеме выпускаемой продукции. Этот показатель рассчитывается в стоимостном выражении в целом по предприятию, отдельным изделиям, отдельным видам полуфабрикатов и комплекса изделий.

2. Удельный вес покупных изделий в себестоимости продукции:

3. Коэффициент кооперации на сторону – удельный вес полуфабрикатов, узлов и деталей, изготовленных предприятием на сторону в общем объеме выпуска продукции;

4. Количество предприятий, связанных с данным предприятием по поставкам и получению деталей по кооперации;

5. Удельный вес различных форм кооперации в общем объеме кооперирования поставок;

6. Удельный вес отраслевой и межотраслевой кооперации в общем объеме кооперирования поставок;

7. Средний радиус перевозок и стоимость перевозок продукции, получаемой по кооперации;

8. Удельные вес поставок продукции в другие районы.

Сущность, признаки и формы комбинирования

Комбинирование – одна из форм обобществления производства, заключающаяся в технологическом сочетании взаимосвязанных разнородных производств одной или различных отраслей

промышленности в рамках одного предприятия-комбината. Например, комбинаты производят разнообразные виды металлургической продукции – руду, чугун, сталь, прокат, относящейся к различным производствам – железорудному, чугунолитейному, сталеплавильному, прокатному; выпускают продукцию разных производств в пищевой промышленности – хлебобулочные изделия, кондитерские изделия. На комбинате может производиться продукция, которая по своему экономическому назначению относится к разным отраслям – металлургической, химической промышленности и др.

Комбинирование как самостоятельная форма организации общественного производства возникла позже остальных, на рубеже 19-го и 20-го веков, когда уровень концентрации, специализации, кооперации и научно-технический прогресс достигли достаточно высокого развития. Комбинирование – не только важнейшая, но и эффективнейшая форма организации производства. В комбинировании производства наиболее ярко проявляется закон обобществления труда, преимущества интеграции.

В промышленности характерными признаками комбинирования являются:

1) наличие тесных производственно-технических и экономических связей между производствами, включенными в состав комбината;

2) пропорциональность по производительности и пропускной способности объединенных в рамках предприятия различных технологически связанных производств;

3) непрерывность перехода от одного технологического процесса к другому;

4) пространственное единство, то есть расположение, как правило, на одной территории всех частей комбината, связанных между собой общими коммуникациями;

5) единство энергетической системы;

6) общие вспомогательные производства и службы, обслуживающие основные производства;

7) единое управление.

Только при наличии всех этих признаков появляется реальная возможность полностью использовать технико-экономические преимущества комбинирования.

В зависимости от характера связей между производствами комбинирование делят на три:

– *вертикальное* – имеет место в том случае, когда осуществляется последовательная переработка сырья в полуфабрикаты или готовую продукцию;

– *горизонтальное* – предполагает комплексную переработку сырья;

– *смешанное* – когда из одного вида сырья, последовательно перерабатывая его, получают основные полуфабрикаты или готовые изделия, а из образовавшихся отходов – побочные полуфабрикаты или готовые продукты.

Различают *формы комбинирования*, основанные:

– на последовательном выполнении технологических стадий обработки сырья, например, металлургический комбинат, на котором осуществляются такие технологические стадии обработки, как «железная руда - чугуны - сталь - прокат»;

– использовании отходов производства (сочетание цветной металлургии с химической промышленностью путем использования отходов, возникающих при переработке руды для производства серы);

– комплексном использовании сырья, материалов, энергии и отходов. Примером такой формы комбинирования могут быть железорудные горно-обогатительные комбинаты, на которых кроме добычи и обогащения кварцитов используются породы для выпуска самой различной продукции: щебня, цемента, кирпича, мела и других строительных материалов.

Предпосылками развития комбинирования в промышленности являются специализация производства, его концентрация и высокий уровень развития науки и техники.

Показатели уровня комбинирования

Уровень комбинирования в отрасли, на предприятии определяется рядом показателей:

1) удельный вес продукции (в действующих ценах), выпускаемой комбинатами в объеме выпуска продукции отраслью, подотраслью, промышленностью;

2) удельный вес сырья, полуфабрикатов, которые перерабатываются в последующий продукт, на месте их получения, в общем количестве тех же видов сырья и полуфабрикатов, произведенных на комбинате;

3) доля побочной продукции, полученной в результате межотраслевого и внутриотраслевого комбинирования, в общем виде выпуска продукции комбинатом;

4) количество рабочих, занятых на комбинированных производствах;

5) доля основных фондов, находящихся в комбинированных производствах, в общей стоимости основных фондов отрасли, подотрасли, промышленности;

6) количество перерабатываемого в комбинированных производствах сырья;

7) количество продуктов, получаемых из перерабатываемого на комбинатах сырья, их стоимость;

8) процент извлечения полезных компонентов из сырья, применяемого в отрасли.

В настоящее время нет единого показателя, характеризующего уровень комбинирования, а поэтому вместе с вышеперечисленными показателями во всех отраслях промышленности используются отраслевые показатели. Например, в коксохимической промышленности таким специфическим отраслевым показателем является коэффициент, характеризующий процент выпуска кокса с улавливанием побочных продуктов коксования в общем объеме производства.

Любой из показателей уровня комбинирования имеет преимущества и недостатки. Показатели, основанные на натуральных измерителях, дают возможность более точно определить уровень комбинирования в определенной отрасли, подотрасли, промышленности, однако с их помощью невозможно сопоставить уровень комбинирования в различных отраслях и промышленности в целом.

Развитие прогрессивных комбинированных производств способствует охране окружающей среды. Отходы многих отраслей промышленности, в том числе химической, черной и цветной металлургии, целлюлозно-бумажной, электроэнергетики отравляют воздух, растительный и животный мир, водоемы. Комбинированные предприятия позволяют улавливать многие отходы использовать их для производства необходимой продукции.

Экономические преимущества комбинирования

Комбинирование с экономических позиций представляет собой одну из самых прогрессивных форм концентрации и организации промышленного производства, так как позволяет наиболее полно использовать все ресурсы предприятия. Комбинирование позволяет:

- расширить сырьевую базу промышленности;
- снизить материалоемкость продукции за счет комплексного использования сырья, отходов производства и осуществления непрерывности технологического процесса;
- снизить транспортные расходы;
- более эффективно использовать основные производственные фонды и производственные мощности предприятия;
- сократить длительность производственного цикла;
- сократить инвестиции на развитие добывающих отраслей промышленности;
- уменьшить производственные отходы и тем самым оказывать благотворное влияние на природную среду;
- развивать концентрацию производства и получать выгоды от эффекта масштаба и др.

Кроме того, комбинирование представляет собой один из способов диверсификации производства, что в условиях рыночных отношений приводит к снижению риска банкротства.

Экономическая эффективность комбинирования

Вместе с тем повышение уровня комбинирования производства имеет определенные границы. При комбинировании развития следует исходить из расчетов народнохозяйственной эффективности и целесообразности комбинирования, используя методику определения экономической эффективности производства.

Определение экономического эффекта от комбинирования производства производится по следующей формуле:

$$\mathcal{E} = [(C_{cn} - C_l) + (Z_{mp1} - Z_{mp2}) + (K_c - K_k) \cdot E_n] \cdot V_k + E_n \cdot \Delta K, \quad (2.11)$$

где \mathcal{E} – экономический эффект от комбинирования производства;

$C_{сп}, C_k$ – себестоимость выпускаемой продукции на специализированном предприятии и выпуск этой же продукции за счет комбинирования;

$Z_{тр1}, Z_{тр2}$ – транспортные расходы на единицу продукции до и после комбинирования;

K_c, K_k – удельные капитальные вложения на выпуск продукции на специализированном предприятии и на производство этой же продукции за счет комбинирования;

V_k – объем выпуска продукции за счет комбинирования производства;

ΔK – экономия капитальных вложений, необходимых на развитие добывающих отраслей.

ТЕМА 3. Производственные ресурсы и эффективность их использования

3.1. Понятие, состав и структура персонала предприятия.

Персонал предприятия (организации) – это совокупность всех работников предприятия, обеспечивающих реализацию его функций. Персонал предприятия по характеру участия в производственном процессе подразделяется на промышленно-производственный и непромышленный.

Промышленно-производственный персонал занят непосредственно выполнением производственного процесса и обслуживанием производства. Это работники основных и вспомогательных подразделений, заводоуправления и др.

Непромышленный персонал включает работников, занятых на предприятиях общественного питания, в медицинских учреждениях, домах отдыха и пансионатах, жилищно-коммунальном хозяйстве, в детских дошкольных учреждениях, подсобных хозяйствах, числящихся на балансе предприятия.

В зависимости от характера выполняемых функций выделяют следующие **категории промышленно-производственного персонала:**

- рабочие;
- руководители;
- специалисты;
- другие служащие.

Рабочие непосредственно участвуют в производственном процессе. Они делятся на основных и вспомогательных.

Руководители – персонал, осуществляющий техническое, организационное и экономическое руководство производственным процессом и трудовым коллективом. Они подготавливают, принимают и реализуют управленческие решения. Это руководители предприятия (директор и его заместители, главный инженер, гл. бухгалтер, гл. экономист, гл энергетик и т.д.), руководители структурных подразделений (начальник отдела, бюро, сектора), линейные руководители (начальники участков, смен, цехов, производств, мастера).

Специалисты обеспечивают сбор и обработку всей управленческой информации, заняты выполнением экономических,

бухгалтерских, технических и научно-исследовательских функций. Это инженеры, экономисты, бухгалтеры, нормировщики, технологи, конструкторы.

Другие служащие (технические исполнители) – работники, осуществляющие подготовку и оформление документации, учет и контроль, хозяйственное обслуживание. К ним относятся работники канцелярии, секретари-референты, декларанты, диспетчеры, кассиры, табельщики, учетчики, старший кладовщик и др.

Персонал предприятия можно охарактеризовать с помощью количественных и качественных показателей. **Количественные показатели** связаны с оценкой численности работников, в том числе по категориям ППП. К **качественным** показателям относятся: профессия, специальность и квалификация.

Структура персонала предприятия характеризует соотношение численности отдельных категорий работников в их общей численности. Наибольший удельный вес в структуре кадров промышленных предприятий занимают рабочие.

Расчет численности работников предприятия.

Планирование численности персонала основано на установлении зависимости численности персонала и основных экономических показателей работы предприятия. Основными из них являются:

- объем производства продукции;
- производительность труда.

Определение плановой численности персонала ($P_{пл}$) осуществляется по формуле (3.1):

$$P_{пл} = P_o \times K_o + (-) \text{Э} \text{ или } P_{пл} = \frac{Q_{пл}}{ПТ_{пл}}, \quad (3.1)$$

где $P_{пл}$ – планируемая численность персонала в расчетном периоде, чел.;

P_o – фактическая численность персонала в базисном периоде, чел.;

K_o – индекс изменения объема производства;

Э - изменение численности за счет повышения производительности труда, чел..

Как видно из приведенной формулы, численность персонала изменяется прямо пропорционально изменению объема производства продукции и обратно пропорционально изменению производительности труда.

Расчет численности персонала по категориям производится по показателям трудоемкости производственной программы, нормам выработки, по числу рабочих мест, по нормам обслуживания и нормативам управляемости.

Определение численности рабочих по профессиональным группам ($Ч_{рj}$) на основании **трудоемкости** продукции, выполненных работ и оказанных услуг, осуществляется по формуле (3.2):

$$Ч_{рj} = T_{пj} / T_{эj} \times K_{внj} \quad (3.2)$$

где $T_{пj}$ - трудоемкость производственной программы по j -му виду работ за расчетный период, норма-час.;

$T_{эj}$ - эффективный фонд рабочего времени одного работника j -ой профессии за расчетный период, час.;

$K_{внj}$ — средний коэффициент выполнения норм рабочими j -ой профессии.

Расчет численности рабочих по нормам выработки производится по формуле (3.3):

$$Ч_{р} = Q / B_{н} \times K_{вн}, \quad (3.3)$$

где Q – планируемый объем выполнения работ в натуральном выражении (шт., тн, л, м²),

$B_{н}$ – норма выработки в плановом периоде, шт./чел.

Расчет численности персонала по числу имеющихся рабочих мест используется в тех случаях, когда труд персонала не нормируется и не зависит от объективно измеряемых параметров. Для определения плановой численности персонала используется следующая формула (3.4):

$$Ч_{р} = M \times K_{см} \times K_{сн}, \quad (3.4)$$

где M – число рабочих мест;

$K_{см}$ – коэффициент сменности работы рабочих мест;

$K_{\text{сп}}$ – коэффициент списочного состава, определяемый как отношение номинального фонда рабочего времени в днях к фактическому числу рабочих дней.

Планирование численности персонала по нормам обслуживания осуществляется по формуле (3.5):

$$Ч_p = O_6 \times K_{\text{см}} \times K_{\text{сп}} / H_o, \quad (3.5)$$

где O_6 – число обслуживаемых объектов;
 H_o – норма обслуживания, количество объектов, одновременно обслуживаемых одним специалистом.

Численности основных рабочих, обслуживающих автоматизированный процесс или сложный агрегат, определяется по формуле (3.6):

$$Ч = A_z \times H_{\text{об}} \times K_{\text{см}} \times K_{\text{см}}, \quad (3.6)$$

где A_z – количество агрегатов, шт.,
 $H_{\text{об}}$ – норма обслуживания, т.е. количество рабочих, обслуживающих один агрегат, чел.

Планирование численности руководящих работников, специалистов и других служащих производится на основе типовой схемы управления предприятием и нормативов управляемости.

Общая численность работников определяется путем суммирования численности по всем категориям промышленно-производственного персонала.

Производительность труда и ее влияние на экономику предприятия.

Производительность труда – это результативность полезного конкретного труда, которая характеризует эффективность целесообразной производственной деятельности работников предприятия за определенный промежуток времени (час, день, месяц, год).

Основными показателями производительности труда на уровне предприятия являются:

- выработка продукции за единицу времени;
- трудоемкость единицы продукции.

Выработка продукции на одного среднесписочного работника за единицу времени определяется по формуле (3.7.):

$$ПТ = Q / Ч_{\text{ср}}, \quad (3.7)$$

где ПТ – производительность труда (выработка) на предприятии, руб./чел., шт./чел., норма-час./чел.;

Q – объем произведенной продукции в расчетном периоде, руб., шт., нормо-часы;

Ч_{ср} – среднесписочная численность промышленно производственного персонала, чел.

Для оценки производительности труда в производственных подразделениях применяются следующие методы ее измерения:

- натуральный (штуки, тонны, литры и т.д.);
- трудовой в нормо-часах;
- стоимостной в рублях.

Производительность труда имеет значение в экономике предприятия. Рост производительности состоит в сокращении затрат живого труда на производство единицы продукции. Повышение производительности труда является основным источником расширения производства и влияет на рост объема выпуска продукции (работ, услуг), снижение ее себестоимости, увеличение прибыли, повышение эффективности использования основного и оборотного капитала и ряд других экономических показателей.

Факторы и резервы роста производительности труда

Под факторами роста производительности труда понимаются **количественные и качественные изменения** в технике, технологии, в организации производства, которые, преобразуя процесс труда, способствуют повышению его производительности.

Выделяют следующие **группы факторов**:

1. Внедрение инноваций, направленных на повышение технического уровня производства. Это механизация, автоматизация, компьютеризация производства, внедрение прогрессивных технологических процессов, применение новых видов материалов, совершенствование конструкций изделий.

2. Внедрение инноваций в сфере управления, организации производства и труда. К этой группе факторов относят создание автоматизированных рабочих мест (АРМ) руководителей и специалистов, создание в системе управления предприятием рыночных структур, повышение квалификации и мотивации персонала, внедрение автоматизированных систем управления, многостаночного обслуживания и т.д.

3. Изменение структуры и объема производства позволяет добиться роста производительности труда за счет выпуска менее трудоемкой продукции, увеличения доли покупных изделий, полуфабрикатов и кооперированных поставок, диверсификации производства и т.д.

Резервы роста производительности труда – это внутренние потенциальные возможности повышения производительности труда, которые могут быть использованы в планируемом периоде без значительных капитальных вложений. Их **можно классифицировать**:

- в зависимости от места возникновения на резервы основного производства, резервы вспомогательного и обслуживающего производства и резервы управления;
- по оценочным показателям на резервы снижения трудоемкости и резервы рабочего времени.

3.2. Основные средства и эффективность их использования

Понятие, состав, и структура основных средств

Основные средства (ОС) по назначению подразделяются на используемые и не используемые в предпринимательской деятельности.

К основным средствам, используемым в предпринимательской деятельности, относятся средства труда, которые, сохраняя свою натуральную форму, многократно участвуют в производственном процессе и постепенно (по мере износа) переносят свою стоимость на себестоимость готовой продукции (работ, услуг), произведенной с их участием.

К средствам, не используемым в предпринимательской деятельности, относятся объекты непроизводственного назначения, обслуживающие культурно-бытовую сферу работников предприятия

и числящиеся на его балансе. Это поликлиники, профилактории, детские дошкольные учреждения и т.д.

Основные средства в зависимости от назначения и роли в процессе производства **классифицируют по группам:**

- здания и сооружения;
- передаточные устройства;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инструмент, производственный инвентарь и принадлежности;
- хозяйственный инвентарь;
- прочие ОС.

К основным средствам не относятся:

- малоценные предметы стоимостью меньше установленного лимита независимо от срока службы;
- быстроизнашивающиеся средства труда со сроком службы менее одного года независимо от их стоимости;
- машины и оборудование, числящиеся как готовые изделия, на складе предприятия и др.

По характеру участия в производственном процессе ОС подразделяются на **активную** и **пассивную** части. **К активной части** относятся средства труда, принимающие непосредственное участие в изготовлении продукции (машины, оборудование и т.д.). **К пассивной части** относятся ОС, которые создают условия для осуществления производственного процесса (здания, сооружения, передаточные устройства и др.).

Под структурой ОС понимается соотношение их отдельных групп в общей величине основных средств предприятия.

Методы учета и оценки основных средств

Для получения информации о наличии отдельных групп ОС, их техническом состоянии и стоимости, производится учет ОС как в **натуральном, так и в стоимостном выражениях.**

Данные учета основных средств **в натуральном выражении** позволяют определить производственную мощность предприятия, производительность, срок службы, состав и др.

Денежное выражение необходимо для определения общей стоимости, структуры и динамики основных средств, расчета годовых амортизационных отчислений, себестоимости продукции, рентабельности предприятий, налога на недвижимость и т.д.

Существует 4 метода денежной оценки ОС:

- по первоначальной стоимости;
- восстановительной стоимости;
- остаточной стоимости;
- среднегодовой стоимости.

Первоначальная стоимость – это фактическая стоимость создания основных средств. Она включает затраты на строительство, изготовление или приобретение ОС, на доставку и строительномонтажные работы.

Оценка по первоначальной стоимости производится в ценах тех лет, когда ОС создавались. По первоначальной стоимости ОС принимаются на баланс предприятия, поэтому она называется балансовой стоимостью. Этот метод оценки не характеризует износ ОС, не позволяет проанализировать их динамику, не показывает действительную стоимость средств в данное время.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства ОС. Она определяется путем переоценки ОС в ценах, действующих в году, когда производится переоценка. Восстановительная стоимость обеспечивает единую оценку ОС, произведенных в разные годы. Это позволяет установить общий объем ОС, уточнить их структуру, сопоставить основные средства предприятий и отраслей.

Восстановительная стоимость основных средств определяется 3 методами:

1. Путем прямого перерасчета стоимости объектов в ценах, сложившиеся на определенную дату на новые объекты, аналогичные оцениваемым и подтвержденные документально.

2. С использованием индексного метода, основанного на применении коэффициентов, учитывающих удорожание объектов основных средств в настоящее время по сравнению с датой ввода. Коэффициенты пересчета разрабатываются Комитетом статистики и анализа на определенную дату.

3. Пересчет стоимости основных средств, изготовленных за рубежом, приобретенных за иностранную валюту по курсу Национального банка РБ на дату переоценки. Эта стоимость ОС в валюте определяется с учетом контрактной цены, затрат на таможенное оформление, расходов по доставке и др.

Остаточная стоимость – это первоначальная (или восстановительная) стоимость ОС за вычетом износа. Остаточная

стоимость характеризует неамортизированную часть стоимости основных средств, т.е. стоимость, еще не перенесенную в себестоимость готовых изделий.

Среднегодовая стоимость определяется исходя из стоимости основных средств на начало года, планируемого их ввода и выбытия за расчетный период.

Износ и амортизация основных средств.

Амортизация – это процесс постепенного перенесения стоимости ОС на себестоимость произведенной с их помощью продукции.

Часть стоимости ОС, включаемая посредством амортизации в себестоимость продукции, представляет собой **амортизационные отчисления**.

Различают следующие способы исчисления амортизации:

- равномерный;
- неравномерный;
- производительный.

Равномерный метод предполагает перенос стоимости ОС равными частями в течение их срока амортизации. Норма амортизационных отчислений (H_a) определяется по формулу (3.8):

$$H_a = 1/T_{си} \times 100 \text{ или } H_a = 1/T_n \times 100, \quad (3.8)$$

где $T_{си}$ – срок полезного использования объектов основных средств, используемых в предпринимательской деятельности;

T_n – нормативный срок службы основных средств, неиспользуемых в предпринимательской деятельности.

Годовая сумма амортизационных отчислений (A_g) определяется путем произведения нормы амортизационных отчислений (H_a) и амортизируемой стоимости объекта основных средств (Φ_n) по формуле (3.9):

$$A_g = H_a \times \Phi_n / 100, \quad (3.9)$$

К методам неравномерного начисления амортизации относятся метод суммы лет и метод уменьшаемого остатка. При

методе суммы лет годовая норма амортизационных отчислений определяется по формуле (3.10):

$$H_t = t_o / t \times 100, \quad (3.10)$$

где t_o - оставшийся срок эксплуатации объекта основных средств, годы;

t – сумма лет амортизационного периода.

Сумма лет определяется по формуле (3.11):

$$t = T_n \times (T_n + 1) / 2, \quad (3.11)$$

Амортизационные отчисления в году t определяются по формуле (3.12):

$$A_t = H_t \times \Phi_n / 100, \quad (3.12)$$

При методе уменьшающегося остатка норма амортизации определяется как единица, деленная на нормативный срок службы объекта основных средств. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле (3.13):

$$A_{t+1} = K_y \times H_a (\Phi_n - A_t), \quad (3.13)$$

где A_t - сумма накопленных амортизационных отчислений за весь период эксплуатации объекта основных средств, руб.;

Φ_n – амортизируемая стоимость объекта амортизации, руб.;

K_y – коэффициент ускорения, значение которого находится в диапазоне от 1 до 2,5.

Производительный способ исчисления амортизации объекта основных средств заключается в начислении амортизации исходя из амортизируемой стоимости основных средств и отношения использованного ресурса в текущем году к ресурсу объекта, исходя из его технических характеристик.

Лизинг как современная форма обновления основных средств. Лизинг – это форма аренды, связанная с передачей в

пользование машин, оборудования, транспортных и иных материальных средств.

Суть лизинговой операции состоит в предоставлении одной стороной (лизингодателем) другой стороне (лизингополучателю) имущества в исключительное пользование на установленный срок за определенное вознаграждение на основе лизингового договора. Цель лизинга – содействие развитию НТП, развитие материально-технической базы предприятия, техническое перевооружение, расширение кооперации между отечественными и зарубежными предприятиями.

В лизинговой сделке участвуют 3 стороны:

1) лизингодатель (арендодатель) – специализированная лизинговая компания, приобретающая имущество в собственность и передающая его во временное пользование за определенную плату;

2) лизингополучатель (арендатор) – предприятие, арендующее имущество;

3) продавец – предприятие – производитель необходимого имущества.

По механизму осуществления лизинга выделяют **прямой и возвратный**. При **прямом лизинге** лизингодатель покупает имущество у поставщика и поставляет его арендатору, получая арендную плату в течение всего срока лизинга. Этот вид лизинга целесообразен в тех случаях, когда арендатор полностью переоснащает свое производство. При **возвратном лизинге** предприятие-изготовитель продает свое имущество лизинговой компании и одновременно заключает соглашение о долгосрочной аренде этого имущества на условиях лизинга, т.е. превращается из собственника имущества в его арендатора.

По степени окупаемости объекта лизинга он делится на **оперативный и финансовый**.

Оперативный лизинг – это лизинг с неполной окупаемостью, при котором в течение срока действия одного лизингового договора происходит частичная амортизация имущества и окупается только часть его.

Финансовый лизинг – это лизинг с полной окупаемостью, когда в течение срока действия лизингового договора происходит полная или близкая к полной амортизация имущества и, соответственно, выплата лизингодателю стоимости имущества.

Преимущества лизинга как формы обновления производства:

- лизинг позволяет использовать современную технику без оплаты ее полной стоимости;
- лизинговые платежи включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) и уменьшают налоговую нагрузку на предприятие в результате снижения налогов, уплачиваемых из прибыли;
- возможность начисления амортизации по объекту лизинга до 100% (кроме легковых автомобилей и офисной мебели);
- оплата стоимости оборудования (транспортных средств) за счет средств, полученных в результате их эксплуатации и др.

Показатели эффективности использования основных средств.

Различают общие и частные показатели использования основных средств. **К общим** относятся:

- капиталотдача;
- капиталоемкость;
- рентабельность производственного капитала.

К частным показателям относятся:

- показатель использования оборудования;
- показатель использования производственных площадей.

Каждый показатель характеризует отдельные аспекты использования основных средств.

Капиталотдача показывает, сколько выпущенной продукции приходится на один рубль основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности и определяется по формуле (3.14):

$$K_o = Q_{\text{тп}} / OC_{\text{ср}}, \quad (3.14)$$

где $Q_{\text{тп}}$ – объем производства продукции, руб.;

$OC_{\text{ср}}$ – среднегодовая стоимость основных средств.

Чем выше показатель капиталотдачи, тем более эффективно используются основные средства.

Капиталоемкость – показатель обратный капиталотдаче. Показывает, сколько основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности, приходится на один рубль продукции. Определяется по формуле (3.15):

$$K_e = 1 / K_o = OC_{\text{ср}} / Q_{\text{тп}}, \quad (3.15)$$

Чем ниже капиталоемкость, тем более эффективно используются основные средства.

Рентабельность производственного капитала характеризует величину общей прибыли, приходящейся на один рубль производственного капитала. Определяется по формуле (3.16):

$$R = \Pi_{\text{отч}} / (OC_{\text{сз}} + O_{\text{бс}}) \times 100, \quad (3.16)$$

где $\Pi_{\text{отч}}$ – прибыль отчетного периода, руб.;

$O_{\text{бс}}$ – среднегодовая величина оборотных средств предприятия, руб.

Чем выше показатель рентабельности производственного капитала, тем более эффективно используются основные средства.

К показателям использования оборудования относятся:

- коэффициенты экстенсивного и интенсивного использования оборудования;
- интегральный коэффициент;
- коэффициент сменности.

К показателям использования производственных площадей относятся:

- съем продукции с одного метра квадратного производственной площади;
- производственная площадь, приходящаяся на единицу установленного оборудования.

Нематериальные активы предприятия

Нематериальные активы – это часть имущества предприятия, имеющего нематериальную основу получения дохода и приносящего экономическую выгоду на протяжении длительного периода. К ним относятся:

- объекты интеллектуальной собственности;
- объекты промышленной собственности.

Интеллектуальная собственность – это авторское право и другие права, относящиеся к интеллектуальной деятельности в области производства, науки, программного обеспечения, литературы и искусства.

Промышленная собственность – понятие, используемое для обозначения исключительного права на объекты интеллектуальной собственности, к которым относятся:

- 1) результаты интеллектуальной деятельности:
 - изобретения, полезные модели, промышленные образцы;
 - селекционные достижения;
 - топологии интегральных микросхем;
 - нераскрытые информации, в т.ч. секреты производства;
- 2) средства индивидуальных участников гражданского оборота, товаров работ или услуг:
 - фирменные наименования;
 - товарные знаки и знаки обслуживания;
 - географические указания;
- 3) другие результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, предусмотренные законодательными актами.

Амортизационная политика в отношении нематериальных активов связана с определением объектов, подлежащих амортизации, срока их полезного использования и норм амортизации.

К амортизируемым нематериальным активам относятся принадлежащие владельцу имущественные права на объекты промышленной собственности, программы для ЭВМ и компьютерные базы данных, использование объектов интеллектуальной собственности, вытекающие из лицензионных и авторских договоров, пользование природными ресурсами, землей; прочие: лицензии на осуществление вида деятельности, лицензии на осуществление внешнеторговых и котируемых операций, лицензии на использование опыта специалистов, права доверительного управления имуществом.

Нормативный срок службы и срок полезного использования объектов нематериальных активов определяется исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя.

При невозможности определения нормативного срока службы нематериального актива, нормы амортизационных отчислений по нему устанавливаются решением комиссии по:

- средствам индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки) – на срок до сорока лет, но не более срока деятельности организации;
- иным объектам промышленной собственности – на срок до 20 лет, но не более срока деятельности организации;

- другим объектам нематериальных активов – на срок до 10 лет, но не более срока деятельности организации.

3.3. Оборотные средства и их эффективность

Понятие, состав и структура оборотных средств предприятия. **Оборотные средства** представляют собой совокупность денежных средств, авансированных в оборотные активы предприятия, участвующие в сферах производства и обращения.

Оборотные активы сферы производства — часть производственного капитала предприятия, которая целиком потребляется в течение одного производственного цикла, утрачивает натуральную форму и полностью переносит свою стоимость на себестоимость готовой продукции.

По функциональному назначению оборотные активы, участвующие в сфере производства, подразделяются на **производственные запасы и незаконченную продукцию.** **Производственные запасы** представляют собой совокупность предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

В состав производственных запасов входят сырьё, материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара и тарные материалы, запасные части для ремонта основных средств, инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальная оснастка и специальная одежда и др. **К незаконченной продукции** относятся: незавершённое производство и полуфабрикаты собственного изготовления. Все это - материальные носители оборотных средств сферы производства.

Другая составная часть оборотных средств - **оборотные активы сферы обращения** - непосредственно не участвует в процессе производства.

Их назначение состоит в обеспечении процесса обращения, в обслуживании кругооборота средств предприятия. **Оборотные активы сферы обращения** включают в себя: готовую продукцию и товары на складах; товары отгруженные, выполненные работы, оказанные услуги; дебиторскую задолженность, финансовые вложения и денежные средства.

Оборотные средства (оборотный капитал) обеспечивают непрерывность процесса воспроизводства, постоянное возобновление его материальной основы предметов труда и предметов в обороте.

Под **структурой оборотных средств** понимается соотношение между отдельными элементами в общей сумме оборотных средств. Структура показывает долю каждого элемента в общей сумме оборотных средств.

Состав и структура оборотных средств не одинаковы в различных отраслях и подотраслях экономики. На каждом конкретном предприятии величина оборотных средств, их состав и структура зависят от множества факторов производственного, экономического и организационного характера.

Классификация оборотных средств и источники их формирования. Оборотные средства можно классифицировать:

а) по месту и роли в процессе производства на четыре группы:

- 1) средства, вложенные в производственные запасы;
- 2) средства, вложенные в незаконченную продукцию;
- 3) средства в виде готовой продукции;
- 4) денежные средства.

б) по степени планирования оборотные средства подразделяются на нормируемые и ненормируемые. К нормируемым относятся все оборотные активы сферы производства и часть оборотных активов сферы обращения в виде остатков нереализованной готовой продукции на складах. К ненормируемым - другие оборотные активы (дебиторская задолженность, финансовые вложения, средства в незаконченных расчётах, денежные средства в кассе и на счетах в банках).

в) по степени ликвидности оборотные средства подразделяются на быстро реализуемые и медленно реализуемые. Очень ликвидными средствами являются деньги в кассе или на счетах в банках; к быстро реализуемым относятся также краткосрочные финансовые вложения (депозиты, ценные бумаги, товары и имущество, приобретенные с целью перепродажи); реальная дебиторская задолженность; товары отгруженные, срок оплаты которых не наступил. Медленно реализуемыми оборотными средствами являются полуфабрикаты, незавершенное производство, залежалые товары на складе, сомнительная задолженность.

По источнику формирования оборотные средства делятся на собственные, заёмные и привлечённые.

Источником формирования **собственных оборотных средств** являются уставный фонд предприятия, выручка от реализации продукции (работ, услуг) и излишних материальных ценностей, чистая прибыль и др.

Заёмные средства представляют собой в основном краткосрочные кредиты банка, с помощью которых удовлетворяются временные дополнительные потребности в оборотных средствах, например: под сезонные сверхнормативные запасы товарно-материальных ценностей; под отгруженную продукцию; временное восполнение недостатка собственных оборотных средств; осуществление расчетов и др.

Привлечёнными называются средства, временно используемые в обороте. Это средства, которые не принадлежат предприятию, но постоянно находятся в его обороте. Такие средства служат источником формирования оборотных средств в сумме их минимального остатка. К ним относятся: кредиторская задолженность поставщикам; минимальная, переходящая из месяца в месяц задолженность по оплате труда работникам предприятия; резервы на покрытие предстоящих расходов; минимальная переходящая задолженность перед бюджетом и внебюджетными фондами; средства кредиторов, полученные в качестве предоплаты за продукцию (товары, услуги); средства покупателей по залогу за возвратную тару; переходящие остатки фонда потребления и др. Эти средства используются в качестве резерва в тех случаях, когда в обороте средств возникают непосредственные нарушения и появляется срочная необходимость восстановления платежеспособности предприятия.

Планирование и нормирование оборотных средств. Для определения потребности предприятия в оборотных средствах осуществляется нормирование оборотных средств. **Под нормированием оборотных средств** понимается процесс определения экономически обоснованной потребности предприятия в оборотных средствах, обеспечивающих протекание производственного процесса в планируемом ритме и объёме производства.

Минимальная сумма оборотных средств, необходимая для обеспечения планомерной бесперебойной работы предприятия, называется нормативом оборотных средств.

Общий норматив оборотных средств предприятия рассчитывается только в денежном выражении и определяется путем суммирования

нормативов производственных запасов, незавершённого производства, расходов будущих периодов и норматива запаса готовой продукции на складах предприятия.

Нормирование производственных запасов предусматривает следующие этапы разработки норматива:

1) определение норм запаса по группам товарно-материальных ценностей в днях обеспеченности;

2) определение величины однодневного расхода данного вида материальных ценностей;

3) расчёт частного норматива производственных запасов в денежном выражении путём умножения однодневного расхода на норму запаса в днях.

Норма запаса в днях складывается из времени пребывания материала в форме текущего, страхового, транспортного и технологического запасов.

Норматив оборотных средств в незавершённом производстве в общем виде определяется по формуле:

$$\Phi_{yg} = S_c \times T_{ц} \times K_{нз}, \quad (3.17)$$

где S_c - среднесуточные затраты на производство продукции, руб.;

$T_{ц}$ - длительность производственного цикла в днях;

$K_{нз}$ — коэффициент нарастания затрат.

Норматив оборотных средств в запасах готовой продукции на складах предприятия равен сумме нормативов по отдельным видам готовой продукции. Определяется как произведение среднесуточной отгрузки готовой продукции, определенной по производственной себестоимости, и нормы запаса готовой продукции в днях.

Норма запаса готовой продукции включает в себя время, необходимое на приемку изделий из цехов, комплектацию транспортной партии, упаковку и отгрузку продукции, оформление документации.

Сумма нормируемых оборотных средств, определённых по отдельным нормативам, образует общую потребность (общий норматив) предприятия в оборотных средствах на планируемый период в денежном выражении.

Показатели эффективности использования оборотных средств. Важнейшими показателями оценки эффективности использования оборотных средств предприятия являются коэффициент оборачиваемости оборотных средств и длительность одного оборота.

Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, характеризующий скорость их оборота за рассматриваемый период, определяется по формуле:

$$K_{об} = O_p / O_{\text{ср}}, \quad (3.18)$$

где O_p — объем реализуемой продукции за рассматриваемый период в оптовых ценах, руб.;

$O_{\text{ср}}$ - средний остаток всех оборотных средств за рассматриваемый период, руб.

Коэффициент оборачиваемости показывает количество оборотов, совершаемых оборотными средствами за год.

Длительность одного оборота в днях, показывающая за какой срок к предприятию возвращаются его оборотные средства в виде выручки от реализации продукции, определяется по формуле:

$$T_{об} = D_k / K_{об} \text{ или } T_{об} = O_{\text{ср}} \times D_k / O_p, \quad (3.19)$$

где D_k — число календарных дней в расчетном периоде.

Коэффициент закрепления оборотных средств в обороте показывает сумму оборотных средств, приходящуюся на один рубль реализованной продукции:

$$K_{зос} = O_{\text{ср}} / O_p, \quad (3.20)$$

Показатели оборачиваемости определяются по объёму реализованной продукции, ведь именно реализацией завершается кругооборот оборотного капитала.

Ускорение оборачиваемости оборотных средств ведет к высвобождению оборотных средств предприятия из оборота.

Относительное высвобождение оборотных средств происходит в случае ускорения (замедления) оборачиваемости и может быть определено по формуле:

$$\Phi_{\text{выс}} = O_p \times (T_{\text{об1}} - T_{\text{об2}}) / D_k, \quad (3.21)$$

где Q_p — объем реализации продукции в сравниваемом периоде в оптовых ценах, руб.;

$T_{\text{об1}}, T_{\text{об2}}$ - длительность одного оборота в днях в базовом и сравниваемом периодах, дн.

Ускорение оборачиваемости оборотных средств может быть достигнуто за счет оптимизации производственных запасов, снижения материалоемкости и энергоемкости продукции, сокращения длительности производственного цикла, увеличения объёма производства и реализации продукции при неизменном уровне оборотных средств и др.

Понятие и состав материальных ресурсов предприятия. Под *материальными ресурсами* понимаются потребляемые в процессе производства предметы труда в виде сырья, материалов, покупных изделий, полуфабрикатов, топлива, энергии.

К *сырью*, как правило, относят продукцию добывающей промышленности (нефть, руда, песок) и сельского хозяйства (продукты растениеводства, животноводства). *Материалы* как продукты труда, прошедшие предварительную обработку, являются продукцией обрабатывающей или перерабатывающей промышленности (черные и цветные металлы, строительные материалы, мука).

Классификация сырья и материалов производится по следующим критериям:

- по отрасли происхождения сырье может быть промышленным и сельскохозяйственным;

- по степени участия в изготовлении продукции сырье и материалы подразделяются на *основные и вспомогательные*. К основным относят те виды сырья и материалов, из которых изготавливается продукция предприятия или которые являются ее составной частью. Вспомогательные материалы применяются для осуществления технологического процесса, изготовления инструмента, оснастки, ремонта и эксплуатации оборудования, хозяйственных нужд (смазочные, обтирочные материалы и т.п.);

- по стадии использования различают *исходное и вторичное сырье и материалы*. Исходное сырье и первичные материалы представляют собой материальные ресурсы, изначально применяемые для создания продукта.

Вторичным по отношению к конкретному продукту является сырье, которое повторно вовлечено в процесс производства. В свою очередь исходные материалы могут быть подразделены на две группы: полуфабрикаты и первичные материалы, поступающие со стороны. *Полуфабрикаты* представляют собой промежуточную продукцию, изготовленную на предыдущих стадиях производственного процесса.

К числу *комплектующих изделий* относят продукты, не требующие обработки или требующие ее в незначительной степени.

Топливо-энергетические ресурсы ввиду их особой значимости для экономики выделены в самостоятельную группу.

По *характеру своего происхождения* топливо-энергетические ресурсы принято подразделять на *природные* (природный газ, уголь, атомная энергия) и *вторичные* (отработанный газ, топливные отходы).

Для целей планирования и оценки потребности предприятия топливо и энергия классифицируются по *направлениям их использования*.

Основные группы топлива:

- на *основные технологические процессы*;
- на *нужды промышленного транспорта*;
- на *коммунальные нужды* (обогрев производственных и административных зданий).

Потребность предприятия в электрической и тепловой энергии формируется по следующим направлениям:

- на *технологические цели*;
- *приведение в движение инструмента и оборудования*;
- *хозяйственные нужды* (освещение, вентиляция).

Повышение эффективности использования материальных ресурсов имеет значение как для экономики отдельного предприятия, так и для государства в целом. В структуре издержек многих отраслей национальной экономики материальные затраты занимают значительный вес.

Для оценки уровня и эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и дифференциальных (локальных) показателей.

Обобщающие показатели: прибыль на рубль материальных затрат, материалоемкость, материалоотдача, удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции.

Эффективность использования материальных ресурсов можно определить при помощи расчета прибыли на рубль материальных затрат ($\Pi_{\text{мз}}$):

$$\Pi_{\text{мз}} = \Pi_p / \text{МЗ}, \quad (3.22)$$

где Π_p – прибыль от деятельности (реализация продукции, работ, услуг) ;

МЗ – материальные затраты на производство продукции, работ, услуг.

Общая материалоемкость (M_e) характеризует стоимость всех материальных затрат на единицу стоимости произведенной продукции:

$$M_e = \text{МЗ} / \text{ВП}, \quad (3.23)$$

где ВП – выпуск продукции в отпускных ценах предприятия.

Стоимость продукции, произведенной на рубль потребленных ресурсов, отражает материалотдача (M_o). Данный показатель является обратным показателю материалоемкости:

$$M_o = \text{ВП} / \text{МЗ}, \quad (3.24)$$

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции исчисляется как отношение суммы материальных затрат к полной себестоимости произведенного продукта. По динамике данного показателя можно судить об изменении материалоемкости продукции предприятия.

Дифференциальные показатели применяются для оценки эффективности использования отдельных видов материальных ресурсов (металлоемкость, энергоемкость и т.п.) и характеристики уровня материалоемкости отдельных изделий.

Отдельную группу локальных показателей образуют **показатели полезного использования материальных ресурсов**. К этой группе показателей могут быть отнесены коэффициенты извлечения полезного компонента из исходного сырья, коэффициенты выхода продукции или полуфабрикатов из исходного

сырья, материалов, коэффициенты использования материалов. Состав таких показателей определяется отраслевой спецификой.

В отраслях экономики, связанных с извлечением полезного вещества из исходного сырья (металлургия), применяется коэффициент извлечения полезного компонента из исходного сырья ($K_{изв}$):

$$K_{изв} = B_{изв} / B_{сод}, \quad (3.25)$$

где $B_{изв}$ – вес (объем) извлеченного продукта;
 $B_{сод}$ – вес (объем) продукта, содержащегося в исходном сырье.

Коэффициент выхода продукции или полуфабрикатов из исходного сырья ($K_{вых}$) используется в отраслях, производящих первичную обработку сырья (деревообработка, пищевая, легкая промышленность):

$$K_{вых} = B_{пр} / B_{сыр}, \quad (3.26)$$

где $B_{пр}$ – количество произведенной продукции;
 $B_{сыр}$ – количество израсходованного сырья.

Для обрабатывающих отраслей характерен расчет коэффициента использования материала ($K_{исп}$):

$$K_{исп} = B_{ч} / H_{м}, \quad (3.27)$$

где $B_{ч}$ – чистый вес изделия;
 $H_{м}$ – норма выхода материала.

Для оценки уровня образования отходов и потерь материальных ресурсов рассчитывается коэффициент ($K_{от}$):

$$K_{от} = B_{н} / P_{м}, \quad (3.28)$$

где $B_{н}$ – величина отходов и потерь;
 $P_{м}$ – общий расход материальных ресурсов.

Факторы и направления повышения эффективности использования материальных ресурсов. Динамика эффективности использования материальных ресурсов формируется под влиянием как внешних, так и внутренних факторов.

Внешние факторы:

- *государственное регулирование и стимулирование ресурсосбережения* - это разработка целевых государственных («Ресурсосбережение», «Энергосбережение»), отраслевых и региональных программ, налоговое стимулирование (экологический налог), регулирование цен на топливо и тарифов на энергию, развитие системы стандартизации в направлении регламентации уровней материалоемкости продукции, удельных норм расхода топлива и энергии, внедрение энергетического аудита;

- *общеэкономические факторы* — рыночная конъюнктура, предложение и цены на материальные ресурсы, величина транспортно-заготовительных расходов, уровень конкуренции, состояние инфраструктуры экономики;

- *научно-техническое развитие* — появление новых материалов, техники, технологии, новых источников энергии, новых знаний;

- *экологические*— загрязнение окружающей среды, исчерпание запасов природных ресурсов;

- *природно-климатические* и т.п.

Внутренние факторы:

- *технические* - проявляются на стадии проектирования изделия и отражают совершенство его конструкции с точки зрения расхода отдельных видов материальных ресурсов, повышения качества и технических характеристик изделия;

- *технологические* - действуют на стадии изготовления продукции, и определяют уровень отходов и потерь материалов: внедрения нового оборудования, наукоемких энерго- и ресурсосберегающих технологий, повышения уровня механизации и автоматизации;

- *организационные* - направлены на совершенствование структуры и организации производства, системы нормирования и учета расхода материальных ресурсов, материально-технического обеспечения и логистики;

- *экономические* - обуславливают создание условий, способствующих рационализации процесса использования материальных ресурсов на предприятии: внедрение экономического механизма стимулирования снижения затрат и опережающего развития производства на основе новых высоких технологий, активизация системы материального и морального поощрения работников за обеспечение рационального использования материальных ресурсов.

ТЕМА 4. Функционирование организации

4.1. Система планирования деятельности предприятия (организации)

Сущность, цели и принципы планирования. Планирование представляет собой процесс разработки, обоснование, организацию выполнения и контроль за выполнением планов. Это непрерывный процесс определения целей и способов их достижения, а также оценки возможного влияния принимаемых решений на конечные результаты деятельности предприятия.

Цель планирования заключается в повышении производительности и эффективности работы посредством целевой ориентации и координации всех событий на предприятии, выявления рисков и снижения их уровня, разукрупнения и упрощения процессов, повышения гибкости, приспособляемости к изменениям.

Планирование на предприятии основывается на определенных **принципах, которые определяют характер и содержание плановой деятельности на предприятии, обеспечивают единообразие требований, предъявляемых к разработке планов.** Соблюдение принципов планирования создает предпосылки для успешного функционирования и развития предприятия.

К основным принципам планирования относятся принципы комплексности, единства, непрерывности, сбалансированности, гибкости.

Принцип комплексности означает охват планом всех сторон деятельности предприятия: целей, ресурсов, функциональных сфер деятельности, природопользования. **Принцип единства** предполагает разработку общего или сводного плана развития предприятия. **Принцип непрерывности** предполагает сочетание и преемственность стратегических, тактических и текущих планов. **Принцип сбалансированности** означает поддержание пропорций между производством и потреблением, с одной стороны, производством и материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами — с другой.

корректировки установленных показателей в связи с изменениями рыночной конъюнктуры, действующих цен и тарифов, норм расхода сырья и материалов.

Методы планирования. Под методом планирования понимают конкретный способ, технический прием, с помощью которого решается

какая-либо проблема планирования, рассчитываются числовые значения показателей прогнозов, программ и планов.

В практике прогнозирования и планирования широко используются балансовый, нормативный, аналитический (экономического анализа), программно-целевой методы и метод экономико-математического моделирования.

Балансовый метод представляет собой совокупность приемов, используемых для обеспечения увязки и согласования взаимозависимых показателей. Цель этих приемов - добиться баланса (равновесия) между показателями. На предприятии разрабатывают материальный баланс, баланс доходов и расходов, баланс производственных мощностей и др.

Нормативные методы базируются на применении научно обоснованных прогрессивных норм и нормативов.

Аналитические методы или методы экономического анализа чрезвычайно разнообразны, но общим для них является разложение причин экономического явления на отдельные факторы и нахождение степени влияния этих факторов на конечный результат.

Программно-целевой метод предусматривает разработку комплексных программ, которые представляют собой увязанный по ресурсам, исполнителям и срокам комплекс производственных, научно-исследовательских и организационно-хозяйственных мероприятий, обеспечивающих достижение поставленных целей.

Метод экономико-математического моделирования, или оптимального планирования, позволяет решать задачи отыскания минимальных или максимальных значений целевой функции. Основные положения экономико-математического моделирования состоят в определении методики выбора и задания критерия оптимальности, формализации модели функционирования объекта управления, построении ограничений по ресурсам и заданиям.

Виды планирования. Модель планирования, с точки зрения ее предмета, состоит из отдельных плановых комплексов или разделов общего плана:

- 1) планирование генеральных целей;
- 2) стратегическое планирование;
- 3) тактическое планирование;
- 4) текущее планирование.

Генеральное целевое планирование включает разработку концепции развития предприятия. Сюда относится планирование

важнейших материальных целей: областей деятельности, важнейших результатов, которых хотят достичь; планирование важнейших стоимостных целей (финансовых результатов и ликвидности), планирование важнейших социальных целей (определенного имиджа предприятия, социального положения, определенной модели поведения по отношению к персоналу, инвесторам, рыночным партнерам, государству).

Стратегическое планирование осуществляется на долгосрочную перспективу и подразумевает формулирование целей, задач, масштабов и сферы деятельности предприятия на качественном уровне или в виде весьма общих количественных ориентиров.

Стратегический план может иметь следующую структуру:

Раздел 1. Содержание и целевые установки деятельности предприятия. **Раздел 2.** Прогнозы и ориентиры. **Раздел 3.** Специализированные планы и прогнозы: производство; маркетинг; финансы (финансовый план); кадровая политика; инновационная политика (научно-исследовательские и конструкторские разработки); новая продукция и рынки сбыта.

Тактическое планирование осуществляется на среднесрочную перспективу (1-5 лет). В структурных подразделениях предприятия в рамках тактического планирования планируют не только цели и мероприятия, но и отдельные проекты по реализации стратегических целей. Тактическое планирование осуществляется в форме бизнес-планов, которые представляют собой программу эффективного управления предприятием и проектами.

Текущее планирование осуществляется путем детальной разработки (обычно на один год) краткосрочных и оперативных планов для предприятия в целом и его отдельных подразделений.

Финансовое планирование осуществляется в рамках генерального целевого, стратегического, тактического и текущего планирования.

Основным элементом финансового планирования является бюджетирование. Бюджет - это количественное воплощение плана, характеризующее доходы и расходы за определённый период, и капитал, который необходимо привлечь для достижения заданных целей. Данные бюджета планируют будущие финансовые операции, что позволяет использовать его для контроля и оценки эффективности деятельности предприятия.

Бюджеты имеют множество видов и форм, среди которых следующие: бюджет продаж, бюджет производства, бюджет прямых

затрат сырья и материалов, бюджет прямых затрат труда, бюджет переменных накладных расходов и др.

Бизнес-план: сущность, виды, структура. Бизнес-планом называется документ, содержащий экономическое обоснование развития предприятия, выпуска новой продукции или реализации других коммерческих идей. Бизнес-план сочетает в себе черты стратегических и текущих планов. Он составляется при создании предприятия или в переломные моменты его существования, например: при расширении масштабов деятельности, привлечении потенциальных инвесторов, эмиссии ценных бумаг и т.д. Горизонт планирования - от 1 года до 5 лет; как правило, бизнес-план разрабатывается с разбивкой по годам.

Разработка бизнес-плана позволяет прогнозировать различные варианты развития бизнеса и выявить проблемы, с которыми может столкнуться предприятие.

Бизнес-планы разрабатываются в различных модификациях в зависимости от назначения: бизнес-план предприятия, бизнес-план инвестиционного проекта по выпуску новых видов продукции (работ, услуг, технического решения).

В мировой практике бизнес-план разрабатывается на основе стандартных требований к его оформлению:

- 1) простота и четкость изложения плана;
- 2) достаточность, надежность и достоверность информации;
- 3) обоснованность и объективность;
- 4) достижимость поставленных целей;
- 5) комплектность;
- 6) перспективность;
- 7) гибкость и оптимальность;
- 8) контроль (составление графиков работ, сроков, показателей).

Содержание конкретного бизнес-плана зависит от отраслевой принадлежности предприятия, его размера, стратегии предприятия (расширение, создание), условий финансирования.

Бизнес-план развития предприятия включает следующие разделы: резюме, описание продукции, анализ рынков сбыта и стратегию маркетинга, производственный план, организационный план, инвестиционный и инновационный план, прогнозирование финансово-хозяйственной деятельности, показатели эффективности деятельности.

Понятие и показатели производственной программы предприятия

Производственная программа является основой хозяйственной деятельности предприятия и представляет собой систему показателей, отражающих перечень и объемы производства и реализации продукции, работ, услуг по заказам и договорам потребителей в плановом периоде.

Планирование видов товаров и услуг в производственной программе осуществляется в разрезе номенклатуры и ассортимента. *Номенклатура* характеризует планируемые в отдельности укрупненные виды продукции предприятия. *Ассортимент* отражает разновидности продукции в рамках отдельного наименования.

В целом содержание производственной программы зависит от различных факторов: сферы производства (материальная и нематериальная), содержания и классификации продукции и услуг.

В программе промышленного предприятия отражается:

- объем производства в фактических и сопоставимых ценах в разрезе средств производства и потребительских товаров;
- объем отгруженной продукции на внутренний рынок, в страны СНГ и в страны, не входящие в СНГ.

Объем производства в производственной программе может учитываться в натуральных единицах, условно-натуральных (если производится несколько разновидностей продукта, обладающего общностью основных потребительских свойств), трудовых и стоимостных измерителях.

Натуральные показатели, производящие оценку объемов выпуска продукции в физических единицах измерения, позволяют характеризовать производственную специализацию предприятия и его долю на рынке. Данные показатели используются для установления технологических норм расхода сырья, энергии, трудоемкости, расчета себестоимости продукции, производственных мощностей.

Условно-натуральные показатели позволяют разнородную, но имеющую конструктивно-технологическое сходство продукцию привести к одному виду, принятому за базу. Для исчисления объема производства в условно-натуральных измерителях используют чаще всего переводные коэффициенты, определяемые как соотношение трудоемкости базовых и приводимых к базовым видов продукции.

В основе **трудовых измерителей** объема производства лежит оценка трудоемкости производственной программы, отражающей

затраты времени (норма-час, человеко-час) на обеспечение планируемого объема выпуска продукции. Такой подход в основном используется в системе внутрипроизводственного планирования.

Более универсальный характер имеют **стоимостные показатели** производственной программы предприятия, которые дают денежную оценку объема произведенной продукции (услуг). Для измерения общего объема продукции в стоимостном выражении используются сопоставимые и действующие цены.

Стоимостные показатели используются для определения объема производства продукции, объема отгруженной продукции, запасов готовой продукции, незавершенного производства, внутреннего оборота.

Планирование объема производства и продаж

Для промышленного предприятия **объем производства продукции** аналогичен показателю **товарная продукция** и рассчитывается без стоимости внутреннего оборота. В состав данного показателя включают:

- стоимость готовых изделий, предназначенных для реализации на сторону, а также на нужды своего капитального строительства и непромышленных подразделений предприятия;

- стоимость полуфабрикатов своей выработки и продукции вспомогательных и подсобных производств, предназначенных для реализации на сторону, а также на нужды своего капитального строительства и непромышленных подразделений предприятия;

- стоимость работ, услуг промышленного характера, выполненных по заказам со стороны или заказам непромышленных подразделений предприятия;

- стоимость продукции вспомогательных и подсобных производств (пар, вода, инструменты и др.), отпускаемую на сторону или предназначенную для нужд непромышленных подразделений предприятия.

Внутренний оборот представляет собой стоимость той части произведенной готовой продукции и полуфабрикатов, которая используется предприятием на собственные промышленно-производственные нужды.

Фактически отгруженная потребителям (включая продукцию, сданную по акту заказчикам на месте) продукция, выполненные работы и услуги, принятые заказчиком, образует **объем отгруженной продукции**. Стоимостная оценка объема отгруженной продукции

производится в фактических ценах производителя без налога на добавленную стоимость, акцизного сбора и других аналогичных обязательных платежей. По своей структуре объем отгруженной продукции отличается от объема произведенной продукции на величину изменения остатков готовой продукции на складе.

Объем продаж предприятия определяется по величине реализованной продукции. В соответствии с учетной политикой предприятия объем (выручка) реализации может оцениваться по величине отгруженной продукции или отгруженной и оплаченной продукции (работ, услуг).

Формирование производственной программы предприятия. Формирование производственной программы представляет собой процесс определения плановых значений ее основных показателей с учетом портфеля заказов и производственных возможностей предприятия и доведения планов производства структурным подразделениям.

Производственная программа предприятия составляется на год с разбивкой по кварталам. На уровне структурных подразделений возможна детализация производственной программы по более коротким периодам (месяц, декада, день, смена).

Разработка производственной программы ответственный и достаточно сложный процесс, который может быть представлен в виде ряда этапов:

- изучение экономической конъюнктуры рынка;
- формирование портфеля заказов;
- анализ выполнения плана производства;
- расчет производственной мощности;
- планирование объема выпуска продукции в натуральном выражении;
- оценка обеспеченности производственной программы трудовыми и материальными ресурсами;
- оптимизация производственной программы.

Рыночные принципы хозяйствования в качестве одного из основных регуляторов деятельности предприятий выдвигают спрос на его продукцию. В силу этого отправным пунктом формирования производственной программы предприятия является **изучения рынка**, направленное на оценку его емкости и перспектив развития. В решении данных задач определяющая роль принадлежит маркетинговым службам предприятия, на которые возлагается также формирование портфеля

заказов. **Портфель заказов** представляет собой совокупность договоров на поставку продукции предприятия для индивидуальных потребителей и удовлетворения государственных нужд с учетом номенклатуры и ассортимента продукции предприятия. Портфель заказов в определенной степени отражает рыночные позиции предприятия.

Последующие этапы формирования производственной программы предприятия направлены на оценку возможностей по реализации портфеля заказов в плановом периоде.

Анализ выполнения плана производства в предшествующие периоды позволяет выявить резервы роста объема производства и обосновать мероприятия по их реализации.

Важнейшим этапом оценки производственных возможностей предприятия является **расчет его мощности**, которая отражает потенциальные объемы выпуска продукции.

Оценка рыночных и производственных возможностей предприятия позволяет **сформировать план по выпуску продукции в натуральном выражении**.

Существенным этапом разработки производственной программы предприятия является **оценка ее обеспеченности трудовыми и материальными ресурсами**. Обоснование производственной программы материальными и трудовыми ресурсами осуществляется с учетом норм расхода основных, вспомогательных материалов, топливно-энергетических ресурсов, трудоемкости продукции. Такое обоснование позволяет оценить потребности предприятия в ресурсах и на базе этого составляется план по труду и материально-техническому обеспечению.

Понятие и виды производственной мощности предприятия

Производственная мощность предприятия - это максимально возможный объем выпуска продукции в номенклатуре и ассортименте, предусмотренный планом продаж, при полном использовании оборудования и площадей, с учетом прогрессивной технологии, передовой организации труда и производства.

Оценка производственной мощности предприятия направлена на решение следующих задач:

- формирование производственной программы, обеспечивающей полное использование оборудования;
- выявление «узких» мест в производственной структуре предприятия, то есть тех подразделений, которые по ряду причин (недостаточная пропускная способность оборудования, не укомплектованность рабочими кадрами, применение устаревших

технологий и др.) ставят под угрозу выполнение производственной программы. В этом случае следует предусмотреть комплекс мероприятий по ликвидации диспропорций производственных мощностей;

- поиск «широких» мест, то есть производственных подразделений, возможности которых превышают потребности производственной программы. Это приводит к нерациональному использованию ресурсов предприятия и росту себестоимости продукции.

Размер производственной мощности предприятия определяется следующими факторами:

- количеством и производительностью оборудования;
- техническим уровнем оборудования, степенью его износа;
- прогрессивностью применяемых технологий;
- качеством сырья и материалов, ритмичностью их поставки;
- степенью специализации;
- уровнем организации производства и труда;
- эффективностью системы управления.

В процессе планирования различают входную, выходную и среднегодовую мощность предприятия. **Входная мощность** определяется по наличному оборудованию на начало планового периода. **Выходная мощность** - это ее значение на конец планового периода, рассчитываемое исходя из входной мощности, ввода и выбытия мощностей в плановом периоде. **Среднегодовая мощность** ($M_{сг}$) рассчитывается по формуле:

$$M_{сг} = M_{вх} + M_{вв} \times T_{об} / 12 - M_{вб} \times (12 - T_{об}) / 12, \quad (4.1)$$

где $M_{вх}$ — мощность входная;

$M_{вв}$ - прирост мощностей;

$M_{вб}$ — сокращение мощностей;

$T_{об}$ - число месяцев работы оборудования, обеспечивающего прирост и сокращение мощностей соответственно, в плановом периоде.

Методика расчета производственной мощности предприятия

Производственная мощность предприятия определяется по мощности ведущих цехов, участков, агрегатов с учетом мер по ликвидации «узких» мест. Ведущими являются те, в которых

выполняются основные наиболее трудоемкие технологические процессы и операции по изготовлению изделий или полуфабрикатов (перечень дается в отраслевых рекомендациях).

Первичным при расчете производственной мощности является определение мощности агрегата или однотипной группы оборудования. **Производственная мощность агрегата** в общем виде рассчитывается по формуле:

$$ПМ_a = \Phi_n \times П_ч, \quad (4.2)$$

где Φ_n - плановый фонд времени работы, час;
 $П_ч$ - часовая производительность агрегата.

При оценке времени работы оборудования различают:

- календарный фонд времени (Φ_k);
- режимный фонд времени (Φ_p);
- плановый фонд времени (Φ_n).

Календарный фонд времени рассчитывается по формуле:

$$\Phi_k = D_k \times 24, \quad (4.3)$$

где D_k - количество календарных дней в году.

Режимный фонд времени определяется согласно следующему выражению:

$$\Phi_k = (D_p \times t_{см} - D_n - t_n) \times C_m, \quad (4.4)$$

где D_p - число рабочих дней в плановом году;
 D_n - количество предпраздничных дней;
 $t_{см}$ - длительность рабочей смены;
 t_n - число нерабочих часов в предпраздничные дни;
 C_m - количество смен.

Плановый фонд времени рассчитывается с учетом потерь времени на ремонт:

$$K_m = ПП_{пр} / M_{пр}, \quad (4.5)$$

где K_m - потери времени на ремонт, наладку, переналадку оборудования в % к режимному фонду;

M_{np} – производственная мощность предприятия.

Производственную мощность участка ($ПМ_y$) с однотипным оборудованием рассчитывают умножением производственной мощности агрегата на их количество (K_a):

$$ПМ_y = ПМ_a \times K_a, \quad (4.6)$$

Производственная мощность цеха определяется по мощности ведущего участка.

Производственная мощность предприятия рассчитывается по мощности ведущего цеха.

Эффективность использования производственных мощностей предприятия

Основными мероприятиями по расширению «узких» мест могут быть: установка дополнительного оборудования, рационализация норм выработки, улучшение квалификационного состава рабочих, кооперирование работ с другими цехами и участками предприятия, переход на двух- трехсменный режим работы, механизация и автоматизация процессов. В целях загрузки свободных мощностей работа должна быть направлена на поиск дополнительных заказов, оценку целесообразности передачи оборудования другим производственным подразделениям, реализации излишнего оборудования, проведения его консервации.

Качественное обоснование производственной программы позволяет обеспечить наиболее полное и эффективное использование мощностей предприятия.

Для оценки эффективности использования производственной мощности предприятия используются следующие показатели:

1. *Коэффициент использования мощности:*

$$к_m = ПП_{np} / M_{np}, \quad (4.7)$$

где $ПП_{np}$ - производственная программа предприятия;
 M_{np} - производственная мощность предприятия.

2. *Коэффициент пропорциональности мощностей:*

$$k_{np} = M_u / M_{np}, \quad (4.8)$$

где M_u - мощность цеха.

Эффективность использования производственной мощности предприятия зависит от:

- наличия платежеспособного спроса на продукцию;
- номенклатуры и ассортимента продукции;
- состояния производственно-технической базы предприятия;
- характера инвестиционной деятельности предприятия, его политики технического перевооружения:
- уровня организации производства;
- качества производственного менеджмента и др.

4.2. Оплата труда в организации

Заработная плата - это совокупность вознаграждений, исчисляемых в денежных единицах или (и) натуральной форме, которые наниматель обязан выплатить работнику за фактически выполненную работу, а также за периоды, включаемые в рабочее время. Различают **номинальную** и **реальную** заработные платы. **Номинальная** (или денежная) заработная плата — это количество денег, полученных работником за выполненную работу. **Реальная** заработная плата определяется тем количеством товаров и услуг, которые можно приобрести за номинальную заработную плату.

В условиях рыночной экономики заработная плата выполняет стимулирующую, воспроизводственную и регулирующую функции.

Стимулирующее назначение заработной платы состоит в том, чтобы создать материальную заинтересованность в индивидуальных и коллективных результатах труда, повышении эффективности производства товаров и услуг, улучшении качественных показателей работы.

Воспроизводственная функция определяет абсолютный уровень оплаты труда, необходимый для обеспечения жизненных потребностей работника и его семьи.

Регулирующее назначение заработной платы заключается в ее воздействии на соотношение между спросом и предложением рабочей силы, на формирование персонала, численности работников и уровень их занятости.

К числу наиболее характерных принципов организации заработной платы относятся:

- дифференциация заработной платы в зависимости от квалификации работников и условий труда;
- самостоятельность предприятий в вопросах организации и оплаты труда;
- соответствие уровня заработной платы реальным результатам труда:
 - постоянный рост номинальной заработной платы;
 - материальная заинтересованность работников в достижении высоких конечных результатов труда;
 - минимальные гарантии размеров оплаты труда;
 - обеспечение опережающих темпов роста производительности труда по сравнению с темпами повышения заработной платы;
 - материальная ответственность за выполнение трудовых обязанностей.

Тарифная система оплаты труда

Тарифная система — это совокупность нормативных актов, при помощи которых осуществляется дифференциация и регулирование размеров заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от тяжести, сложности, интенсивности труда и уровня квалификации, а также особенностей видов работ, производств, в которых заняты работники.

Основными элементами, составляющими тарифную систему, являются: тарифные сетки, тарифные ставки и тарифно-квалификационные справочники.

Тарифная сетка представляет собой совокупность квалификационных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов, с помощью которых определяются размеры тарифных ставок и окладов, то есть устанавливается зависимость оплаты труда от квалификации работников, сложности выполняемых работ и уровня управления.

Тарифные коэффициенты характеризуют соотношения квалификационного уровня работников по разрядам и показывают, во сколько раз тарифные ставки последующих разрядов выше ставки первого.

Тарифные ставки определяют величину оплаты труда работника соответствующего квалификационного разряда за единицу времени -

час, день, месяц. На основе тарифных коэффициентов и тарифной ставки первого разряда осуществляется дифференциация тарифных ставок (окладов) по разрядам по признаку сложности выполняемых работ и квалификации работников.

Республиканские тарифы оплаты труда определяются в соответствии с Единой тарифной сеткой работников Республики Беларусь, Единым тарифно-квалификационным справочником работ и профессий рабочих, Квалификационным справочником должностей руководителей, специалистов и служащих, утвержденными в установленном порядке, и тарифной ставкой первого разряда, устанавливаемой Советом Министров Республики Беларусь.

Тарифно-квалификационные справочники предназначены для тарификации работ и присвоения разрядов рабочим. При помощи тарифно-квалификационных справочников производится тарификация рабочих с 1-го по 8-й разряд, что позволяет оценивать сложность той или иной профессии одним и тем же измерителем - номинальной величиной разряда.

Тарифно-квалификационные требования к служащим определяются исходя из Квалификационного справочника должностей служащих (КДС).

4.3. Формы и системы оплаты труда

Формы оплаты труда представляют собой способы установления зависимости размера заработной платы работников от затраченного ими труда. В практике организации оплаты труда используются две формы - **сдельная** и **повременная**. При **сдельной** оплате труда заработная плата работнику (или их группе) начисляется за каждую единицу изготовленной продукции (изделий) или выполненной работы (выраженной в производственных операциях, штуках, килограммах, кубических метрах и т.д.). При повременной — по установленной тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время.

Выбор той или иной формы оплаты труда обычно обуславливается особенностями технологии и организации производства, обеспечения качества продукции, форм организации труда и обеспечения рабочей силы. Но все эти факторы характеризуют формы оплаты труда в основном лишь с точки зрения технических условий и возможностей разграничения сферы их применения. Повременная оплата труда вводится там, где

невозможно использовать сдельную. Действительно, главным признаком размежевания двух форм оплаты труда является возможность количественного измерения производительности труда как отношения объема продукции в натуральном выражении к затратам рабочего времени. Именно такая возможность лежит в основе сдельной оплаты. При повременной оплате речь может идти в лучшем случае лишь об оценке эффективности труда как соотношения стоимостных измерителей результатов и затрат.

Повременная форма заработной платы предусматривает оплату труда в зависимости от затраченного времени и тарифной ставки. Она применяется там, где экономически нецелесообразно детально нормировать и учитывать труд, где выработка определяется принятым технологическим режимом и главным является высокое качество продукции.

Оплата труда специалистов и служащих имеет свои особенности. Их труд, как правило, не может нормироваться и поэтому оплачивается повременно за выполнение определенного круга обязанностей на основе штатно-окладной или контрактной оплаты труда.

Для усиления личной заинтересованности в достижении высоких показателей в работе предприятия применяются различные виды премирования. Предприятия сами разрабатывают и утверждают положение о премировании рабочих всех категорий, специалистов и служащих, руководящих работников. Для всех категорий работников премирование осуществляется в зависимости от роста прибыли, снижения себестоимости, экономии материальных и топливно-энергетических ресурсов, повышения технического уровня и качества выпускаемой продукции.

Основные виды доплат и надбавок перечислены в Трудовом кодексе, нормативных документах Правительства Республики Беларусь. К ним относятся надбавки за высокое профессиональное мастерство, доплаты за ненормированный рабочий день, руководство бригадой, совмещение профессий (должностей), расширение зоны обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника, работу в сверхурочное время, в государственные праздники, праздничные и выходные дни. Государство устанавливает их минимальный размер.

Каждая форма заработной платы в соответствии с принципами построения подразделяется на системы.

Под **системой оплаты труда** понимается способ исчисления размера заработной платы, которая подлежит выплате работнику за результаты затраченного им труда. Применяются следующие **системы сдельной формы заработной платы**: прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная и аккордная.

Основой сдельной оплаты труда является **прямая сдельная система**, при которой заработок рабочего при индивидуальной оплате прямо пропорционален количеству изготовленной продукции и определяется как произведение количества продукции на сдельную расценку. Разновидностью сдельной оплаты труда является **сдельно-премиальная** система, при которой заработок складывается из оплаты по прямым сдельным расценкам, и премии за выполнение качественных и количественных показателей. Размер премии устанавливается в процентах от основного заработка.

Сдельно-прогрессивная система предусматривает оплату изготовленной продукции в пределах норм по прямым сдельным расценкам, а оплату продукции сверх норм - по повышенным расценкам.

Косвенно-сдельная система оплаты труда применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих. Заработная плата этой категории работников устанавливается в зависимости от результатов труда обслуживаемых ими основных рабочих, бригад, участков.

Аккордная оплата труда, при которой время выполнения и оплата устанавливаются не по отдельным операциям, а по всей работе в целом и распределяется по исполнителям в соответствии с вкладом каждого.

Повременная форма заработной платы предусматривает оплату труда в зависимости от затраченного времени и тарифной ставки, результатов труда.

Повременная плата подразделяется на два вида - **простую повременную и повременно-премиальную**. При простой повременной заработок определяется произведением тарифной ставки работника и отработанного времени. При повременно-премиальной системе работник к окладу и тарифной заработной плате может получить премию за достижение определенных количественных и качественных показателей.

4.4. Издержки и себестоимость продукции

Необходимым условием обеспечения производственно-хозяйственной деятельности предприятия является использование экономических ресурсов, включающих основной и оборотный капитал, промышленно-производственный персонал. Затраты на приобретение ресурсов, выраженные в денежной форме, называются издержками производства.

Различают единовременные и текущие издержки. Единовременные издержки на предприятии возникают периодически и осуществляются в форме инвестиций. В состав единовременных издержек включаются как капитальные вложения, так и другие затраты единовременного характера, необходимые для создания и выпуска продукции. К ним относятся инвестиции в создание, расширение, техническое перевооружение предприятия и связанные с этим пополнение оборотных средств, затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, освоение производства и доработку опытных образцов продукции, изготовление моделей и макетов основных средств. Единовременные затраты имеют циклический характер.

Текущие издержки осуществляются на предприятии постоянно и непосредственно связаны с выпуском продукции. Они включают в себя расходы на сырье, материалы, заработную плату, топливо, энергию, проведение маркетинговых исследований и др. Кроме реальных затрат на производство и реализацию продукции к текущим издержкам относятся также в соответствии с действующим законодательством налоги, сборы и отчисления. Это отчисления в фонд социальной защиты, экологический налог, таможенные пошлины и др. Текущие издержки на производство и реализацию продукции, выраженные в денежной форме, составляют себестоимость продукции.

Являясь экономической категорией, себестоимость выполняет ряд важнейших функций: учётную, стимулирующую, формирование отпускной цены и финансовых результатов предприятия, экономическое обоснование управленческих решений.

Нормативным документом, регламентирующим отнесение издержек на себестоимость продукции в Республике Беларусь являются «Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)». Основные положения позволяют обеспечить единообразное определение состава затрат, включаемых в себестоимость

продукции (работ, услуг) на предприятиях, независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчинённости.

Положением о составе затрат определено, что **себестоимость продукции (работ, услуг)** представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на её производство и реализацию.

В хозяйственной деятельности предприятия используются различные виды себестоимости. По последовательности и объёму включения затрат различают технологическую, производственную и полную себестоимость. К технологической себестоимости относят только прямые затраты на производство по таким статьям, как: сырьё и материалы, возвратные отходы (вычитаются), топливо и энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих. Цеховая себестоимость - это сумма затрат всех цехов на производство продукции. Цеховая себестоимость включает в себя технологические и общепроизводственные расходы.

Производственная себестоимость - это затраты предприятия на производство продукции. Производственная себестоимость отличается от цеховой себестоимости на величину общехозяйственных и прочих производственных расходов, а также потерь от брака.

Полная себестоимость включает в себя производственную себестоимость и коммерческие (внепроизводственные расходы).

На предприятиях планируют и учитывают следующие показатели себестоимости: затраты на один рубль продукции, себестоимость единицы продукции, себестоимость произведённой и реализованной продукции, себестоимость сравнимой продукции (сравнимой продукцией считают ту, которая производилась в базисном периоде).

Разнородность затрат, включаемых в себестоимость продукции, по составу, экономическому назначению, роли в изготовлении и реализации продукции вызывает необходимость их классификации. Сложность структуры и многообразие процессов формирования затрат предполагают подразделение их по ряду признаков (табл. 3).

Группировка **затрат по экономическим элементам** производится исходя из однородности их экономического содержания независимо от места возникновения и целевого назначения. Различают следующие экономические элементы затрат: материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов), расходы на оплату труда, отчисления

на социальные нужды, амортизация основных средств и нематериальных активов, прочие затраты.

Таблица 4.1 Классификация затрат на производство

Признаки классификации	Виды затрат
По принципу группировки затрат	Экономические элементы. Калькуляционные статьи
По месту возникновения	Затраты основных, вспомогательных и обслуживающих подразделений
По однородности экономического содержания	Простые и комплексные
По влиянию объёма производства	Переменные и условно-постоянные
По способу отнесения на себестоимость продукции	Прямые и косвенные
По отношению к производственному процессу	Основные и накладные

Классификация затрат по экономическим элементам является единой для предприятий различных форм собственности и направлений деятельности. Она позволяет сделать смету затрат на производство, определить их структуру.

По **калькуляционным статьям** затраты группируются исходя из места возникновения и целевого назначения, независимо от однородности их экономического содержания. Перечень статей калькуляции, их состав и методы отнесения на себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

Однако в основном на предприятиях промышленности применяется следующая типовая номенклатура калькуляционных статей затрат:

- 1) сырье и материалы (за вычетом возвратных отходов);
- 2) покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги кооперированных предприятий;
- 3) вспомогательные материалы для технологических целей;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) основная заработная плата основных производственных рабочих;
- 6) дополнительная заработная плата основных производственных рабочих;

- 7) отчисления на социальные нужды;
- 8) расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции;
- 9) возмещение износа инструментов и приспособлений целевого назначения;
- 10) расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- 11) общепроизводственные расходы;
- 12) общехозяйственные расходы;
- 13) прочие производственные расходы;
- 14) коммерческие расходы.

На промышленных предприятиях применяют различные методы калькулирования себестоимости продукции: прямого счёта, расчётно-аналитический, параметрический, исключения затрат, коэффициентный и комбинированный.

Метод прямого счёта применяется при определении себестоимости однородной продукции (добыча угля, руды, калийной соли и др.). Издержки на единицу продукции определяются путём деления общей суммы затрат на количество выработанной продукции.

Расчётно-аналитический используется в многономенклатурных производствах. Данный метод основан на использовании системы норм и нормативов расхода тех или иных ресурсов при определении прямых затрат. Расчётно-аналитический метод используется при определении себестоимости продукции по калькуляционным статьям.

Параметрический метод основан на установлении зависимости изменения себестоимости от изменения основных параметров продукции. Применяется для расчёта себестоимости однотипных, но разных по качеству изделий.

Методы исключения затрат, коэффициентный и комбинированный основаны на определении общей суммы всех затрат на переработку исходного сырья и последующим их распределением на выпускаемую продукцию. Используются в комплексных производствах, где из одного сырья в едином технологическом процессе получают несколько разнородных видов продукции (нефтеперерабатывающее, коксо-химическое, мясо-молочное производство).

Наиболее распространённым и точным методом определения себестоимости продукции является расчётно-аналитический, т.е. расчёт затрат по калькуляционным статьям.

Рассмотрим алгоритм составления плановой калькуляции.

1. Сырьё и основные материалы (за вычетом возвратных отходов).

Затраты по данной статье определяются по всем видам основных материалов по формуле:

$$C_m = K_{mз} \sum H_{mi} \times C_{mi} - \sum O_m \times C_{om}, \quad (4.9)$$

где H_{mi} - норма расхода материала i -го вида в натуральном выражении на единицу продукции, кг/шт., м /шт. и т.д.;

D_{mi} - цена материала i -го вида, руб./кг, руб./м и т.д.;

$K_{mз}$ - коэффициент, учитывающий транспортно-заготовительные расходы;

O_m - величина возвратных отходов в натуральном выражении;

C_{om} - цена реализации отходов, руб.

2. Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты. Включают затраты на приобретение готовых изделий и полуфабрикатов, требующих дополнительных затрат труда на их сборку или обработку при сборке готовой продукции, а также оплату услуг кооперированных предприятий. Размер затрат по данной статье определяется по формуле:

$$C_{mi} = K_{mз} \sum P_{kj} \times C_{mij}, \quad (4.10)$$

где P_{kj} - количество покупных изделий j -го вида, используемых при производстве единицы продукции, шт.;

C_{mij} - цена j -го покупного изделия, руб.

3. Вспомогательные материалы, топливо и энергия на технологические нужды определяется исходя из норм расхода на единицу продукции, оптовых цен и транспортно-заготовительных расходов.

4. Основная заработная плата основных производственных рабочих.

Включает оплату за выполнение операций и работ по сдельным расценкам, а также по часовым тарифным ставкам основных рабочих, занятых изготовлением продукции, доплаты и премии. При сдельной системе заработная плата определяется на основе норм времени (норм выработки) и средней часовой тарифной ставки (сдельных расценок),

соответствующей разряду работ, при повременной - на основе норм времени и часовой тарифной ставки.

5. Дополнительная заработная плата основных производственных рабочих определяется в процентах от основной. К ней относятся выплаты, предусмотренные законодательством (оплата отпусков, льготных часов подростков, времени выполнения государственных обязанностей и т. д.).

6. Отчисления на социальные нужды. Включают отчисления в фонд социальной защиты. Определяются в процентах (34% и 0,6%) от основной и дополнительной заработной платы основных производственных рабочих.

7. Расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции. По данной статье учитываются расходы по проектированию и конструированию изделия, разработке технологического процесса его изготовления, разработке и оформлению расходных нормативов, корректировке технической документации и т.п.

Затраты по данной статье определяются по формуле:

$$C_{осв} = C_{зо} \times P_{осв}, \quad (4.11)$$

где $C_{зо}$ - основная заработная плата основных производственных рабочих;

$P_{осв}$ - процент погашения расходов на подготовку и освоение производства, определяемый как отношение общей суммы затрат на эти цели и фонда основной заработной платы основных производственных рабочих, %.

8. Износ инструмента и приспособлений целевого назначения. Учитывается стоимость специального инструмента и приспособлений, расходы по ремонту и поддержанию их в исправном состоянии. Определяется по формуле:

$$C_{си} = C_{см} / N, \quad (4.12)$$

где $C_{см}$ - затраты на приобретение и изготовление инструмента по смете, руб.,

N - количество изделий, планируемых к выпуску в расчётном периоде, шт.

9. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. Состоят из следующих статей затрат: амортизация оборудования и транспортных средств, стоимость смазочных, обтирочных материалов, заработная плата вспомогательных рабочих с отчислениями на социальные нужды, износ малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений и др.

10. Общепроизводственные расходы включают затраты цеха на: заработную плату административно-управленческого персонала цеха с отчислениями на социальные нужды, амортизацию, содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общепроизводственного назначения, затраты по охране труда и др.

11. Общехозяйственные расходы включают заработную плату руководящих работников и специалистов с отчислениями на социальные нужды, амортизацию зданий и сооружений общезаводского назначения, их содержание и текущий ремонт, командировочные расходы и др.

Затраты по статьям 10-12 распределяются между различными видами продукции пропорционально сумме основной заработной платы основных производственных рабочих.

12. Прочие производственные расходы. Учитывают затраты на гарантийное обслуживание, сертификацию и стандартизацию и т.д. Определяются в процентах от суммы статей 1 - 12.

13. Коммерческие расходы. Содержат расходы на реализацию продукции, проведение рекламных мероприятий и т.д. Определяются в процентах от производственной себестоимости (сумма статей 1-13).

После расчёта всех статей составляется калькуляция себестоимости продукции, которая является основой формирования цены изделия.

При разработке цен в Республике Беларусь все субъекты хозяйствования должны соблюдать порядок ценообразования, определённый положением о порядке формирования цен и тарифов, в котором определено, что отпускные цены на продукцию производственно-технического назначения, товары народного потребления и тарифы на услуги формируются на основе калькуляции себестоимости продукции, всех видов установленных налогов и неналоговых платежей, прибыли с учётом качества продукции и конъюнктуры рынка.

В себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень

технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда; степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность. Поэтому решение проблемы снижения себестоимости продукции непосредственно связаны с повышением эффективности работы всего предприятия.

Всё многообразие факторов, которые оказывают влияние на себестоимость продукции, можно классифицировать на две категории:

1) внедрение инноваций, направленных на повышение технического уровня производства: механизация, автоматизация, компьютеризация производства, применение современных технологий, новых видов материалов, совершенствование конструкции изделия;

2) внедрение инноваций в сфере управления, организации производства и труда: организация контроллинга и управленческого учёта, создание автоматизированных рабочих мест руководящих работников и специалистов, внедрение научной организации труда, расширение зон обслуживания, совершенствование материального стимулирования персонала, внедрение прогрессивных норм и нормативов и др.

К внутренним резервам снижения себестоимости продукции относятся:

а) повышение эффективности использования экономических ресурсов, способствующее снижению материалоемкости, трудоёмкости и энергоёмкости продукции;

б) ликвидация непроизводительных расходов и потерь;

в) повышение квалификации персонала, предупреждение потерь от брака;

г) адаптация бухгалтерского учета к требованиям системы управления затратами, критериям оценки эффективности деятельности предприятия.

ТЕМА 5. Развитие организации

5.1. Инвестиции и инвестиционная деятельность организации

Категория «экономическое развитие» получила широкое распространение в теории и практике управления предприятием. Данное понятие используется для характеристики динамики происходящих на предприятии процессов воспроизводства применительно к определенному промежутку времени.

В теории организации развитие рассматривается с позиций постоянных изменений в системе. *По направленности и характеру этих изменений различают прогрессивное развитие* (переход от низшего к высшему уровню, от простого к сложному) *и регрессивное развитие* (обратное движение).

По критерию динамики результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятия выделены растущий, стабильный и сокращающийся тип экономического развития. Отличительной особенностью *растущего (расширенного) типа развития* является обеспечение экономического роста в виде увеличения количества или объема измеряемых в определенных показателях результатов деятельности предприятий за определенный период времени. При *стабильном типе экономического развития* наблюдается равенство результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятия при сравнении текущего и предыдущего этапов. При условии неизменности цен на продукцию и ресурсы стабильный тип экономического развития предприятия обеспечивает простое воспроизводство. *Сокращающийся (суженный) тип экономического развития* характеризуется отрицательной динамикой результатов деятельности предприятия.

Более традиционный подход к определению типов развития, получивший широкое распространение, предусматривает выделение *экстенсивного и интенсивного экономического развития предприятий.* При *экстенсивном типе развития* прирост продукции обеспечивается за счет привлечения дополнительных ресурсов. При *интенсивном варианте развития* - за счет повышения эффективности использования потенциала предприятия. В рамках интенсивного экономического развития в зависимости от ведущего фактора динамики выделяют

наукоемкий, ресурсосберегающий, высокотехнологичный и другие типы развития.

Для современных условий развития предприятий характерен смешанный тип экономического роста - *интенсивно-экстенсивный*. В данном случае рост производственных мощностей обеспечивается в результате увеличения количества используемых факторов производства и совершенствования техники, технологии и организации.

В современных условиях основными слагаемыми экономического развития предприятий являются инновации, высокое качество и конкурентоспособность продукции.

Инвестиции - это все виды имущественных и интеллектуальных ценностей, вкладываемых в объекты предпринимательской и других видов деятельности, в результате которой образуется прибыль (доход) или достигается социальный эффект.

Цель инвестиционных вложений - получение чистых выгод в будущем за счёт увеличения объёма продаж, приобретения новых предприятий; диверсификации деятельности вследствие освоения новых областей бизнеса.

Инвестиции можно классифицировать по различным признакам: в зависимости от содержания инвестируемых ресурсов, по инвесторам и объектам инвестиционной деятельности, формам собственности, характеру участия предприятия в инвестиционном процессе, периоду инвестирования.

В зависимости от содержания экономических ресурсов, инвестируемых в развитие предприятия, выделяют: денежные средства, имущество, имущественные права, права пользования землёй и другие ценности.

Различают инвестиции юридических и физические лиц; государства (в том числе иностранного), международных организаций, что соответствует частной и государственной формам собственности.

Частные инвестиции характеризуют вложения средств физических лиц и предпринимательских организаций негосударственных форм собственности (в том числе иностранных).

Государственные инвестиции - это вложения средств государственных предприятий, а также средств государственного бюджета разных его уровней и государственных бюджетных фондов. Совместные инвестиции - это инвестиции отечественных и зарубежных инвесторов в создание совместных предприятий.

В качестве объекта инвестиционной деятельности может выступать недвижимое имущество (основные средства), ценные бумаги (акции, облигации, банковские депозиты и др.), имущественные права на промышленную и интеллектуальную собственность; В зависимости от **характера участия предприятия** в инвестиционном процессе выделяют прямые и непрямые инвестиции. При прямом инвестировании инвестор принимает непосредственное участие в выборе объекта вложения капитала. Во втором случае за него это делает финансовый посредник или инвестиционный фонд. Непрямые инвестиции связаны с приобретением ценных бумаг.

Главным признаком классификации является объект вложения капитала, на основании которого выделяют реальные (прямые), финансовые (портфельные) инвестиции и интеллектуальные.

Реальные (прямые) инвестиции - любое вложение денежных средств в реальные активы, связанное с производством товаров и услуг для извлечения прибыли. Это вложения, направленные на увеличение основных средств предприятия как производственного, так и непромышленного назначения.

Финансовые (портфельные) инвестиции - вложения денежных средств в акции, облигации и другие ценные бумаги, выпущенные частными и корпоративными компаниями, а также государством с целью получения прибыли. Они направлены на формирование портфеля ценных бумаг.

Интеллектуальные инвестиции, или инвестиции в нематериальные активы, предусматривают вложения в развитие научных исследований, повышение квалификации работников, приобретение лицензий на использование новых технологий, прав на использование торговых марок известных фирм и т.п.

Инвестиционная деятельность включает следующие этапы:

- разработка инвестиционной стратегии;
- стратегическое планирование;
- инвестиционное проектирование;
- анализ проектов и фактической эффективности инвестиций.

Инвестиционная стратегия - это выбор пути развития предприятия на длительную перспективу при имеющихся собственных источниках финансирования и возможности получения заёмных средств, а также прогнозирования проекта и рентабельности совокупных активов.

Стратегический план предполагает уточнение инвестиционной стратегии с перечнем инвестиционных проектов и планом

долгосрочного финансирования инвестиций. **Инвестиционный проект** может быть представлен в виде технико-экономического обоснования или бизнес-плана.

Существуют определенные особенности инвестиционной деятельности предприятия. Они заключаются в следующем:

1. Объемы инвестиционной деятельности предприятия позволяют оценить темпы экономического развития предприятия. Они характеризуются двумя показателями: сумма валовых инвестиций и суммой чистых инвестиций предприятия

Валовые инвестиции - это общий объем инвестирования средств в определенном периоде деятельности предприятия, направленных на создание, расширение или обновление основных средств, приобретение нематериальных активов, прирост запасов товарно-материальных ценностей.

Чистые инвестиции - это сумма валовых инвестиций за определенный период, уменьшенная на сумму амортизационных отчислений за этот же период. Именно динамика суммы чистых инвестиций определяет характер экономического развития предприятия и потенциал формирования его прибыли.

2. Циклический характер инвестиционной деятельности, который обусловлен необходимостью возмещения морального и физического износа основных средств, а также расширения производства, происходящего через определённые промежутки времени.

3. Разновременность инвестиционных затрат и результатов. Величина этого периода зависит от формы протекания инвестиционного процесса, осуществляемого предприятием. Существует три основные формы протекания инвестиционного процесса: последовательное, параллельное, интервальное. При параллельном протекании инвестиционного процесса формирование инвестиционной прибыли начинается обычно до полного завершения процесса инвестирования капитала. При последовательном протекании инвестиционного процесса инвестиционная прибыль формируется сразу же после окончания инвестирования средств. В случае интервального протекания инвестиционного процесса между периодом завершения инвестирования капитала и формированием инвестиционной прибыли предприятия существует определенный временной интервал.

4. Возможность возникновения инвестиционных рисков. Эти риски связаны, прежде всего, с изменениями, происходящими во внешней

среде (налоговой системе, рыночной конъюнктуре, валютном регулировании и т.д.).

Для предприятия источниками осуществления инвестиционной деятельности могут служить:

- собственные финансовые ресурсы и внутрихозяйственные ресурсы инвестора, которые включают в себя первоначальные взносы учредителей в момент организации предприятия и часть денежных средств, полученных в результате хозяйственной деятельности, т.е. за счет прибыли, амортизационных отчислений, средств, выплачиваемых органами страхования, и т.п.;

- заемные финансовые средства инвестора, в качестве которых выступают банковский кредит, инвестиционно-налоговый кредит, бюджетный кредит и др.

- привлеченные финансовые средства инвестора, средства, полученные от продажи акций, паевых и иных взносов юридических лиц и работников предприятия, - денежные средства, поступающие в порядке перераспределения их централизованных инвестиционных фондов; фондов концернов, ассоциаций и других объединений предприятий;

- средства иностранных инвесторов, предоставляемые в форме финансового участия в уставном капитале совместных предприятий, а также прямых денежных вложений международных организаций и финансовых институтов, государств, предприятий различных форм собственности, частных лиц.

Самофинансирование - это финансирование инвестиционной деятельности полностью за счет собственных финансовых ресурсов, формируемых из внутренних источников. Данная форма финансирования обычно используется для реализации краткосрочных инвестиционных проектов с невысокой нормой рентабельности.

Кредитное финансирование используется, как правило, в процессе реализации краткосрочных инвестиционных проектов с высокой нормой рентабельности инвестиций. Особенность заемного капитала заключается в том, что его необходимо вернуть на заранее определенных условиях, при этом кредитор не претендует на участие в доходах от реализации инвестиций.

Долевое финансирование представляет собой комбинацию нескольких источников финансирования. Это самая распространенная форма финансирования инвестиционной деятельности, она может применяться при реализации разнообразных инвестиционных проектов.

При выборе источников финансирования инвестиционной деятельности вопрос может решаться предприятием с учетом многих факторов: стоимости привлекаемого капитала, эффективности отдачи от него, отношения собственного и заемного капитала, определяющего уровень финансовой независимости предприятия, риска, возникающего при использовании того или иного источника финансирования, а также экономических интересов инвесторов.

Инвестиционный проект представляет собой обоснование экономической целесообразности, объема и сроков осуществления инвестиций, в том числе и необходимую проектно-сметную документацию, разработанную в соответствии с законодательством и утвержденными в установленном порядке стандартами (нормами и правилами), а также описание практических действий по осуществлению инвестиций (бизнес-план).

В нём отражаются также исследование технических, экономических, экологических и финансовых возможностей осуществления инвестиций с заданной рентабельностью.

В зависимости от конкретного вида инвестирования предприятие формулирует требования, предъявляемые к разрабатываемому инвестиционному проекту. Для таких форм инвестирования, как замена оборудования или приобретение отдельных видов нематериальных активов, т.е. для форм инвестирования, которые не требуют больших финансовых вложений и финансируются только за счет собственных средств предприятия, инвестиционный проект является внутренним документом. Такой проект, как правило, включает в себя сокращенный перечень разделов и показателей, при этом в обязательном порядке рассматриваются: цель осуществления инвестиционного проекта, его основные параметры, объем необходимых финансовых ресурсов, а также показатели эффективности данного инвестиционного проекта и календарный план его осуществления.

В случае осуществления таких форм реального инвестирования, как новое строительство, реконструкция, которые требуют большого объема финансирования, перечень требований к инвестиционному проекту значительно возрастает. Поскольку это связано с привлечением внешнего финансирования, инвестор или кредитор должен иметь полное представление об инвестиционном проекте, в финансировании которого он принимает участие. В этом случае инвестиционный проект включает в себя геологические исследования, технические проекты зданий и сооружений, техническую подготовку производства,

экологические исследования влияния на окружающую природную среду, маркетинговые исследования, расчёт финансово-экономических показателей, объемы необходимых финансовых ресурсов, сроки возврата средств, дополнительно привлеченных из внешних источников.

Создание и реализация инвестиционного проекта включают следующие этапы:

- выбор и предварительное обоснование инвестиционного замысла (идеи);
- исследование инвестиционных возможностей;
- технико-экономическое обоснование проекта;
- подготовка научно-исследовательской и проектной документации;
- строительно-монтажные работы;
- подготовка и освоение производства;
- эксплуатация объекта и организация выпуска продукции.

Инвестиционный проект должен содержать определенный перечень основных разделов:

1. Краткая характеристика проекта (резюме).
2. Основная идея проекта.
3. Анализ рынка и концепция маркетинга.
4. Обоснование объемов материальных ресурсов.
5. Характеристика технических основ реализации проекта.
6. Местоположение проекта.
7. Организация управления.
8. Необходимые трудовые ресурсы.
9. График реализации проекта.
10. Характеристика финансового обеспечения проекта и его

эффективности.

Оценку эффективности необходимо производить исходя из интересов всех его участников: иностранного инвестора, предприятия и органов местного и республиканского управления. Согласно методическим рекомендациям различают следующие **виды экономической эффективности**:

- а) *коммерческая (финансовая) эффективность*, учитывающая финансовые результаты реализации проекта для его непосредственных участников;
- б) *бюджетная эффективность*, отражающая финансовые последствия реализации проекта для республиканского и местного бюджетов;

в) *экономическая эффективность* отражает воздействие процесса реализации инвестиционного проекта на внешнюю для проекта среду и учитывает соотношение результатов и затрат по инвестиционному проекту, которые прямо не связаны с финансовыми интересами участников проекта и могут быть количественно оценены.

Оценка предстоящих затрат и результатов осуществляется в пределах расчётного периода, продолжительность которого (горизонт расчёта) принимается с учётом средневзвешенного нормативного срока службы основного технологического оборудования либо требований инвестора.

Для приведения разновременных показателей используется коэффициент дисконтирования (Lt), определяемый по формуле:

$$Lt = 1/(1 + E_n)^t, \quad (5.1)$$

где t - год, затраты и результаты которого приводятся к начальному периоду ($t = 0, 1, 2, 7$);

T - горизонт расчёта;

E_n - норма дисконта, равная приемлемой для инвестора норме дохода на капитал.

Сравнение различных вариантов инвестиционных проектов и выбор лучшего из них рекомендуется производить с учетом использования различных показателей, к которым относятся:

- чистый дисконтированный доход (ЧДД) или интегральный эффект;
- индекс доходности (ИД);
- внутренняя норма доходности (ВИД);
- срок окупаемости;
- другие показатели, отражающие интересы участников и специфику проекта.

Чистый дисконтированный доход (ЧДД) определяется по формуле:

$$ЧДД = \sum (Rt - 3t) \times 1/(1 + E_n)^t, \quad (5.2)$$

где Rt - стоимостная оценка результатов (сумма денежных поступлений), достигаемых на t -м шаге;

$3t$ - стоимостная оценка затрат (вложение средств) в периоде t ;

$(Rt-3t)$ - эффект, достигаемый на t -м шаге.

При сравнении вариантов инвестиционных проектов более эффективным является тот, у которого максимальный чистый дисконтированный доход. Если $ЧДД < 0$, то проект неэффективен, и от него следует отказаться.

Индекс доходности (ИД) представляет собой отношение суммы приведенных эффектов к величине инвестиций. Он определяется по формуле:

$$\text{ИД} = 1/K \sum (Rt - 3t^*) \times 1/(1 + E_n)^t, \quad (5.3)$$

где $3t^*$ - стоимостная оценка текущих затрат на t -ом шаге,

K - сумма дисконтированных инвестиций ($K = \sum Kt \times Lt$).

Индекс доходности характеризует среднегодовую рентабельность инвестированного капитала в течение расчётного периода.

Данный показатель тесно связан с чистым дисконтированным доходом. Если $ЧДД > 0$, то $ИД > 1$ и наоборот. Если $ИД > 1$, проект эффективен, если $ИД < 1$ - неэффективен. При $ИД = 1$ проект не является ни прибыльным, ни убыточным. Критерием выбора наиболее эффективного варианта является максимальное значение индекса доходности.

Внутренняя норма доходности инвестиций (IRR) представляет собой норму дисконта ($K_{вн}$), при которой величина приведенных эффектов равна приведенным инвестициям или чистый дисконтированный доход равен нулю. Смысл расчета этого показателя при анализе экономической эффективности планируемых инвестиций заключается в следующем: IRR показывает максимально допустимый относительный уровень доходов, которые могут быть ассоциированы с данным проектом. Критерий выбора - максимальное значение IRR при условии, что она превышает минимальную ставку банковского процента.

Срок окупаемости инвестиций (T_o) — минимальный временной интервал (от начала осуществления проекта), за пределами которого интегральный эффект становится и в дальнейшем остается

неотрицательным. Иными словами, это период, начиная с которого первоначальные вложения и другие затраты, связанные с инвестированием, покрываются суммарными результатами его осуществления. Простой (бездисконтный) и дисконтный методы оценки окупаемости инвестиций позволяют судить о ликвидности и рискованности проекта, т.к. длительная окупаемость означает пониженную ликвидность проекта либо повышенную рискованность.

Алгоритм расчета срока окупаемости зависит от равномерности распределения прогнозируемых доходов от инвестиций. Если доход распределен равномерно, то срок окупаемости рассчитывается делением единовременных затрат на величину годового дохода, обусловленного ими. Если прибыль распределена неравномерно, то срок окупаемости рассчитывается прямым подсчетом числа лет, в течение которых инвестиции будут погашены кумулятивным доходом.

Срок окупаемости – продолжительность периода, в течение которого сумма чистых доходов, дисконтированных на момент завершения инвестиций, равна сумме дисконтированных инвестиций.

Рентабельность инвестиций ($R_{и}$) определяется делением среднегодовой чистой прибыли ($П_{ч}$) за минусом финансовых издержек по обслуживанию кредита на общую сумму средств, авансированных в проект.

Помимо рассмотренных показателей при оценке инвестиционных проектов используются также иные критерии, в числе которых точка безубыточности, коэффициенты финансовой оценки проекта (рентабельности, оборачиваемости, финансовой устойчивости, ликвидности), характеристики финансового раздела бизнес-плана. К числу ключевых категорий, лежащих в основе обоснования финансового плана, относятся понятия потока реальных денег, сальдо реальных денег и сальдо реальных накопленных денег.

Ни один из перечисленных показателей сам по себе не является достаточным для принятия проекта. Выбор тех или иных показателей эффективности инвестиций определяется конкретными задачами инвестиционного анализа.

Коммерческая эффективность определяется соотношением затрат и результатов, обеспечивающих требуемую норму доходности. Коммерческая эффективность может рассчитываться как для проекта в целом, так и для отдельных его участников.

Укрупненный алгоритм оценки коммерческой эффективности включает следующие процедуры:

- а) расчет потока и сальдо реальных денег по всем видам деятельности (инвестиционной, производственной и финансовой) в каждом периоде осуществления проекта;
- б) определение приемлемости проекта в зависимости от величины сальдо накопленных реальных денег;
- в) расчёт интегральных показателей эффективности по каждому варианту инвестиционного проекта;
- г) сравнительный анализ показателей эффективности и выбор лучшего варианта по заданным критериям.

5.2. Инновации и инновационная деятельность

Состояние инновационной деятельности является важнейшим индикатором развития экономики и общества. В реализации инновационного пути развития важная роль принадлежит базовому звену экономики - предприятиям, которые являются непосредственными субъектами инновационной деятельности.

В настоящее время сформировалось два основных подхода к раскрытию содержания инновационной деятельности предприятия.

Традиционно инновационная деятельность предприятия рассматривается в рамках его научно-технической политики, связанной с разработкой и внедрением нового продукта. В этом случае **инновационная деятельность предприятия** представляется в виде процесса по стратегическому маркетингу, НИОКР (научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы), организационно-технологической подготовке производства, производству и оформлению новшеств, их внедрению (или превращению в инновацию) и распространению в другие сферы (диффузия).

В качестве **основных этапов инновационной деятельности** выступают: разработка, внедрение, освоение и коммерциализация инноваций. Реализация обозначенных этапов предусматривает следующие виды деятельности:

- проведение НИОКР по разработке идеи новшества, лабораторные исследования, изготовление образцов новой продукции, видов техники, новых конструкций и изделий, подбор необходимого сырья и материалов для изготовления новых видов продукции;
- разработка технологического процесса изготовления новой продукции;

- проектирование, изготовление, испытание и освоение образцов новой техники, необходимой для изготовления новой продукции;
- разработка и внедрение новых организационно-управленческих решений, направленных на реализацию новшеств;
- исследование, разработка или приобретение информационных ресурсов и информационного обеспечения инноваций;
- подготовка, обучение, переквалификация персонала, необходимого для проведения НИОКР:
- проведение работ или приобретение необходимой документации по лицензированию, патентованию, приобретению ноу-хау;
- организация и проведение маркетинговых исследований по продвижению инноваций и др.

Комплексный подход к инновационной деятельности предприятия ориентирован на использование нововведений, затрагивающих все сферы и области деятельности предприятия. В рамках комплексного подхода **инновационная деятельность** - это деятельность по проведению изменений во всех сферах хозяйственной деятельности предприятия для адаптации к внешней среде с целью достижения эффективности функционирования и обеспечения развития.

Инновационная деятельность предприятий обладает рядом *особенностей*:

- высокой степенью неопределенности результата и соответственно риска;
- значительным отставанием момента получения результата от времени осуществления затрат;
- особым значением человеческого фактора. Успех инноваций во многом зависит от личностных данных участников процесса, их научно-технической компетенции, творческой активности, мотивации труда;
- необходимостью концентрации значительных финансовых ресурсов, особенно для осуществления масштабных инноваций;
- высокими затратами на начальных этапах и стадиях освоения нововведений;
- высокой стоимостью новых видов продукции и услуг, что создает трудности для распространения инноваций.

В качестве конечного результата инновационной деятельности выступают инновации.

Инновация - результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, внедренного на рынке, нового или усовершенствованного

технологического процесса, используемого в практической деятельности, либо в новом подходе к процессам организации производства, труда, управления и других сфер.

Необходимо разграничить понятия «новшество» и «инновация».

Новшество - оформленный результат фундаментальных, прикладных исследований, разработок или экспериментальных работ в какой-либо сфере деятельности с целью повышения ее эффективности. Новшества могут оформляться в виде: открытий, изобретений, патентов, товарных знаков, рационализаторских предложений, документации на новый или усовершенствованный продукт, технологию, управленческий или производственный процесс, организационную, производственную или другую структуру, ноу-хау, понятий, научных подходов или принципов, документа (стандарта, рекомендаций, методики, инструкции и т.п.), результатов маркетинговых исследований и т.д.

Инновация - конечный результат внедрения новшества с целью изменения объекта управления и получения экономического, социального, экологического, научно-технического или другого вида эффекта.

Инновации классифицируются по различным признакам.

По сфере реализации различают *технологические, управленческие, маркетинговые и др.* Технологические инновации охватывают новые продукты и процессы, а также их значительные изменения. В связи с этим различают *продуктовые* и *процессные* инновации. *Продуктовые инновации* включают внедрение новых или усовершенствование материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий, а также получение принципиально новых функций (продуктов). *Процессные инновации* ~ это новая технология производства, более высокий уровень автоматизации, новые методы организации в связи с новой технологией. Внедрение новых средств и методов внутрифирменного управления, в том числе персоналом, составляет содержание *управленческих инноваций*. *Маркетинговые инновации* связаны с применением новых средств и методов исследования рынка, стратегий и способов продвижения продукции предприятия.

По степени новизны инновации делят на *базисные, улучшающие и псевдоинновации*. К *базисным инновациям* относятся принципиально новые продукты, которые существенно отличаются от выпускаемых ранее функциональными характеристиками, свойствами, конструктивными или использованными материалами и компонентами,

а также возможной областью применения. *Улучшающие инновации* затрагивают уже существующий продукт (процесс), качественные характеристики которого были заметно улучшены за счет использования более эффективных компонентов, материалов, изменения технологических систем. *Псевдоинновации* - незначительные изменения продуктов, процессов, не оказывающие существенного влияния на их свойства и параметры.

Система планирования инновационной деятельности включает стратегическое и текущее планирование.

В процессе *стратегического планирования* определяется общее направление инновационного развития предприятия. Правильно выбранная инновационная стратегия создает предприятию дополнительные технологические и рыночные возможности, способствует росту конкурентоспособности продукции и предприятия в целом.

Процесс разработки стратегии включает ряд этапов: формулирование миссии, стратегических целей, проведение анализа внешней и внутренней среды, определение альтернативных стратегий, выбор стратегии, реализация стратегии, корректировка стратегии.

Основные виды инновационных стратегий: технологического лидера (позволяет реализовать возможности, связанные с совершенно новым продуктом), следования за лидером (производство и реализация с определенной корректировкой продукции, аналогичной продукции технического лидера), копирования (выпуск продукта на основе приобретения лицензий при активном использовании ценовых факторов для повышения рентабельности), пассивные инновационные стратегии (маркетинговые инновации, модификация товаров).

В процессе *текущего планирования* осуществляется постановка целей и определение задач, разработка программ и планов, определение ресурсов для достижения целей. Объектом планирования выступают конкретные инвестиционные проекты. Планирование инвестиционных проектов производится в форме бизнес-плана, в ходе составления которого производится оценка экономической эффективности, и определяются объемы и формы финансирования. Оценка экономической целесообразности инновационных проектов осуществляется с учетом общепринятых в мировой практике критериев эффективности инвестиций. Вместе с тем оценка эффективности инноваций имеет и особенности, связанные с применением качественного подхода, в рамках которого определяется соответствие

инновационного проекта целям предприятия по созданию конкурентных преимуществ.

Государственное регулирование инновационной деятельности предприятий направлено на формирование экономических условий для выпуска конкурентоспособной инновационной продукции в соответствии с национальными приоритетами и достижение на этой основе экономического роста и повышения качества жизни населения.

Основные направления государственного регулирования в области инновационной деятельности:

- определение приоритетных направлений научно-технической деятельности в Республике Беларусь, в рамках которых формируются перечни государственных программ фундаментальных и прикладных научных исследований и государственных научно-технических программ. Инновационная деятельность предприятий осуществляется путем участия в выполнении президентских, государственных, отраслевых научно-технических программ;

- стимулирование инновационной деятельности;

- создание благоприятной для инновационной деятельности правовой среды;

- содействие развитию инновационно ориентированного малого предпринимательства и инновационной инфраструктуры.

Законодательное обеспечение инновационной деятельности в Республике Беларусь охватывает собой совокупность норм, содержащихся в отечественных нормативных правовых актах, тем или иным образом регламентирующих новаторскую деятельность в стране и направленных на стимулирование национальных хозяйствующих субъектов осуществлять указанную деятельность.

5.3. Качество и конкурентоспособность продукции.

Конкурентоспособность предприятия

В 1987 году Международной организацией по стандартизации ИСО была разработана терминология в области качества продукции. В соответствии с данной терминологией **под качеством продукции** понимается совокупность характеристик, придающей ей способность удовлетворять обусловленные или предполагаемые потребности.

Описание качества продукции производится с помощью единичных, комплексных и обобщающих показателей

Единичные показатели качества, характеризующие определенное свойство продукции, объединяются в следующие группы:

- назначения - отражают область применения и функции продукции (производительность, мощность, точность работы и др.);

- надежности как свойства изделия сохранять эксплуатационные показатели в заданных пределах в течение требуемого промежутка времени (безотказность, ремонтпригодность, сохраняемость, долговечность);

- технологичности, которая отражает эффективность конструктивно-технологических решений (материалоемкость изделия, трудоемкость изготовления и т.д.).

- эстетические - характеризуют внешний вид изделия (оригинальность, гармоничность, рациональность формы и др.).

- эргономические - отражают взаимодействие в системе «человек-изделие-среда» и характеризуют соответствие изделия гигиеническим, антропометрическим, физиологическим и психологическим потребностям человека (вибрация, освещенность, шум и т.п.);

- стандартизации и унификации - показывают степень использования стандартизованных и унифицированных узлов, деталей;

- патентно-правовые - отражают степень защищенности патентами основных технических решений изделия;

- транспортабельности - приспособленности продукции для транспортировки;

- экологические - уровень воздействия на окружающую среду (содержание вредных примесей, вероятность выброса вредных веществ);

- безопасности для покупателя и обслуживающего персонала.

Для определения значений показателей качества применяются различные методы:

- измерительный - реализуется с помощью специальных приборов, инструментов;

- регистрационный - основан на регистрации числа определенных событий (отказов), подсчете предметов (унифицированных, защищенных патентами);

- вычислительный - предусматривает применение математических моделей;

- органолептический - в основе лежит анализ восприятия органов чувств;

- социологический - сбор и анализ мнений фактических или потенциальных потребителей;

- экспертный,- реализуется группой специалистов (дизайнеров, дегустаторов и др.).

Комплексные показатели качества характеризуют несколько свойств изделия. Они используются при управлении качеством продукции, оценке ее конкурентоспособности. Для расчета комплексных показателей качества продукции используются аналитический или коэффициентный метод. *Аналитический метод* применим при возможности установления функциональной зависимости комплексного показателя от единичных. При *коэффициентном методе* комплексный показатель образуется в результате суммирования единичных показателей, взвешенных на коэффициенты значимости.

Обобщающие показатели качества характеризуют уровень качества всей продукции в целом. В качестве таковых используют удельный вес новой продукции, продукции, поставляемой на экспорт, соответствующей мировому уровню качества, сертифицированной продукции в ее общем объеме.

Мировой опыт по **управлению и обеспечению качества продукции** отражен в получивших всемирное признание международных стандартах серии 9000. *Стандарты серии 9000 представляют собой основополагающий комплекс документов по качеству, охватывающий всевозможные области применения.*

Последнее десятилетие прошедшего века определило новое направление в управлении качеством: *от качества продукции к качеству предприятия*. В соответствии с данным подходом обеспечение качества рассматривается не как функция специального подразделения, а систематический процесс, в реализации которого участвует вся организационная структура предприятия. Это нашло свое отражение в новой версии стандартов ИСО 9000:2000. Особенностью новой версии стандартов является рассмотрение менеджмента качества как основы деятельности предприятия. *Менеджмент качества* - это скоординированная деятельность по руководству и управлению организацией применительно к качеству. В этом аспекте под *системой управления качеством* понимается система управления, функционирование которой направлено на обеспечение качества выпускаемой продукции, процессов и всей деятельности предприятия.

Основными принципами менеджмента качества являются:

- направленность на потребителя, удовлетворение его настоящих и будущих запросов;
- ответственность руководителей высшего звена за качество;
- вовлечение всего персонала;
- процессный подход. Желаемый результат достигается эффективнее, если деятельность и ресурсы управляются как процессы. Процесс - это комплекс процедур, описывающих вид деятельности системы менеджмента качества или производства продукции;
- системный подход к управлению, что требует определения и управления системой взаимосвязанных процессов в целях улучшения эффективности предприятия;
- постоянное улучшение как неизменная цель предприятия;
- подход к принятию решений на основе фактов. Этот принцип означает, что в системе менеджмента качества по всем процессам требуется сбор, регистрация, статистический анализ и оценка информации и данных для принятия корректирующих и предупреждающих действий;
- взаимовыгодные отношения с поставщиками.

Составными элементами менеджмента качества являются:

- планирование качества. Это часть менеджмента качества, направленная на установление целей в области качества и определяющая необходимые процессы и соответствующие ресурсы для достижения целей в области качества;
- управление качеством, направленное на выполнение требований к качеству;
- обеспечение качества. Часть менеджмента качества, направленная на создание уверенности, что требования к качеству будут выполнены;
- улучшение качества как деятельность по увеличению способности выполнить требования к качеству. Улучшение должно планироваться через цели и политику в области качества, результаты внутренних проверок и анализа данных, эффективность корректирующих и предупреждающих действий.

Обеспечение качества продукции, на которое ориентировано предприятие, осуществляется путем разработки и реализации политики в области качества.

Политика в области качества отражает общие намерения и направления деятельности предприятия в области качества, официально сформулированные высшим руководством.

Средством реализации определенной политики и достижения поставленных целей в области качества является система качества. **Система качества** - совокупность организационной структуры, ответственности, процедур, процессов, ресурсов, обеспечивающих осуществление общего руководства качеством.

В основе построения *систем качества* лежат следующие *принципы*:

- ориентация на потребителя;
- продуктовый подход - система качества разрабатывается применительно к каждому виду продукции;
- охват всех стадий жизненного цикла продукта (материально-техническое обеспечение, подготовка производства и разработка производственных процессов, реализация, контроль качества, упаковка и хранение продукции, проектирование и разработка технических требований к продукции, монтаж и эксплуатация, техническая помощь в обслуживании производства, утилизация после использования) - принцип петли качества;
- принцип сочетания обеспечения, управления и улучшения качества;
- предупреждение проблем - предотвращение дефектов и несоответствия качества требованиям заказчика.

В условиях рыночно ориентированной экономики, в которой определяющее значение имеет рынок потребителей, конкурентоспособность продукции является важнейшим фактором и индикатором успешной деятельности предприятий.

Под **конкурентоспособностью продукции** понимается относительная интегральная характеристика, отражающая отличие от товара-конкурента как по степени соответствия конкретной общественной потребности, так и затратам на ее удовлетворение.

В математической форме условие конкурентоспособности продукции может быть выражено двумя условиями:

- *технические параметры потребности* < *технические параметры товара*;
- *финансовые возможности потребителя для удовлетворения данной потребности* > *цена продукции*.

Таким образом, **составляющими конкурентоспособности продукции являются:**

- экономические параметры (цена продукции);
- технические параметры (в совокупности выражают качество продукции);
- социально-организационные факторы (отражают социальную структуру потребителей, национальные особенности организации производства, сбыта, рекламы).

В основе оценки конкурентоспособности продукции лежит сопоставление полезного эффекта и затрат по ее использованию. Для практических расчетов в зависимости

определения уровня конкурентоспособности и полноты информационной базы могут применяться следующие **методы:**

- *дифференциальный*, что предполагает использование единичных параметров сопоставляемых изделий. *Единичный параметрический показатель* отражает процентное отношение величины параметра к такой его величине, которая обеспечивает полное удовлетворение потребности;

- *комплексный*. Данный метод связан с определением групповых и интегральных показателей. *Групповой показатель* представляет собой сумму единичных параметров, взвешенных на их значимость или долю статьи затрат в общей сумме по стоимостным характеристикам. *Интегральный показатель* - это отношение группового показателя по техническим параметрам к экономическим параметрам.

Конкурентоспособность конкретной продукции является обобщающей характеристикой и формируется под влиянием совокупности факторов. В силу этого при разработке мер по повышению уровня конкурентоспособности продукции необходим комплексный подход, затрагивающий практически все сферы деятельности предприятия. **Основными направлениями повышения конкурентоспособности продукции являются:**

- снижение себестоимости продукции;
- повышение качества продукции;
- материальное стимулирование высоких конечных результатов деятельности работников предприятия;
- активизация инновационной деятельности предприятия;
- реструктуризация объемов производства в целях сокращения условно-постоянных расходов;
- развитие на предприятии системы маркетинга;

- создание и совершенствование системы сервисного обслуживания;
- анализ и учет качества и преимуществ товаров-конкурентов;
- развитие рекламной деятельности.

Наряду с термином *конкурентоспособность продукции* используется понятие *конкурентоспособность предприятия*.

Конкурентоспособность предприятия - это способность создавать и использовать стратегические факторы успеха, выгодно отличающие предприятие от конкурентов и дающие определенные рыночные преимущества выпускаемой продукции.

Выделим основные отличия конкурентоспособности предприятия от конкурентоспособности товара:

- 1) более длительный промежуток времени оценки;
- 2) осуществление оценки не только потребителем и другими контактными аудиториями, но и самим производителем;
- 3) конкурентоспособность предприятия наступает при условии конкурентоспособности всех производимых им товаров либо ведущей группы товаров, оказывающей решающее воздействие на результативность хозяйствования.

В качестве основных групп факторов конкурентоспособности предприятия можно выделить качественную, маркетинговую, коммерческую составляющие и гудвилл. Качественная составляющая включает в себя технико-экономические параметры продукции (капиталоемкость, материалоемкость, наукоемкость, качество продукции). Маркетинговая составляющая конкурентоспособности характеризует предприятие с точки зрения эффективности маркетинговых мер воздействия на рынок. Успех предприятия в современных условиях во многом определяется степенью ориентации на запросы потребителей, умением создавать и корректировать спрос на свою продукцию, наличием эффективной сбытовой и коммуникационной политики. Содержание коммерческой составляющей конкурентоспособности определяет опыт коммерческой деятельности предприятия, использование гибкой ценовой политики, организация послегарантийного обслуживания, умение вести переговоры и заключать сделки, ведение деловых операций. Относительно новым фактором конкурентоспособности является имидж предприятия, или его гудвилл. В данное понятие включаются известность предприятия и его бренда, отношение потребителей к продукции предприятия, размеры и характер интеллектуальной собст-

венности. Оценка денежного выражения гудвилл осуществляется путем вычитания из рыночной стоимости предприятия балансовой стоимости его активов.

Для оценки конкурентоспособности предприятия рекомендуется применять две группы показателей:

- отражающих степень удовлетворения потребностей рынка (объем реализации, доля рынка, динамичность процессов);
- характеризующих уровень экономической эффективности предприятия (затраты на рубль продукции, объем прибыли, рентабельность продукции и предприятия, величина добавленной стоимости).

ТЕМА 6. Результативность деятельности организации

6.1. Доход предприятия, рентабельность

Основу экономического развития предприятия составляют финансовые ресурсы, полученные от различных направлений его деятельности и остающиеся в распоряжении организации после уплаты налогов, сборов и иных обязательных платежей, возмещения текущих издержек. Они находят своё отражение в показателях дохода и прибыли.

Общий доход характеризует финансовый результат работы предприятия, который формируется за счёт: дохода от реализации продукции (работ, услуг); операционных доходов; внереализационных доходов.

Доход от реализации продукции (работ, услуг) представляет собой выручку от реализации продукции, работ, услуг).

Выручка от реализации продукции (работ, услуг) образуется либо по мере ее оплаты (при безналичных расчетах - по мере поступления средств за товары (работы, услуги) на счета в учреждения банков, а при расчетах наличными деньгами - по поступлении средств в кассу), либо по мере отгрузки товаров (основных средств, иных ценностей, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов.

Операционные доходы предприятия - это доходы от отдельных операций, не относящихся к его основной деятельности, за вычетом налогов и отчислений, подлежащих перечислению в бюджет; суммы, поступившие в качестве предоплаты и др.). Они включают:

- доходы, связанные с предоставлением за плату прав на объекты интеллектуальной собственности (когда это не является предметом основной деятельности организации);
- доходы (проценты) от участия в уставных фондах других организаций;
- доходы (проценты) от операций с ценными бумагами (когда это не является предметом деятельности организации);
- доходы (проценты) за предоставление в пользование денежных средств предприятия, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счетах предприятия;
- доходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации (когда это не является предметом её

деятельности);

- доходы, связанные с продажей, принадлежащих предприятию основных средств, нематериальных активов, производственных запасов, валютных ценностей, ценных бумаг и иных активов.

Кроме того, предприятия могут иметь финансовые результаты от внереализационных операций, т.е. от операций, не связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг), основных средств, товарно-материальных ценностей, нематериальных и других активов.

В состав **доходов от внереализационных операций** включаются доходы, поступившие в собственность получателя от операций, непосредственно не связанных с производством товаров (работ, услуг). К ним относятся:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные, присуждённые судом или признанные организацией должником;

- стоимость безвозмездно полученных активов: основных средств и других амортизируемых активов, в том числе полученных в качестве целевого финансирования;

- средства целевого финансирования, первоначально учтённые в качестве доходов будущих периодов;

- принятое к учёту имущество, оказавшееся в излишке по результатам инвентаризации;

- поступления в возмещение причинённых предприятию убытков;

- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истёк срок исковой давности;

- положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств;

- прочие доходы от операций, признаваемых внереализационными.

Общий доход предприятия определяется как сумма выручки от реализации продукции, работ, услуг, операционных и внереализационных доходов.

Часть дохода предприятия, образующегося после вычета из него косвенных налогов и текущих затрат, называется **прибылью**.

Прибыль является важнейшим показателем эффективности работы предприятия, источником его экономического развития. Рост прибыли способствует увеличению собственного капитала и его рыночной

стоимости, удовлетворению интересов собственника имущества, социальных и материальных потребностей персонала.

В прибыльной работе субъектов хозяйствования заинтересованы также акционеры, получающие более высокие дивиденды и государство, имеющее постоянные поступления налогов и сборов в республиканский и местный бюджеты.

Особенностью прибыли в условиях рынка является инвестирование ее в производство, что способствует экономическому росту предприятия и повышению его конкурентоспособности.

В практике учета и планирования различают следующие виды прибыли:

- 1) прибыль от реализации продукции (работ, услуг);
- 2) прибыль от операционных доходов и расходов;
- 3) прибыль от внереализационных операций;
- 4) прибыль отчетного периода;
- 5) облагаемая налогом прибыль;
- 6) льготируемая прибыль;
- 7) прибыль по изделию;
- 8) чистая прибыль;
- 9) нормальная прибыль.

Прибыль (убыток) от реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг является основным источником прибыли предприятия. Она определяется как разница между выручкой, полученной от реализации, и текущими затратами по производству и реализации товаров, работ, услуг а также

суммами налогов, сборов и отчислений, уплачиваемых из выручки в соответствии с установленным законодательством.

Прибыль от операционных доходов и расходов представляет собой положительную разницу между операционными доходами и расходами (кроме реализации основных средств). К операционным расходам относятся затраты организации, соответствующие операционным доходам. Прибыль (убыток) от реализации основных средств определяется как разница между выручкой, полученной от реализации основных средств, уменьшенной на сумму налогов и сборов, уплачиваемых из выручки согласно установленному законодательству, и остаточной стоимостью основных средств, а также затратами по их реализации.

Прибыль (убыток) от внереализационных операций определяется как разница между доходами и расходами от внереализационных операций, а также НДС и иными обязательными платежами.

К расходам от внереализационных операций относятся: штрафы, пени, неустойки за нарушение хозяйственных договоров, уплаченные или признанные организацией к уплате, отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке имущества и обязательств; перечисление средств (взносов, выплат) и передача имущества, выполнение работ, оказание услуг, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных оздоровительных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера, оказание шефской и социальной помощи и др.

Прибыль отчётного периода включает прибыль, полученную от всех направлений деятельности предприятия. Она определяется как сумма прибыли от реализации продукции (работ, услуг), операционной прибыли и прибыли от внереализационных операций.

Облагаемая налогом прибыль образуется после вычета из прибыли отчётного периода прибыли, полученной от видов деятельности, облагаемых налогом на доходы, а также налога на недвижимость и льготируемой прибыли.

Объектом обложения налогом на доходы являются дивиденды и приравненные к ним доходы, доходы, полученные от лотерейной деятельности, игорного бизнеса, от реализации (погашения) ценных бумаг.

Для определения налогооблагаемой прибыли из балансовой прибыли вычитаются налог на недвижимость и льготируемая прибыль. Налог на недвижимость исчисляется в соответствии с Законом Республики Беларусь «О налоге на недвижимость». Объектом обложения налогом является стоимость основных производственных и непроизводственных фондов, являющихся собственностью или находящихся во владении предприятия, объектов незавершенного производства.

Льготируемой считается прибыль, которая в соответствии с Законом Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль» не облагается налогом на прибыль. К льготируемой относится прибыль, фактически использованная на проведение природоохранных и противопожарных мероприятий, финансирование капитальных вложений на развитие производства и жилищного строительства, а

также погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели (при условии полного использования амортизационного фонда на 1-е число месяца, в котором прибыль была направлена на такие цели); содержание находящихся на балансе детских оздоровительных учреждений, учреждений народного образования и др.

Прибыль по изделию — это разница между оптовой ценой предприятия и полной себестоимостью изделия.

Чистая прибыль — это прибыль отчётного периода за вычетом налогов и других обязательных платежей из прибыли:

$$P_{\text{ч}} = P_{\text{от}} - \text{НН} - \text{НП} - \text{НПС}, \quad (6.1)$$

где $P_{\text{от}}$ - прибыль отчетного периода;

НН - налог на недвижимость;

НП - налог на прибыль;

ННС - сумма налоговых и неналоговых санкций и пени (за исключением санкций и пени за неисполнение или ненадлежащее исполнение хозяйственных договоров), источником уплаты которых является прибыль.

При определении сумм уплачиваемых налогов необходимо руководствоваться Законом Республики Беларусь «О налогах на доходы и прибыль», утверждаемыми бюджетами республики на очередной год и другими указаниями.

Нормальная прибыль применяется в рыночной экономике для оценки эффективности данного вида бизнеса. Величина нормальной прибыли складывается из нормы отдачи на капитал, которая определяется банковской ставкой процента по долгосрочным депозитам, и нормы предпринимательского дохода. Бизнес будет эффективным в том случае, если прибыль, полученная от предпринимательской деятельности, будет выше, чем нормальная прибыль. Понятие нормальной прибыли используется в отечественной практике при оценке эффективности инвестиционных проектов в виде нормы дисконта, которая характеризует минимальный уровень эффективности финансовых вложений.

Эффективность политики управления прибылью предприятия определяется результатами ее формирования и характером распределения.

Источником образования прибыли предприятий является общий доход, который представляет собой сумму денежных средств, получаемых предприятием от всех видов его деятельности. Величина дохода, прежде всего, зависит от объёма реализованной продукции, её конкурентоспособности, маркетинговой, инновационной и инвестиционной деятельности.

Первоочередными платежами из выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), при формировании прибыли являются косвенные налоги, к которым относятся:

- акцизы;
- иные обязательные платежи.

Далее при определении прибыли отчётного периода из дохода вычитаются затраты на производство и реализацию товаров, продукции, работ и услуг.

Распределение прибыли представляет собой процесс формирования направлений её предстоящего использования в соответствии с целями и задачами развития предприятия.

Распределение прибыли производится в соответствии с законом о налогах и сборах, взимаемых в бюджет, инструктивными и методическими указаниями Министерства финансов, уставом предприятия.

Предприятия должны обеспечивать выполнение обязательств перед бюджетом, банками, поставщиками и потребителями, вышестоящими и другими организациями, финансирование затрат на развитие науки и техники, техническое перевооружение, реконструкцию и расширение действующих производств; социальное развитие и материальное стимулирование за счет заработанных средств.

В процессе распределения прибыли предприятия обеспечивается ее использование по следующим основным направлениям:

- выплата налогов и других обязательных платежей из прибыли в республиканский и местные бюджеты;
- налоговые и неналоговые санкции и пени, включая санкции и пени за неисполнение или ненадлежащее исполнение хозяйственных договоров;
- уплата части прибыли в бюджет государственными унитарными предприятиями и собственникам имущества частными предприятиями;
- на накопление - финансирование производственного развития и жилищного строительства, пополнение собственных оборотных средств и другие формы капитализации прибыли;

- на формирование резервного фонда заработной платы;
- на непроизводственное потребление - денежные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера персоналу, материальная помощь и выплаты социального характера, благотворительная помощь (безвозмездное перечисление денежных средств, передача материальных ценностей, выполнение работ и оказание услуг юридическим и физическим лицам), выплата дивидендов акционерам.

В соответствии с видами прибыли различают следующие показатели рентабельности:

- общая рентабельность;
- рентабельность предприятия;
- рентабельность собственного капитала;
- рентабельность отдельных видов и продукции в целом;
- рентабельность продаж.

Общая рентабельность определяется как отношение прибыли отчетного периода к среднегодовой стоимости основных средств и среднего остатка оборотных средств, единицы измерения - %.

Общая рентабельность характеризует размер общей прибыли, получаемой на один рубль вложенных средств.

Рентабельность предприятия определяется как отношение чистой прибыли к среднегодовой стоимости основных средств и среднего остатка оборотных средств. По данному показателю оцениваются результаты предприятия.

Рентабельность собственного капитала определяется отношением чистой прибыли к величине собственного капитала.

Рентабельность отдельных видов и продукции в целом определяется отношением прибыли от реализации продукции к ее полной себестоимости. Данный показатель отражает эффективность затрат живого и овеществленного труда. Он в основном используется для планирования и учёта рентабельности производства отдельных видов продукции.

Рентабельность продаж (оборота) рассчитывается отношением прибыли от реализации продукции к объему продаж.

Прибыль - это экономический показатель, который постоянно изменяется под влиянием различных факторов. Основными из них являются рост общего дохода предприятия и снижение текущих затрат. Поэтому пути увеличения прибыли и рентабельности непосредственно

определяются факторами, оказывающими влияние на уровень продаж и издержки.

Данные факторы определяются как внутренними условиями функционирования предприятия, так и внешними, не зависящими от него.

К внутренним факторам, прежде всего, относятся инновационная восприимчивость и предпринимательская активность руководящих работников и специалистов предприятия, которая реализуется посредством:

- разработки нового товара или товара более высокого качества, обладающего рыночной новизной;
- внедрения новейшего оборудования и прогрессивных технологических процессов, новых видов сырья и материалов;
- повышения конкурентоспособности товара;
- освоения новых рынков сбыта;
- диверсификации производства;
- снижения материалоемкости, энергоемкости и трудоемкости товара;
- повышения эффективности использования основного и оборотного капитала;
- применения управленческого учёта для эффективного управления затратами и т.д.

В качестве внешних факторов, влияющих на прибыль, выступают:

- денежно-кредитная и бюджетно-налоговая политика государства;
- таможенные платежи и пошлины;
- конъюнктура товарного рынка;
- темп инфляции;
- уровень цен на сырьё, материалы, топливно-энергетические ресурсы и др.

На прибыль предприятия оказывают влияние факторы, обусловленные специфическими особенностями отрасли, к которой оно относится. От того, действует ли предприятие в материало-, капиталоемкой или трудоемкой отрасли, зависят уровень и структура издержек производства, пути их снижения и норма прибыли.

6.2. Оценка стоимости предприятия

Оценка стоимости предприятия представляет собой целенаправленный процесс определения в денежной форме его стоимости. Объектом оценки выступает движимое и недвижимое имущество в совокупности с правами, которыми наделено предприятие. Субъектами оценки являются профессиональные оценщики, обладающие практическими навыками и знаниями и располагающие лицензией на осуществление данного вида деятельности.

Оценка рыночной стоимости предприятия проводится в целях:

- определения рыночной стоимости предприятия как имущественного комплекса в целом или его части;
- определения рыночной стоимости находящихся в собственности Республики Беларусь акций, выпущенных акционерным обществом, созданным в процессе приватизации государственного имущества;
- в других целях, предусмотренных законодательством.

Процесс оценки стоимости предприятия можно представить в виде следующих этапов:

- 1) определение цели и задач;
- 2) составление плана оценки;
- 3) сбор, проверка и анализ информации;
- 4) выбор методов и подходов оценки;
- 5) расчет стоимости предприятия на основе выбранного метода;
- 6) согласование результатов с заказчиком и подготовка итогового заключения;
- 7) составление окончательного отчета по результатам оценки;
- 8) представление и защита отчета перед заказчиком.

Для реализации основных подходов при определении рыночной стоимости оцениваемого предприятия проводится сбор внешней и внутренней информации о предприятии. Внешняя информация необходима для итогового заключения о рыночной стоимости предприятия и характеризует условия функционирования предприятия в регионе, отрасли и экономике в целом. Внутренняя информация необходима для расчета рыночной стоимости оцениваемого предприятия, характеризует его деятельность и включает в себя следующее: информацию общего характера (форма собственности, наименование, включая предыдущие с момента возникновения, дата образования, юридический адрес); описание маркетинговой стратегии; описание и характеристику покупателей и поставщиков; описание

мощностей предприятия; описание рабочего и управленческого персонала; сведения о конкурентах; сведения об объектах интеллектуальной собственности, исключительные права на которые принадлежат предприятию; финансовую информацию.

Оценка стоимости предприятия осуществляется с использованием трех основных подходов, каждый из которых имеет свои методы.

Доходный подход - это определение текущей стоимости будущих доходов, которые возникнут в результате использования имущества и возможностей его дальнейшей продажи. Данный метод предпочтителен с точки зрения основной цели предпринимательской деятельности.

Согласно **методу капитализации** стоимость предприятия определяется путем деления дохода (чистой прибыли) предприятия на коэффициент капитализации. Ставка капитализации представляет собой разницу между ставкой дисконтирования и долгосрочными темпами роста прибыли или денежного потока.

Метод дисконтирования денежных потоков основан на прогнозировании этих потоков от данного предприятия. Будущие денежные потоки пересчитываются по дисконтной ставке в настоящую стоимость. Дисконтная ставка должна соответствовать норме доходности, которая требуется инвестору.

Затратный подход предусматривает оценку стоимости предприятия по данным о стоимости собственных источников в виде разницы между активами и обязательствами предприятия.

Метод накопления активов заключается в расчете обоснованной рыночной стоимости каждого актива предприятия и переводе всех обязательств предприятия (в том числе и незарегистрированных) в текущую стоимость и вычитании из суммы активов всех обязательств предприятия.

Метод скорректированной балансовой стоимости аналогичен методу накопления активов. При этом определение обоснованной рыночной стоимости проводится не по всем активам, а выборочно. Выбор объектов, оцениваемых по обоснованной рыночной стоимости, проводится по следующим критериям: значимости в производственном процессе оцениваемого предприятия; удельному весу в стоимости активов оцениваемого предприятия; значительным расхождениям балансовой и обоснованной рыночной стоимости актива.

Ликвидационная стоимость предприятия представляет собой разницу между суммарной стоимостью всех активов и затратами на его ликвидацию.

Сравнительный подход заключается в определении рыночной стоимости предприятия на основании данных о недавно (в течение 3 - 5 последних лет) совершенных сделках по продаже предприятий-аналогов. Рассчитываются соотношения (ценовые мультипликаторы) между ценой продажи и финансовой базой по предприятию-аналогу. Рыночная стоимость оцениваемого предприятия рассчитывается путем умножения величины ценового мультипликатора на тот же базовый финансовый показатель оцениваемого предприятия, а также путем внесения итоговых поправок.

Метод рынка капитала основан на рыночных ценах акций аналогичных предприятий. Инвестор исходит из альтернативы вложения денежных средств: в оцениваемое предприятие или ему аналогичное.

Метод сделок базируется на анализе цен приобретения контрольных пакетов акций идентичных компаний.

ТЕМА 7. Характеристика налоговой системы

7.1. Становление и развитие налогообложения

Налог – одно из основных понятий финансовой науки. Проблемы правильного понимания его природы обусловлены тем, что налог – понятие не только экономическое, но и правовое, социальное, философское. Налогообложение как элемент экономического строя общества присуще всем государственным системам как рыночного, так и нерыночного хозяйствования.

Развитие налогообложения осуществляется одновременно с развитием теоретических воззрений на государство, основные цели его функционирования, формы существования и методы управления обществом, и развитие самой финансовой науки.

В развитии налогообложения можно выделить несколько этапов.

Первый этап охватывает собою древний мир, когда понятие «налог» еще не существовало, и средние века. Для данного периода характерны неорганизованность и случайный характер налогообложения. Налоги существовали в виде бессистемных платежей, преимущественно в натуральной форме. По мере укрепления товарно-денежных отношений налоги принимали, в основном, денежную форму.

В *классическом древнем мире* (Рим, Афины, Спарта) государство представляло собой республику, что буквально переводится как «общественное дело», дело всех его граждан. Учреждений и ведомств с оплачиваемыми чиновничьими должностями в то время не существовало. Избранные государственные служащие финансировали исполнение своих обязанностей из собственных средств, а в случае необходимости осуществления крупных работ обращались за помощью к согражданам. Осуществление управления государством не предполагало расходования каких-либо общественных средств, то оно и не нуждалось в значительных поступлениях в казну. Налоги, за исключением периодов ведения войн, взимались с побежденных народов и иноземцев и воспринимались как выражение зависимости. Взиманием налогов занимались так называемые мытари.

В *средневековом обществе* налоги все еще не могут быть отнесены к основным источникам доходов государства: для процесса

из взимания высокая степень добровольности и близость к понятию «жертва». Отличительная черта – самостоятельность оценки налогоплательщиком своих возможностей по внесению необходимой суммы в казну государства.

Конец XVII – начало XVIII в. – второй период развития налогообложения, характеризующий отношением налогов к основным источникам доходной части бюджета.

Для государств данного периода характерен сословный уклад. Форма правления – монархия, еще не располагавшая регулярными налоговыми поступлениями в бюджет и покрывавшая расходы на содержание двора, судебных органов и государственной администрации за счет доходов от использовавшихся в финансовом отношении регалий и собственных доменов. Доходы от этих источников не могли быть существенно увеличены в течение непродолжительного времени, а расходы государства росли более высокими темпами, чем доходы, поэтому получил распространение принцип, в соответствии с которым при возникновении чрезвычайных обстоятельств, властители обращались к целевым налоговым поступлениям.

Третий период развития налогообложения начинается в XIX в. и характеризуется уменьшением числа налогов и усилением роли государства при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблемы и методики налогообложения. Венцом финансовой науки оказались налоговые реформы, проведенные после Первой мировой войны и полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена конструкция современной налоговой системы.

Современный период развития налогообложения характеризуется более глубоким теоретическим обоснованием его проблем. В 80—90-е гг. промышленные страны с развитой рыночной экономикой провели налоговые реформы, направленные на совершенствование систем прямых и косвенных налогов, стимулирования деловой активности.

С 1 января 2004 года введен в действие Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть), а 1 января 2010 года – Особенная часть Налогового кодекса. Налоговый кодекс законодательно закрепил правовой базис, на котором строятся налоговые отношения, а именно:

- принципы построения и функционирования налоговой системы;
- состав, права и обязанности плательщиков налогов, сборов (пошлин) и налоговых органов;
- основания возникновения и порядок исполнения налогового обязательства;
- механизм осуществления налогового контроля.

Налоговым кодексом установлена система налогов, сборов (пошлин), взимаемых в бюджет Республики Беларусь, основные принципы налогообложения. Каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком. Налогообложение в Республике Беларусь основывается на признании всеобщности и равенства. В современных условиях развития внешнеэкономической деятельности вопросы налогообложения регулируются не только налоговым кодексом, но и таможенным законодательством.

7.2. Понятие и определение налога

Изучение экономической литературы показывает, что к определению категории «налог» сложились два подхода:

- первый подход определяет налог как обязательный платеж в казну государства;
- второй подход определяет налог как сложную философскую, экономическую и правовую категории.

Философский смысл категории «налог» состоит в том, что он является потребностью каждого жертвовать частью своих богатств для обеспечения всеобщего благополучия. В работах основоположников экономической науки У. Петти, А. Смита, Д. Риккардо налоги рассматривались как добровольные подаяния на благо развития нации.

Налоги как **экономическая** категория выступают инструментом обеспечения государства и его образований финансовыми ресурсами для регулирования интересов всех субъектов общества.

Свойство налогов как **правовой** категории выражается через правовую форму установления конкретных видов налогов. Государство в законодательном порядке устанавливает правила изъятия налогов налогоплательщиков. С помощью налогов государство в виде обязательных взносов юридических и физических

лиц осуществляет изъятие части стоимости общественного продукта (национального дохода) в денежной форме для общественных нужд. Таким образом формируется доходная часть бюджета.

Основными признаками понятия «налог» являются:

- **императивность** – предполагает отношения власти и подчинения. Применительно к налогам это означает, что субъект налога не вправе отказаться от выполнения возложенной на него обязанности по внесению налога в бюджетный фонд. При невыполнении этой обязанности государство принимает к нему определенные санкции;

- **смена формы собственности**. Посредством налогов часть собственности субъекта (корпорации) в денежной форме переходит в государственную, при этом образуется централизованный денежный фонд (бюджетный фонд). Суммы налогов поступают только в бюджетный фонд, в котором обезличиваются. Поэтому налоги не являются целевыми отношениями. Этот признак позволяет отличить их от сборов (целевые сборы);

- **безвозвратность и безвозмездность**. Оклад налога никогда не возвращается субъекту налога и последний при этом не получает ничего взамен: ни права участия в каких-либо хозяйственных операциях, ни права пользования материальными и нематериальными объектами, ни права какого-либо действия (ввоза, вывоза товаров), ни документа. По этому признаку пошлины отличаются от налогов.

В соответствии с изложенными признаками, согласно Налогового кодекса Республики Беларусь, представим следующие определения:

- **налогом** признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты;

- **сбором (пошлиной)** признается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь.

Не являются налогами, сборами (пошлинами) платежи, осуществляемые в рамках отношений, не регулируемых Налоговым Кодексом и иными актами налогового законодательства, а также платежи в виде штрафов или иных санкций за нарушение законодательства.

7.3. Принципы налогообложения

Принципы налогообложения — это исходные, базовые категории и положения, по которым формируется налоговая система в конкретных динамических условиях экономики страны.

В конце XVIII в. закладывались основы современного государства, осуществляющего активную экономическую, в том числе финансовую и налоговую политику. Длительная историческая практика налогообложения выработала основные принципы построения налоговой системы, не устаревшие до нашего времени. Эти принципы, или правила, впервые сформулировал Адам Смит в 1776 г. в своих «Исследованиях о природе и причинах богатства народов»:

- **принцип равномерности** — требует, чтобы граждане каждого государства принимали материальное участие в обеспечении правительства соразмерно доходам, которые они получают под покровительством правительства. Часто данное правило называют принципом **справедливости**, требующим, чтобы обложение было достаточно жестким для богатых лиц и щадящим для социально слабо защищенных слоев населения;

- **принцип определенности** — означает, что сумма, способ и время платежа должны быть заранее известны плательщику;

- **принцип удобства (простоты)** — предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика, т. е. государство должно устранить формальности и упростить акт уплаты налога, а также приурочить налоговый платеж ко времени получения дохода;

- **принцип экономности (дешевизны)** — предполагает сокращение издержек взимания налогов: расходы по их сбору должны быть минимальными;

- **принцип эффективности** — состоит в следующем:

а) налоги должны оказывать влияние на принятие экономических решений;

б) налоговая структура должна содействовать проведению политики стабилизации и развития экономики страны;

в) налоговая система должна быть понятной налогоплательщикам и принята большей частью общества, не вызывая произвольного толкования;

г) административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными.

Кроме классических принципов, с течением времени сложился комплекс требований, предъявляемых как со стороны государства, так и плательщиков:

- **принцип всеобщности**, выражающий единый подход к налогоплательщикам независимо от источника дохода;

- **принцип однократности** обложения одного и того же объекта за определенный период;

- **принцип стабильности** налоговой системы в течение длительного периода времени – устойчивость видов налогов и налоговых ставок во времени;

- **принцип оптимальности** налоговых изъятий, т.е. обеспечение государства налоговыми доходами при относительно небольшом количестве налогов и справедливой тяжести обложения юридических и физических лиц;

- **принцип множественности** налогов и их исчерпывающий перечень;

- **принцип подвижности** налогов.

Основные принципы налогообложения в Республике Беларусь (статья 2 часть 1 НК РБ):

1) ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными НК РБ признаками налогов, сборов (пошлин) иные взносы и платежи, не предусмотренные НК РБ либо установленные в ином порядке, чем это определено Конституцией, НК РБ, актами Президента;

2) каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком;

3) налогообложение в Республике Беларусь основывается на признании всеобщности и равенства;

4) допускается установление особых видов таможенных пошлин либо дифференцированных ставок таможенных пошлин в зависимости от страны происхождения товаров в соответствии с НК РБ и таможенным законодательством;

5) не допускается установление налогов, сборов (пошлин) и льгот по их уплате:

- наносящих ущерб национальной безопасности Республики Беларусь;

- наносящих ущерб политической и экономической стабильности, в том числе нарушающих единое экономическое пространство республики;

- наносящих ущерб ее территориальной целостности;

- ограничивающих свободное передвижение физических лиц, перемещение товаров (работ, услуг) или финансовых средств в пределах территории Беларуси;

- создающих в нарушение Конституции и принятых в соответствии с ней законодательных актов, иные препятствия для осуществления предпринимательской и другой деятельности организаций и физических лиц, кроме запрещенной законодательными актами.

7.4. Основные функции налогов

Социально-экономическая сущность, внутреннее содержание налогов как финансовой категории, выявляется через их функции. В современных условиях развития национальных экономических систем, налоги можно разделить на **основные и дополнительные**. К основным функциям налогов относят:

- **фискальная** – обеспечение финансирования государственных расходов;

- **регулирующая** – регулирование хозяйственной конъюнктуры, структуры занятости, накопления, внешнеэкономических связей, научно-технического прогресса и других объектов. Суть функции сводится к тому, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, а ресурсы, направляемые на накопление производственных фондов, освобождаются от налогообложения. Поэтому данная функция имеет три составляющие:

- *стимулирующая* – оказывает влияние на воспроизводство, стимулируя его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения, используя систему льгот и освобождений;

- *сдерживающая* – целенаправленное сдерживание темпов воспроизводства посредством ставок налогов, или введения дополнительных налогов;

- *воспроизводственная* – предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов.

К дополнительным функциям налогов относят:

- **перераспределительная** — обеспечение процесса перераспределения части совокупного общественного продукта, главным образом чистого дохода, и направления одной его части на расширенное воспроизводство израсходованных факторов производства, а другой — в централизованный фонд государственных ресурсов, т. е. в бюджет государства;

- **контрольная** — своевременное отслеживание государством поступлений в бюджет налоговых платежей, что позволяет сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах и в конечном счете

определять необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики государства;

- **социальная** — поддержание социального равновесия путем уменьшения неравенства в реальных доходах отдельных групп населения.

Таким образом, функции налогов выявляют их социально-экономическую сущность, выражающуюся в принудительном изъятии определенной части доходов у предприятий и населения, имеющих объекты налогообложения. Каждая функция отражает определенную сторону налоговых и финансовых отношений.

7.5. Классификация налогов

Значительное место в теории налогов занимает проблема их классификации, т. е. системной группировки по различным признакам. Обычно в научной литературе используется специальный термин — таксономия. Классификация налогов имеет не только научно-познавательный характер, но и практические цели, такие как более обоснованное применение налогов, проведение необходимых аналитических расчетов, составление отчетности и т. д.

1. По способу изъятия и признаку переложимости различают:

1.1. Прямые налоги взимаются непосредственно с имущества или доходов, окончательным плательщиком которых является их владелец, т. е. юридический и фактический плательщики совпадают. Эти налоги подразделяются на:

- **реальные** уплачиваются с учетом не действительного, а предполагаемого среднего дохода плательщика, т. е. они построены без учета личности плательщика и уровня доходности объекта обложения. Сам факт наличия имущества является основанием для обложения. Первыми видами реальных налогов были поземельный и подоходный. К реальным налогам относятся также промысловый налог, налог на ценные бумаги;

- **личные** уплачиваются с реально полученного дохода и учитывают фактическую платежеспособность плательщика. В мировой практике налогообложения они представлены следующими видами: подоходный налог с населения, имущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и другие.

1.2. Косвенные налоги — это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавок к цене или тарифу и взимаемые в бюджет в процессе потребления (реализации) товаров и услуг. В зависимости от объектов взимания косвенные налоги подразделяются на:

- **индивидуальные** — обложение строго определенной группы товаров (сырье, полуфабрикаты, готовая продукция, мощность оборудования), например, акцизы;

- **универсальные** — обложение всех товаров. Их также называют налогами с оборота, которые в свою очередь делятся на:

а) однократные (налог на продажу, налог на услуги),

б) многократные (налог на добавленную стоимость);

- **таможенные пошлины** — обложение всех товаров при совершении экспортно-импортных операций, имеют сложную структуру и классифицируются по основным признакам:

- *по происхождению* - внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные);

- *по целям* - фискальные, протекционные, сверхпротекционные, уравнивательные, антидемпинговые, дискриминационные, преференциальные и статистические;

- *по характеру взимания (по ставкам)* - специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешанные) таможенные пошлины;

- *по характеру отношений* - конвенционные и автономные. Конвенционная пошлина представляет собой платеж по международному договору, устанавливающему принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного контроля и взимания таможенных пошлин. Автономная пошлина — вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке. Для него в отличие от договорного тарифа характерны более высокие ставки;

Выделяют также возвратные и дифференциальные таможенные пошлины.

Таможенная пошлина возвратная — сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; она применяется как способ повышения конкурентоспособности.

Таможенная пошлина дифференциальная — вид пошлины, предусматривающий различные ставки на один и тот же товар, например, импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года. налогообложения они представлены следующими видами: подоходный налог с населения, имущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений, налог на прибыль с корпораций, налог на сверхприбыль, налог на прирост капитала и др.;

2. По принадлежности органа, который взимает налоги:

- **республиканские и местные налоги.** В *унитарных (единых) государствах* бюджетная система состоит, как правило, из двух основных

звеньев — *республиканского и местных бюджетов*, и соответственно, устанавливаемые налоги делятся на:

а) республиканские (государственные) налоги, которые взимаются на основе государственного законодательства и поступают в госбюджет;

б) местные налоги, взимаемые местными органами самоуправления на соответствующей территории и поступающие в местные бюджеты.

Такая бюджетная система функционирует в Республике Беларусь, Франции, Италии, Японии;

- **федеральные, налоги субъектов федерации, местные налоги.** В *федеративных государствах* бюджетная система состоит из трех основных звеньев, и соответственно, устанавливаемые налоги делятся на:

а) федеральные налоги;

б) налоги субъектов федерации;

в) местные налоги.

Например, в США имеются федеральный бюджет, бюджеты штатов (членов федерации) и местные бюджеты. Аналогичная бюджетная система функционирует в Германии, где членами федерации являются земли, имеющие свои бюджеты. Для России также характерно трехзвенное бюджетное устройство: федеральный бюджет, региональные (территориальные бюджеты субъектов федерации) и местные бюджеты.

3. По целевой направленности введения налогов различают:

- **общие (абстрактные) налоги**, предназначенные для формирования доходной части бюджета в целом;

- **целевые (специальные) налоги**, которые вводятся для финансирования конкретного направления государственных расходов. Для целевых платежей часто создается специальный внебюджетный фонд.

4. В зависимости от субъекта-налогоплательщика выделяют:

- **налоги, взимаемые с физических лиц;**

- **налоги, взимаемые с юридических лиц** (предприятий и организаций);

- **смежные налоги**, которые уплачивают и физические, и юридические лица.

5. По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж, различают:

- **закрепленные налоги**, которые на длительный срок закреплены как доходный источник конкретного бюджета;

- **регулирующие налоги**, которые используются для сбалансирования бюджетов в текущем году. Размеры распределения устанавливаются ежегодно.

6. По порядку введения налоги могут быть:

- **общеобязательными**, взимаемыми на всей территории страны независимо от бюджета, в который они поступают;

- **факультативными**, предусмотренными основами налоговой системы, но их введение и взимание являются компетенцией органов местного самоуправления.

7. В зависимости от способа взаимоувязки ставок и налогооблагаемой базы налоговые платежи можно подразделить на:

- **пропорциональные**, если их ставки неизменны и не зависят от изменения величины базы налогообложения (например, налоги на доходы, прибыль, имущество);

- **прогрессивные**, ставки увеличиваются с ростом объекта облагаемого дохода по действующей шкале. Прогрессия бывает двух видов - *простая и сложная*. При простой прогрессии ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемой базы; при сложной - объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой, т. е. повышенные ставки применяются не ко всему объекту, а к части, превышающей предыдущую ступень. Сложная прогрессия более выгодна плательщику, поскольку обеспечивает ему низкое обложение, при простой же прогрессии весь доход подлежит обложению высокой ставкой. Например, подоходный налог с физических лиц до 2009 г. взимался с применением сложной прогрессии в диапазоне ставок от 9 до 35% дохода плательщика;

- **регрессивные**, ставки понижаются по мере роста объекта налога и устанавливаются обычно не в процентах, а в абсолютных суммах.

8. По степени оценки влияния каждого налога на мотивы экономического поведения налогоплательщика можно выделить две группы налогов:

- **фиксированные**, т. е. непосредственно не зависящие от уровня производства, продаж и других экономических показателей, связанных с деловой активностью. Такие налоги можно назвать **условно-постоянными** (например, налоги на имущество, земельный налог). Их экономическая сущность аналогична условно-постоянным затратам в себестоимости продукции;

- **условно-переменные (перераспределительные)** - напрямую связаны с деловой активностью налогоплательщика. К таким налогам относятся НДС, акцизы.

9. Исходя из стимулирующей функции налогов, их можно подразделить на:

- **налоги, регулирующие ценообразование**, к которым относятся косвенные налоги. По их сути налоги, регулирующие ценообразование, должны быть только государственными, т. е. вводиться законами. Местные органы власти, вводя свои налоги и сборы, не должны нарушать установленный в государстве порядок ценообразования. Такое

разграничение вполне оправданно, так как НДС и акцизы обеспечивают регулирование экономики на макроуровне;

- **воздействующие на издержки производства** - налоги, включаемые себестоимость продукции. Например, экологический налог, плата за землю, отчисления в фонд социальной защиты населения и другие. Поскольку себестоимость является основной составляющей при формировании цены продукции, эти налоги являются фактором ее ценовой конкурентоспособности;

- **регулирующие занятость населения** - подоходный налог, отчисления в государственный фонд социальной защиты населения.

10. По источникам средств для уплаты различают налоги, относимые на:

- **себестоимость продукции** - земельный налог, экологический налог;

- **финансовые результаты** - налог на имущество, в том числе **балансовую прибыль** - налог на прибыль, **чистую прибыль** - некоторые местные налоги, платежи за превышение лимитов выброса в атмосферу загрязняющих веществ.

11. По срокам уплаты налоги делятся на:

- **срочные;**

- **периодично-календарные**, которые в свою очередь подразделяются на:

а) **декадные;**

б) **ежемесячные;**

в) **ежеквартальные;**

г) **полугодовые;**

д) **годовые.**

ТЕМА 8. Основные инструменты налогового регулирования

8.1. Понятие налоговой системы

Под **налоговой системой** понимается совокупность налогов, пошлин, сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с налоговым законодательством, а также совокупность норм и правил, форм и методов, определяющих правомочие и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях.

Таким образом, налоговая система есть единство экономических, правовых и организационных принципов, обуславливающих ее самостоятельность и функционирование. Экономическая и юридическая наука выделяют следующие общие характеристики налоговой системы:

- порядок установления и ввода в действие налогов;
- виды налогов или система налогов, классификация налогов в соответствии с национальной бюджетной классификацией;
- порядок распределения налогов между звеньями бюджетной системы;
- налоговые органы;
- права и обязанности налогоплательщиков;
- права и обязанности налоговых органов;
- ответственность участников налоговых отношений;
- защита прав и интересов налогоплательщиков;
- налоговое законодательство.

Налоговый механизм — совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор сведений, который позволял бы конкретно определить: обязанное лицо, размер обязательства и порядок его исполнения; границы требований государства относительно имущества плательщика.

Инструментами налогового механизма или элементами налоговой системы выступают:

- субъект налога;
- предмет и объект налогообложения;
- база налогообложения;
- источники выплаты налоговых платежей;
- ставка налога;
- налоговые льготы;
- налоговый и отчетный период;

- санкции;
- порядок уплаты и сроки перечисления налоговых платежей и предоставления отчетов в государственную инспекцию.

Механизм налогового регулирования опирается на законодательную базу и включает ряд инструментов, позволяющих направлять предпринимательскую инициативу налогоплательщиков в нужное русло, обеспечивая тем самым стабильность и рост поступлений доходов в государственный бюджет.

Задачей государственных органов власти является законодательное утверждение четких критериев каждого из перечисленных элементов, позволяющее толковать их однозначно в любой ситуации.

Совокупность инструментов налоговой системы, которая представляет собой налоговое обязательство, выражает взаимосвязь и взаимозависимость составляющих элементов налога как экономико-правового явления. В структуре налогового обязательства налоговая норма (налоговый закон, нормативный акт) определяет общие правила в налоговой сфере. Она устанавливается и утверждается в определенном порядке. Именно налоговая норма регулирует возникновение, изменение, исполнение и прекращение налоговых обязательств. Без полного перечня выше названных элементов налоговой системы обязанность уплачивать налог не может считаться установленной в законном порядке и в рыночной экономике не влечет за собой финансовых последствий для субъектов хозяйствования.

8.2. Характеристика субъектов и предметов налогообложения

Субъект налога (т. е. плательщик) — это лицо, на которое в соответствии с законом возлагается ответственность за уплату налога, а также основополагающий элемент, по отношению, к которому строится вся налоговая система в комплексе. Все функциональные последующие элементы налога (объекты налогообложения, ставки, льготы и пр.) используются с учетом возможностей конкретного плательщика.

В соответствии с НК РБ, статья 13 «плательщиками налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых, в соответствии с Кодексом возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины).

Под **организациями** понимаются:

- 1) юридические лица Республики Беларусь;
- 2) иностранные юридические лица и международные организации;
- 3) простые товарищества (участники договора о совместной деятельности);
- 4) хозяйственные группы.

Филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, исполняют налоговые обязательства этих юридических лиц. Участник простого товарищества, на которого в соответствии с договором о совместной деятельности между участниками возложено ведение дел этого товарищества либо который получает выручку от деятельности этого товарищества до ее распределения, исполняет налоговое обязательство этого товарищества. Головная организация (центральная компания) либо участник хозяйственной группы, который в соответствии с законодательством или договором наделен полномочиями по ведению дел этой группы, исполняют налоговое обязательство этой хозяйственной группы.

Белорусской организацией признается организация, местом нахождения которой является Республика Беларусь. Иностранной организацией признается организация, местом нахождения которой не является Республика Беларусь.

Белорусские организации имеют статус налоговых резидентов Республики Беларусь и несут полную налоговую обязанность по доходам от источников в Республике Беларусь, по доходам от источников за пределами Республики Беларусь, а также по имуществу, расположенному как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Иностранные организации не являются налоговыми резидентами Республики Беларусь и несут налоговую обязанность только по деятельности, осуществляемой в Республике Беларусь, или по доходам от источников в Республике Беларусь и по имуществу, расположенному на территории Республики Беларусь.

Индивидуальными предпринимателями признаются физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей.

Под **физическими лицами** понимаются:

- 1) граждане Республики Беларусь;
- 2) граждане либо подданные иностранного государства;
- 3) лица без гражданства (подданства).

В отдельных случаях уплата налога, реализация прав и обязанностей налогоплательщика может осуществляться налоговым агентом или представителем налогоплательщика.

В ряде случаев имеет место переложение налога формальным плательщиком (субъектом) на другое лицо, которое становится реальным исполнителем платежей, т. е. налоговым агентом.

В соответствии с НК РБ, статья 23 **«налоговым агентом** признаются юридическое или физическое лицо, хозяйственная группа, простое товарищество, которое является источником выплаты доходов плательщику и на которое в силу Кодекса и других актов налогового

законодательства возлагаются обязанности по исчислению, удержанию у плательщика и перечислению в бюджет налогов, сборов (пошлин). Налоговый агент имеет те же права, что и плательщик, если иное не установлено Кодексом, т. е. он обязан:

- исчислять, удерживать из средств, причитающихся плательщику, и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном Кодексом;

- по каждому плательщику вести учет начисленных и выплаченных; доходов, удержанных и перечисленных в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);

- предоставлять в налоговые органы документы и сведения, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);

- обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов и сведений, необходимых для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления в бюджет соответствующих налогов, сборов (пошлин);

- выполнять другие обязанности, установленные Кодексом и другими актами налогового законодательства.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на налогового агента обязанностей он несет ответственность в соответствии с законодательными актами».

Представитель налогоплательщика - это физическое или юридическое лицо, действующее от имени и по поручению официального налогоплательщика.

В соответствии с НК РФ, статьи 24-25 «плательщик может участвовать в отношениях, регулируемых налоговым законодательством, через своего законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Кодексом. Законными представителями плательщика:

- *организации* - признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании актов законодательства или учредительных документов этой организации;

- *физического лица* - признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с законодательством».

Носитель налога - это лицо, за счет которого в итоге осуществляется уплата налога. Например, ответственность за перечисление косвенных налогов в бюджет несет продавец, который является субъектом (или налогоплательщиком), а реальными носителями этих налогов являются потребители, которые возмещают налог, включаемый в цену товаров.

8.3. Объект и база налогообложения, источники выплаты налогов

Согласно НК РБ (статья 28) «объектами налогообложения признаются обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства». Следует отметить, что каждый налог, сбор (пошлина) имеет самостоятельный объект налогообложения и в соответствии с принципами налогообложения один и тот же объект может облагаться определенным налогом, сбором (пошлиной) у одного плательщика только один за соответствующий налоговый период.

Объектом налогообложения может выступать доход, выручка от реализации товаров, работ, услуг, иных объектов, стоимость имущества, фонд заработной платы.

Работой признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

Услугой признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая применительно к конкретному налогу, сбору (пошлине).

Дивидендом признается любой доход, начисленный унитарным предприятием собственнику его имущества, иной организацией (кроме простого товарищества) участнику (акционеру) по принадлежащим данному участнику (акционеру) долям (паям, акциям) в порядке распределения прибыли, остающейся после налогообложения. К дивидендам приравниваются доходы, получаемые по соглашениям (долговым обязательствам), предусматривающим участие в прибылях.

Процентами, признается любой доход, начисленный по облигациям любого вида, векселям, депозитным и сберегательным сертификатам, денежным вкладам, депозитам и иным аналогичным долговым обязательствам (за исключением предусматривающих участие в прибылях), независимо от способа его оформления.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается отчуждение товара одним лицом другому лицу (выполнение работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу) на возмездной или безвозмездной основе, если иное не установлено настоящей статьей, вне зависимости от способа приобретения прав на товары (результаты

выполненных работ, оказанных услуг) или формы соответствующих сделок.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается также использование товаров (работ, услуг) для собственного потребления, если соответствующие затраты не относятся на издержки производства и обращения, иные операции.

Не признается реализацией товаров безвозмездная передача:

1) имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

2) имущества организации ее учредителю (участнику) в размере, не превышающем размера доли (пая, пакета акций) этого учредителя (участника), при ликвидации этой организации либо при выходе учредителя (участника) из этой организации;

3) имущества в пределах одного собственника по его решению или решению уполномоченного им органа;

4) имущества, принадлежащего физическому лицу, другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с законодательством в брачных отношениях, отношениях близкого родства или свойства, если такая передача не связана с осуществлением предпринимательской деятельности;

5) жилых помещений в домах государственного жилищного фонда при их приватизации гражданами Республики Беларусь;

6) безвозмездное выполнение работ (оказание услуг) одним физическим лицом другому физическому лицу, состоящему с ним в соответствии с законодательством в брачных отношениях, отношениях близкого родства или свойства, если такие работы (услуги) не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности.

Согласно НК РБ (статья 41) «налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения (исчисления) устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».

В качестве облагаемой базы могут выступать:

- а) фонд заработной платы;
- б) остаточная стоимость фондов;
- в) налогооблагаемая прибыль;
- г) прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия;
- д) добавленная стоимость;
- е) валовой доход;
- ж) выручка от реализации продукции, работ, услуг;
- з) доход физического лица.

Для определения налогооблагаемой базы используются понятия «масштаб налога» и «единица налогообложения».

Масштаб налога — определенный законодательством параметр измерения объекта налогообложения, а **единица налогообложения** - условная единица принятого масштаба, единица объекта налогообложения. Например, при выборе масштаба исчисления таможенной пошлины для мощности автомобиля в качестве единицы налогообложения использоваться мощность в лошадиных силах, для исчисления акцизов по ввозимым ликероводочным товарам - их емкость в литрах.

Правильное определение налогооблагаемой базы является ключевым моментом в налоговых отношениях субъекта хозяйствования с государством и позволяет свести к минимуму риск финансовых потерь субъекта в виде санкций и штрафов. Расчет налогооблагаемой базы опирается на данные бухгалтерского, а в необходимых случаях - и оперативного налогового учета.

8.4. Ставки налоговых платежей, льготы

Согласно НК РФ (статья 41) «налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, если иное не установлено настоящим Кодексом. Налоговые ставки и порядок их применения устанавливаются применительно к каждому налогу, сбору (пошлине)».

Налоговая ставка устанавливается либо в коэффициентах (процентах), либо в абсолютных суммах. В теории и практике налогов большое значение имеют методы построения налоговых ставок, среди которых выделяются:

- **твердые ставки** определяются в абсолютной сумме на единицу физического объема (например, ставка с кубического сантиметра);
- **адвалорные ставки** устанавливаются в процентах к стоимостной характеристике, принятой за базу.

И твердые и адвалорные налоговые ставки в соответствии с классификацией налоговых платежей подразделяются на:

- **пропорциональные** (устанавливаются в процентах к облагаемому доходу, обороту, стоимости имущества);
- **прогрессивные** (увеличиваются с ростом объекта облагаемого дохода по действующей шкале. Прогрессия бывает двух видов - простая и сложная. При простой прогрессии ставка налога растет и распространяется на всю сумму облагаемого налога. При сложной – объект обложения делится на части, каждая из которых облагается своей ставкой);
- **регрессивные** (понижаются по мере роста объекта налога и устанавливаются, обычно, не в процентах, а в абсолютных суммах).

В налоговой политике любого государства важное место занимают налоговые льготы, представляющие собой частичное или полное осво-

бождение определенного круга физических и юридических лиц от уплаты налогов путем вычетов, скидок при определении налогооблагаемой базы.

Согласно НК РБ (статья 43) «налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям плательщиков предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими плательщиками, включая возможность не уплачивать налог, сбор (пошлину) либо уплачивать их в меньшем размере. Нормы Кодекса, определяющие основания и порядок применения налоговых льгот, не могут носить индивидуальный характер. Льготы по налогам, сборам (пошлинам) плательщикам индивидуально предоставляются в виде, порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь. Предоставление индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям не допускается.

Организациям и индивидуальным предпринимателям может быть оказана государственная поддержка индивидуально в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь, в виде:

- изменения установленного законодательством срока уплаты налогов, сборов (пошлин) и пеней;
- нормативного распределения выручки.

По решению Президента Республики Беларусь государственная поддержка может быть оказана плательщикам в иных видах.

Местные Советы депутатов или по их поручению местные исполнительные и распорядительные органы вправе в порядке, определенном Президентом Республики Беларусь и законами, предоставлять льготы по налогам, сборам (пошлинам), полностью уплачиваемым в местные бюджеты».

*По налогам могут устанавливаться в законодательном порядке определенные льготы в различных **формах**, к числу которых относятся:*

- введение налогооблагаемого минимума;
- установление налогового иммунитета - освобождение от налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;
- понижение ставок налога, уменьшение его оклада;
- предоставление налогового кредита (отсрочка внесения оклада налога);
- изъятие из налогообложения части объекта налога;
- вычет из налогового платежа за расчетный период;
- освобождение от отдельных видов налогов и ряд других.

В зависимости от сферы применения различают следующие налоговые льготы:

- **общие**, предназначенные всем плательщикам соответствующего налога;

- **специальные**, предоставляемые отдельным группам плательщиков. Именно они используются государством для регулирования рыночной экономики.

При этом важно предвидеть экономические последствия введения этих льгот и оперативно реагировать на изменения, совершенствуя механизм налогообложения и в первую очередь - налоговые льготы. В любом случае льготы, предоставленные определенным сферам хозяйства, определенным категориям плательщиков, должны обеспечивать им ускоренное развитие.

Налоговые льготы в зависимости от органа, который их предоставляет, подразделяются на:

- **установленные государственной властью** - преследуют общегосударственные цели;

- **льготы местных органов власти** - имеют местное значение.

На практике *налоговые льготы могут классифицироваться по получателям:*

- хозяйствующим субъектам;

- гражданам.

При предоставлении налоговых льгот государство руководствуется следующими приоритетами:

- обновление оборудования, внедрение новой техники и оборудования;

- развитие научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;

- ресурсосбережение, энергосбережение, охрана окружающей среды;

- поддержка производства социально значимых товаров;

- развитие экспорта;

- обеспечение конкурентоспособности производимой продукции;

- привлечение инвестиций.

Юридические лица получают в результате официального освобождения части доходов от налогов дополнительный капитал для развития производства. Снижение налогов в результате налоговых скидок и льгот с физических лиц обеспечивает им увеличение возможностей для расширения потребительских расходов или сбережений. Дополнительные потребительские расходы и сбережения населения через кредитную систему могут стимулировать рост производства.

Преференции могут устанавливаться в виде инвестиционного налогового кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат.

Налоговый кредит предоставляется на условиях возвратности и платности; оформляется соответствующим договором между хозяйствующим субъектом и налоговым органом.

Целевая налоговая льгота может предоставляться любому хозяйствующему субъекту органами власти на взаимовыгодной основе, но в пределах исчисленной суммы налоговых поступлений в бюджет.

8.5. Прочие элементы налогового механизма

Согласно НК РФ (статья 42) «под **налоговым периодом** понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору (пошлине), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этого налога, сбора (пошлины). В случаях, установленных Кодексом, на плательщиков (иных обязанных лиц) может возлагаться обязанность по уплате налога или сбора в течение налогового периода».

Согласно НК РФ (статья 63) «**налоговой декларацией (расчетом)** признается письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и осуществленных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины). Налоговая декларация (расчет) представляется:

- каждым плательщиком (иным обязанным лицом) по каждому налогу, сбору (пошлине), в отношении которых он признан плательщиком, если иное не установлено налоговым законодательством;
- по установленной форме в налоговый орган по месту постановки на учет плательщика (иного обязанного лица) в порядке и сроки, установленные налоговым законодательством».

Налоговое бремя (налоговая нагрузка) - обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов в ВВП. В развитых странах доля налогов в ВВП колеблется от 30 до 55%.

Согласно НК РФ (статья 36) «**налоговым обязательством** признается обязанность плательщика (иного обязанного лица) при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством, уплатить определенный налог, сбор (пошлину). Основания возникновения, изменения и прекращения, а также порядок и условия исполнения налогового обязательства определяются налоговым законодательством, а в отношении таможенных платежей - также и таможенным законодательством.

Налоговое обязательство:

- возлагается на плательщика (иное обязанное лицо) с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату соответствующего налога, сбора (пошлины);

- прекращается его исполнением плательщиком (иным обязанным лицом) либо с возникновением обстоятельств, с которыми налоговое законодательство связывает прекращение налогового обязательства по данному налогу, сбору (пошлине)».

Налоговая оговорка - условие во внешнеторговых контрактах, договорах об оказании услуг, кредитных соглашениях, устанавливающее, что каждая из договаривающихся сторон обязуется уплатить за свой счет все налоги и сборы, полагающиеся по данной сделке на территории ее страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

Налоговые каникулы - установленный законом срок, в течение которого определенная группа предприятий, фирм, организаций освобождается от уплаты того или иного налога.

Налогообложение двойное - двукратное обложение одного и того объекта налога. Налогообложение двойное широко распространено во всех странах. Например, при обложении доходов предприятия с последующим обложением образующихся из них индивидуальных доходов. Налогообложение двойное может иметь место также при взимании налогов разными государствами, если отсутствуют межгосударственные налоговые соглашения, при обложении государственными и местными налогами и в некоторых других случаях.

**ТЕМА 9. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода.
Налоги и отчисления с дохода физического лица**

9.1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость

В себестоимость продукции включаются обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь. Государственное социальное страхование представляет собой систему пенсий, пособий и других выплат гражданам Республики Беларусь за счет средств государственного страхового фонда социальной защиты населения (ФСЗН).

Средства государственного социального страхования состоят из обязательных взносов нанимателей и работающих граждан в государственные страховые фонды, от капитализации средств, а также из добровольных пожертвований и других поступлений. Обязательному государственному социальному страхованию подлежат:

- граждане, работающие по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также на основе членства (участия) в юридических лицах любых организационно-правовых форм;

- индивидуальные предприниматели;

- осужденные к лишению свободы, привлекаемые к выполнению оплачиваемых работ.

При условии уплаты страховых взносов государственное социальное страхование распространяется на:

- граждан, выполняющих работы по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности, у физических лиц;

- творческих работников;

- иностранных граждан и лиц без гражданства, работающих в Республике Беларусь, в том числе являющихся индивидуальными предпринимателями;

- индивидуальных предпринимателей, которые:

- одновременно с осуществлением предпринимательской деятельности состоят в трудовых, а также связанных с ними отношениях, основанных на членстве (участии) в организациях любых организационно-правовых форм, и за которых уплачиваются обязательные страховые взносы;

- являются получателями пенсий и (или) пособий по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет;

- обучаются на дневной форме в учреждениях образования, обеспечивающих получение профессионально-технического, среднего специального и высшего образования.

Право на выплаты по государственному социальному страхованию, кроме пособий и компенсаций в связи с несчастными случаями на производстве и профессиональными заболеваниями, приобретается в зависимости от уплаты страховых взносов.

Плательщики

- работодатели - юридические лица (включая иностранных юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Республики Беларусь);

- представительства, филиалы и физические лица, предоставляющие работу гражданам по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности;

- юридические лица, предоставляющие работу на основе членства (участия) в юридических лицах;

- работающие граждане - граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, работающие по трудовым договорам и (или) гражданско-правовым договорам, а также на основе членства (участия) в юридических лицах;

- физические лица, самостоятельно уплачивающие обязательные страховые взносы, - индивидуальные предприниматели и творческие работники;

- Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее - Белгосстрах), уплачивающее обязательные страховые взносы за неработающих инвалидов, не достигших соответствующего возраста, которым выплачивается ежемесячная страховая выплата и за лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка при временном переводе на более легкую нижеоплачиваемую работу в связи с повреждением здоровья в

результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее - доплата до среднемесячного заработка); за лиц, которым выплачивается пособие по временной нетрудоспособности в связи с повреждением здоровья вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания (далее - страховое пособие по временной нетрудоспособности).

Плательщики обязаны стать на учет в качестве плательщика в органы Фонда по месту нахождения организации (жительства) в течение 10 рабочих дней со дня регистрации (заключения договоров, дня выдачи документов о государственной регистрации).

Банки в течение одного банковского дня с даты открытия (закрытия) плательщикам текущего (расчетного) и иных счетов, за исключением счетов, перечень которых определяется законодательными актами Республики Беларусь, обязаны направить органу Фонда сообщение об их открытии (закрытии), в том числе в электронном виде.

Объект обложения:

• для работодателей и работающих граждан — **выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении**, начисленные в пользу работающих граждан независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, **но не выше четырехкратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы;**

• для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы - **определяемый ими доход;**

• для Белгосстраха в отношении лиц, которым выплачивается ежемесячная страховая выплата, - **минимальная заработная плата**, установленная законодательством и проиндексированная в месяце, за который подлежат уплате обязательные страховые взносы; в отношении лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка или оплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности, - начисленные указанные доплата или пособие.

Размеры обязательных страховых взносов по страхованию на случай достижения пенсионного возраста, инвалидности и потери кормильца (пенсионное страхование):

-для работодателей -28 %;

-для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50 % общего объема произведенной продукции, - 24 %;

-для потребительских кооперативов (кроме организаций потребительской кооперации (потребительских обществ, их союзов)); товариществ собственников; садоводческих товариществ; общественных объединений инвалидов (их законных представителей) и организаций, имущество которых находится в собственности этих общественных объединений; общественных объединений пенсионеров -5 %;

- для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, для Белорусского республиканского унитарного страхового предприятия «Белгосстрах», -29 %;

-для работающих граждан -1 %

Размер обязательных страховых взносов по страхованию на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, ухода за ребенком в возрасте до 3 лет, предоставления одного свободного от работы дня в месяц матери (отцу, опекуну, попечителю), воспитывающей (воспитываемому) ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, смерти застрахованного или члена его семьи (социальное страхование) для работодателей, физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы (кроме граждан, работающих за пределами Республики Беларусь), Белорусского республиканского унитарного страхового предприятия «Белгосстрах» (за лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка или выплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности) - 6 %.

Отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Обязательное страхование возложено на Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» (далее — страховщик).

Страхователями по обязательному страхованию являются юридические лица (включая иностранные), их обособленные

подразделения, а также физические лица, которые в соответствии с трудовым и гражданским законодательством предоставляют работу гражданам Республики Беларусь, иностранным гражданам, лицам без гражданства, постоянно проживающим в Республике Беларусь.

Для выполнения принятых на себя страховых обязательств страховщик образует специальный страховой резерв за счет средств на осуществление обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Порядок и условия образования страхового резерва определяются Министерством финансов.

Объект обложения - все виды выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу застрахованных лиц по всем основаниям, независимо от источников финансирования.

Взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний подлежит жизнь или здоровье граждан:

- выполняющих работу на основании трудового договора (контракта), а также судей, за исключением судей военных судов и Военной коллегии Верховного Суда РБ;

- работающих по гражданско-правовому договору на территории страхователя и действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ либо действующих под контролем страхователя за безопасным ведением работ вне территории страхователя;

- выполняющих работу на основе членства (участия) в организациях любых организационно-правовых форм;

- являющихся учащимися, студентами учреждений образования всех видов, клиническими ординаторами, аспирантами, докторантами и привлекаемых к работам в период прохождения производственной практики (стажировки);

- содержащихся в организациях уголовно-исполнительной системы, находящихся в лечебно-трудовых профилакториях и привлекаемых к выполнению оплачиваемых работ (п.243 Положения о страховой деятельности, утвержденного Указом Президента РБ от 25.08.2006 № 530).

Страховой взнос начисляется в процентах к общей сумме всех видов выплат (доходов, вознаграждений) застрахованным, кроме выплат, предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты РБ, утверждаемым Советом Министров РБ (*примечание*) Страховой тариф для:

- страхователей - бюджетных организаций в части выплат в пользу застрахованных, осуществляемых за счет средств республиканского и местных бюджетов, - 0,1 %;

- иных страхователей - 0,6 % (абзац 5 подп.1.1 п.1 Указа Президента РБ от 25.08.2006 № 531 «Об установлении размеров страховых тарифов, страховых взносов, лимитов ответственности по отдельным видам обязательного страхования»).

Страховщик имеет право устанавливать страхователям надбавки к страховому тарифу и скидки с него.

Ставки и тарифы

Страховые тарифы, дифференцированные по группам отраслей (подотраслей) экономики исходя из класса профессионального риска, размеры отчислений от сумм страховых взносов в специальный страховой резерв и фонд предупредительных (превентивных) мероприятий ежегодно утверждаются Правительством Республики Беларусь.

Страховые тарифы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составляют от всех видов выплат от **0,05%** до **0,15%** и **подлежат корректировке согласно классификатору предприятий.**

Юридические и физические лица обязаны зарегистрироваться у страховщика в качестве страхователей по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Льготы по отчислению на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний *совпадают с выплатами, на которые не начисляются взносы по социальному страхованию в ФСЗН:*

Страхователям - общественным объединениям инвалидов и пенсионеров, организациям, полностью принадлежащим таким общественным объединениям на праве собственности, у которых работает с менее 50 % инвалидов и пенсионеров от среднесписочной числен-

ности работников, колхозам, совхозам, крестьянским (фермерским) хозяйствам предоставляется льгота по уплате страхового взноса в размере 50 % от страхового тарифа.

Порядок исчисления и уплаты

Страховые взносы уплачиваются не реже двух раз в месяц в дни выплаты заработной платы за первую и вторую половины месяца. Окончательный расчет по страховым взносам за истекший месяц производится не позднее дня, установленного для выплаты заработной платы за вторую половину месяца.

Отчисления в инновационный фонд. Инновационные фонды являются источниками пополнения республиканского и местных бюджетов Республики Беларусь. Средства инновационных фондов направляются на финансирование мероприятий плана реализации государственной программы инновационного развития Республики Беларусь; научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, выполняемых в рамках государственных и межгосударственных программ (программ Союзного государства); государственных, отраслевых и региональных научно-технических программ, инновационных проектов; программ по энергосбережению и мероприятий по внедрению новых энергоэффективных технологий и оборудования, включая расходы на реализацию международных проектов в области энергосбережения с участием Республики Беларусь; на возвратной основе через Белорусский инновационный фонд научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ и работ по организации и освоению производства научно-технической продукции, полученной в результате выполнения инновационных проектов и заданий государственных научно-технических программ. Сумма средств, направляемых Белорусскому инновационному фонду, утверждается законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год и т. д.

1. Инновационные фонды, средства которых пополняют республиканский бюджет, формируют министерства и ведомства страны (фондодержатели). Инновационные фонды формируются республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Белорусским республиканским союзом потребительских обществ, Национальной академией наук Беларуси, областными и Минским городским исполнительными комитетами,

Федерацией профсоюзов Беларуси, общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», которые являются распорядителями средств указанных фондов.

2. Инновационные фонды формируются республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Белорусским республиканским союзом потребительских обществ, Национальной академией наук Беларуси, областными и Минским городским исполнительными комитетами, Федерацией профсоюзов Беларуси, общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», которые являются распорядителями средств указанных фондов.

3. Инновационные фонды, за исключением инновационных фондов Федерации профсоюзов Беларуси, общественных объединений «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», являются государственными целевыми бюджетными фондами.

4. Организации, находящиеся в подчинении (входящие в состав) соответствующих распорядителей средств инновационных фондов, а также хозяйственные общества, не входящие в состав подчиненных Правительству Республики Беларусь организаций, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в государственной собственности, имеют право ежемесячно направлять в инновационный фонд до 50 % прибыли, остающейся в их распоряжении после уплаты налогов, других обязательных платежей в республиканский и местные бюджеты, государственные целевые бюджетные фонды, части прибыли в бюджет в соответствии с законодательством. Суммы прибыли, направляемой в инновационные фонды, в пределах размеров, определенных в части первой настоящего пункта, согласовываются указанными организациями и хозяйственными обществами с распорядителями средств инновационных фондов.

5. В местный бюджет поступают средства инновационных фондов, создаваемых Минским городским и областными исполнительными комитетами.

Областные и Минский городской исполнительные комитеты вправе устанавливать исходя из специфики работы повышенные размеры отчислений в инновационные фонды для находящихся в их

подчинении (ведении) организаций, хозяйственных обществ, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в коммунальной собственности, пропорционально доле коммунальной собственности.

Плательщиками отчислений в инновационные фонды являются:

- предприятия и организации, находящиеся в подчинении (ведении) вышеназванных в п. 2 управляющих структур;
- организации и хозяйственные общества, акции (доли в уставном фонде) которых находятся в государственной собственности (либо коммунальной собственности);
- иные плательщики в соответствии с действующим законодательством.

Плательщики отчислений в инновационные фонды в части отчислений от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) пользуются правами и исполняют обязанности, установленные для плательщиков налогов, сборов (пошлин), а также несут ответственность за неуплату, неполную уплату указанных отчислений, нарушение срока представления расчета об исчисленных суммах отчислений, установленную законодательством за неуплату, неполную уплату налогов, сборов (пошлин), нарушение срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета).

Не осуществляют отчисления в инновационные фонды:

- бюджетные организации (за исключением бюджетных организаций, находящихся в подчинении Министерства образования, в части осуществления ими приносящей доходы деятельности);
- организации в части работ по строительству жилья;
- организации в части оказываемых населению и субсидируемых из республиканского и местных бюджетов жилищно-коммунальных услуг, услуг по перевозке пассажиров транспортом общего пользования в городском пассажирском, пригородном автомобильном и внутреннем водном транспорте;
- иные организации - в случаях, установленных Президентом Республики Беларусь.

6. Инновационные фонды образуются за счет отчислений в размере не более 0,25 % от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг):

6.1. республиканскими органами государственного управления (за исключением Министерства образования) и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, Национальной академией наук Беларуси — от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг), находящихся в их подчинении (входящих в их

состав) организаций, хозяйственных обществ, не входящих в состав подчиненных Правительству Республики Беларусь организаций, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в государственной собственности, пропорционально доле республиканской собственности;

6.2. областными и Минским городским исполнительными комитетами - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) находящихся в коммунальной собственности организаций, зарегистрированных на территории соответствующей области, г. Минска, а также хозяйственных обществ, акции (доли в уставных фондах) которых находятся в коммунальной собственности, пропорционально доле коммунальной собственности;

6.3. Министерством образования - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) находящихся в его подчинении организаций, в том числе бюджетных организаций в части осуществления ими приносящей доходы деятельности в соответствии с законодательством;

6.4. Белорусским республиканским союзом потребительских обществ - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) организаций потребительской кооперации;

6.5. Федерацией профсоюзов Беларуси - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) юридических лиц, образуемых этой Федерацией;

6.6. общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению» - от себестоимости продукции, товаров (работ, услуг) организаций, учредителями которых являются эти общественные объединения.

7. Размеры отчислений в инновационные фонды принимающим участие в их формировании организациям устанавливаются распорядителями средств инновационных фондов в пределах нормативов отчислений ежегодно до 1 января.

Порядок исчисления и уплаты. Суммы отчислений в инновационные фонды относятся на себестоимость и включаются в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении.

Под себестоимостью продукции, товаров (работ, услуг) понимаются себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и (или) сумма издержек обращения реализованных в предыдущем месяце товаров, уменьшенная на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц с учетом следующих особенностей:

- при осуществлении оптовой, розничной торговли,

деятельности в сфере общественного питания исчисление отчислений в инновационные фонды производится от суммы издержек обращения реализованных в предыдущем месяце товаров, формируемой в установленном законодательством порядке (без учета покупной стоимости реализуемых товаров), уменьшенной на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц;

- при осуществлении деятельности в сфере бытового обслуживания населения исчисление отчислений в инновационные фонды производится от себестоимости реализованной в предыдущем месяце продукции, товаров (работ, услуг), формируемой в установленном законодательством порядке (без учета стоимости материалов, оплачиваемых заказчиком), уменьшенной на сумму отчислений, исчисленных в инновационные фонды за предыдущий месяц.

Исчисление отчислений в инновационные фонды производится ежемесячно по установленным распорядителями средств инновационных фондов нормативам. Уплата отчислений в инновационные фонды осуществляется не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным.

Уплата (возврат) отчислений в инновационные фонды, формируемые распорядителями средств инновационных фондов, осуществляется на счета (со счетов) по учету средств республиканского и местных бюджетов, открытые территориальным органом Министерства финансов, в порядке, установленном законодательством.

Порядок, сроки уплаты и зачисления, направления и цели использования средств инновационного фонда, формируемого Федерацией профсоюзов Беларуси, определяются Федерацией профсоюзов Беларуси по согласованию с Президентом Республики Беларусь.

Порядок, сроки уплаты и зачисления, направления и цели использования средств инновационных фондов, формируемых общественными объединениями «Белорусское общество глухих» и «Белорусское товарищество инвалидов по зрению», определяются Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь.

9.2. Налоги, выплачиваемые из прибыли и дохода

Объект налогообложения - валовая прибыль, а также дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями (п.1 ст.126 НК).

Налоговая база - денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению (п.1 ст.141 НК) Основная ставка 18 %. В специальных случаях:

- 12 % - при налогообложении дивидендов и приравненных к ним доходов, начисленных белорусскими организациями, а также полученных от источников за пределами Республики Беларусь;

- 10 % - для организаций, осуществляющих производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 %;

- 10 % - для научно-технологических парков, центров трансфера технологий, резидентов научно-технологических парков;

- 10 % - при налогообложении прибыли организаций, полученной от реализации товаров собственного производства, включенных в перечень высокотехнологичных товаров, за исключением случая, установленного подп.1.13³ п.1 ст.140 НК;

- 9 % - при налогообложении прибыли, полученной от реализации долей в уставном фонде (паев, акций) организаций находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части;

- 9 % - для организаций - резидентов свободных экономических зон Республики Беларусь. Эти организации уплачивают налог на прибыль по ставке, уменьшенной на 50 % от ставки, установленной п.1 ст.142 НК, но не более чем по ставке 12 % (абзац 2 подп.1.1 п.1 ст.327 НК);

- 5 % - для членов научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке (ст.142 НК)

Налог на прибыль — это прямой налог. Исчисление и уплата налога на прибыль регулируется налоговым законодательством.

Объектом налогообложения налогом на прибыль признаются:

- 1) валовая прибыль;
- 2) дивиденды и приравненные к ним доходы, начисленные белорусскими организациями.

Валовой прибылью признается:

1) для белорусских организаций — сумма прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов;

2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, — сумма прибыли иностранной организации, полученная через постоянное представительство на территории Республики Беларусь от реализации (товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки (НДС, акцизы,) и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении.

Прибыль (убыток) от реализации основных средств, нематериальных активов определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от реализации основных средств, нематериальных активов, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемые из выручки (НДС), и остаточной стоимостью основных средств, нематериальных активов, а также затратами по реализации основных средств, нематериальных активов.

При безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств и нематериальных активов) выручка от их реализации отражается в размере не менее суммы затрат на их производство либо приобретение (выполнение, оказание) и затрат на безвозмездную передачу, а при безвозмездной передаче основных средств и нематериальных активов - не менее их остаточной стоимости и затрат на безвозмездную передачу.

При налогообложении прибыли не учитываются выручка и затраты, связанные с безвозмездной передачей товаров (работ, услуг), имущественных прав в пределах одного собственника.

При определении валовой прибыли от операций с ценными бумагами:

1) доходы плательщика при реализации ценных бумаг, а также при их погашении учитываются (принимаются) исходя из цены реализации ценных бумаг и полученной плательщиком суммы накопленного процентного (купонного) дохода;

2) затраты плательщика при реализации ценных бумаг, а также при их погашении определяются исходя из расходов на приобретение и реализацию или погашение ценных бумаг, оплату услуг фондовой биржи, депозитария, иных профессиональных участников рынка ценных бумаг и иных прямых расходов, непосредственно относящихся к операциям с ценными бумагами, включая приходящиеся на них суммы налога на добавленную стоимость по данным раздельного учета.

Плательщики, применяющие особые режимы налогообложения, при определении валовой прибыли не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

В Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь (ст. 128 - 29) определен перечень доходов от внереализационных операций и расходов по этим операциям, учитываемых при налогообложении. Часть этих доходов и расходов учитывается в бухгалтерском учете по счету 91 «Операционные доходы и расходы».

Налоговая база налога на прибыль определяется как денежное выражение валовой прибыли, подлежащей налогообложению, т. е. разница между валовой прибылью и прибылью, освобождаемой от налога на прибыль.

Налоговая база налога на прибыль по дивидендам, начисленным белорусскими организациями, определяется по формуле:

$$НБ = К \times (ДН - ДП), \quad (9.1)$$

где НБ - сумма налоговой базы;

К - отношение суммы дивидендов, причитающейся плательщику, к общей сумме прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДН - общая сумма прибыли, распределенной в качестве дивидендов;

ДП - сумма дивидендов, полученная белорусской организацией, начислившей дивиденды.

Дивиденды, полученные в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату их получения.

При определении налоговой базы значение показателя ДП учитывается в размере, не превышающем значение показателя ДН.

Основная ставка налога на прибыль 18 %, но для отдельных организаций эта ставка может корректироваться.

Организации, осуществляющие производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 %, уплачивают налог на прибыль по ставке 10 %. Основанием для применения указанными организациями ставки налога на прибыль в размере 10 % является заключение об отнесении производимой техники к лазерно-оптической, выдаваемое Государственным комитетом по науке и технологиям Республики Беларусь.

По ставке 5 % уплачивают налог на прибыль члены научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке.

Ставка налога на прибыль в размере 10 % применяется при налогообложении прибыли, полученной от реализации:

- высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства (кроме торговой и торгово-закупочной деятельности) организациями, включенными в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь. Средства, высвобождаемые в результате уменьшения ставки налога на прибыль, направляются указанными организациями на финансирование технического переоснащения. В случае нецелевого использования этих средств их обложение налогом на прибыль производится по ставке 18 %;

- долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их части.

Ставка налога на прибыль по дивидендам устанавливается в размере 12 %.

Налоговым периодом налога на прибыль признается календарный год.

Отчетным периодом налога на прибыль признается по выбору плательщика календарный месяц или календарный квартал.

Сумма налога на прибыль исчисляется плательщиками нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога на прибыль с дивидендов, начисленных белорусскими организациями, исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки, удерживается и перечисляется в бюджет белорусскими организациями, начислившими дивиденды. Такие белорусские организации признаются налоговыми агентами.

Плательщики налога на прибыль по итогам истекшего отчетного периода представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, независимо от наличия либо отсутствия объектов налогообложения.

Налоговая декларация (расчет) по суммам налога на прибыль с дивидендов представляется в налоговые органы налоговыми агентами не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Уплата налога на прибыль производится в течение налогового периода по итогам истекшего отчетного периода не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Перечисление в бюджет сумм налога на прибыль по дивидендам производится налоговыми агентами не позднее 22-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором были начислены дивиденды.

Плательщики обязаны вести отдельный учет выручки и затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) по операциям, прибыль от которых освобождается от налога на прибыль (в том числе с использованием высвобождаемых сумм налога на прибыль по целевому назначению) или подлежит обложению налогом на прибыль по пониженным налоговым ставкам.

Прибыль к налогообложению в целом по организации распределяется по различным ставкам пропорционально доле валовой прибыли по соответствующей ставке в общей сумме валовой прибыли организации.

От налогообложения налогом на прибыль освобождается:

1) прибыль организаций, направленная на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и

использованных на эти цели. Освобождение от налогообложения налогом на прибыль применяется плательщиком при одновременном соблюдении следующих условий:

- осуществление фактических затрат по оплате капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашению кредитов банков, использованных на эти цели;

- отсутствие объектов сверхнормативного незавершенного строительства производственного назначения;

- наличие на 1-е число отчетного периода отраженной в установленном порядке на счетах бухгалтерского учета прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов, сборов (пошлин) и ее использование в отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели;

- наличие на 1-е число отчетного периода положительного остатка амортизационного фонда и его использование в этом отчетном периоде на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели;

2) прибыль организаций (в размере не более 5 % валовой прибыли), переданная зарегистрированным на территории Республики Беларусь бюджетным организациям здравоохранения, образования, социального обеспечения, культуры, физкультуры и спорта или использованная на оплату счетов за приобретенные и переданные указанным организациям товары (работы, услуги), имущественные права;

3) прибыль организаций, использующих труд инвалидов, если численность инвалидов в них составляет более 50 % от списочной численности в среднем за отчетный период, кроме прибыли, полученной от торговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности;

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

5) прибыль организаций, полученная от производства продуктов детского питания;

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

7) прибыль организаций от оказываемых гостиницами услуг — в течение трех лет с начала осуществления этой деятельности на туристических объектах, вводимых в эксплуатацию начиная с 2006 г., по перечню таких объектов, утвержденному Президентом Республики Беларусь.

Средства, высвобождаемые в результате освобождения от налогообложения налогом на прибыль в соответствии с настоящим подпунктом, используются организациями на финансирование строительства, реконструкции туристических объектов, благоустройства прилегающих территорий, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели;

8) прибыль организаций в иных случаях, определяемых Президентом Республики Беларусь.

Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство - доходы по дивидендам, процентным (купонным) доходам от долговых обязательств, роялти, лицензиям, если источником выплаты такого дохода является резидент Парка высоких технологий – 5%

Плательщиками налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, признаются иностранные организации, не осуществляющие деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, но извлекающие доходы из источников в Р.Б.

Объектом налогообложения налогом на доходы признаются следующие доходы, полученные плательщиком из источников в Р.Б.:

1) плата за перевозку, фрахт в связи с осуществлением международных перевозок;

2) процентные (купонные) доходы от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления;

3) роялти. К доходам в виде роялти относятся вознаграждение за использование имущественных прав или предоставление права пользования имущественными правами на объекты авторского права, включая произведения литературы, искусства, науки и т. д.;

4) дивиденды и приравненные к ним доходы;

5) доходы от реализации на территории Республики Беларусь товаров на условиях договоров поручения, комиссии и иных аналогичных гражданско-правовых договоров;

6) доходы от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий, в том числе концертов, аттракционов, зверинцев, цирковых программ;

7) доходы в виде неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций нарушение условий договоров;

8) доходы от оказания услуг (консультационных, бухгалтерских, аудиторских, маркетинговых, юридических, инжиниринговых, курьерских и т. д.).

Доходами от источников в Республике Беларусь признаются доходы, начисляемые (выплачиваемые) иностранной организации:

1) юридическим лицом Республики Беларусь;

2) белорусским индивидуальным предпринимателем;

3) физическим лицом — при выплате иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство;

4) иностранной организацией, открывшей в Республике Беларусь свое представительство и (или) осуществляющей деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство.

Налоговая база налога на доходы определяется как общая сумма доходов за вычетом документально подтвержденных затрат. Например, по доходам от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий учитываются затраты на кормление животных во время нахождения зверинцев и цирков на территории Республики Беларусь, а также оплату ветеринарных услуг, транспортировку и арендную плату белорусским организациям и (или) белорусским индивидуальным предпринимателям.

Ставки налога на доходы устанавливаются в следующих размерах:

1) по доходам за перевозку, фрахт, а также за оказание транспортно-экспедиционных услуг - 6 %;

2) по процентным (купонным) доходам от долговых обязательств любого вида независимо от способа их оформления — 10 %;

3) по дивидендам и приравненным к ним доходам и доходам от отчуждения долей в уставном фонде (паев, акций) организаций, находящихся на территории Республики Беларусь, либо их частей — 12 %;

4) по другим доходам — 15 %.

Ставка налога на доходы, получаемые иностранными организациями, не осуществляющими деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, по дивидендам, долговым обязательствам, роялти, лицензиям, если источником выплаты такого дохода является резидент Парка высоких технологий, составляет 5 %, если более льготный режим не установлен действующими для Республики Беларусь международными договорами Республики Беларусь.

Налоговым **периодом** налога на доходы признается календарный месяц, на который приходится дата возникновения обязательства по уплате налога на доходы.

Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Налог на доходы исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями начисляющими и (или) выплачивающими доход иностранной организации, не осуществляющей деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство. Указанные юридические лица и индивидуальные предприниматели признаются налоговыми агентами.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на доходы представляется налоговым агентом в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог на доходы перечисляется в бюджет не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Иностранные организации, открывшие счета в банках Республики Беларусь, ежегодно не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным, представляют в налоговые органы налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы, достоверность которой должна быть подтверждена аудиторской организацией или аудитором, осуществляющим свою деятельность в качестве индивидуального предпринимателя.

Закрытие счета производится после представления иностранной организацией в налоговый орган налоговой декларации (расчета) по

налогу на доходы о полученных в истекшем периоде календарного года доходах.

Иностранная организация, не осуществляющая деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, получающая доходы от проведения и организации на территории Республики Беларусь концертно-зрелищных мероприятий, в том числе аттракционов, зверинцев, цирковых программ (за исключением случаев осуществления указанной деятельности по договорам с юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями, признаваемыми налоговыми агентами, предусматривающим поступление выручки на счета таких агентов), уплачивает налог на доходы самостоятельно. Представление налоговой декларации (расчета) по налогу на доходы в налоговые органы по месту проведения концертно-зрелищных мероприятий и уплата налога на доходы производятся такой иностранной организацией не позднее рабочего дня, следующего за днем проведения последнего из таких мероприятий.

Для целей применения международных договоров, действующих для Республики Беларусь по вопросам налогообложения, иностранная организация, являющаяся фактическим владельцем дохода, представляет по форме и в порядке, установленным Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том иностранном государстве, с которым Республика Беларусь имеет действующий для нее международный договор по вопросам налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства.

Подходный налог с физических лиц. Плательщиками подходного налога признаются физические лица. **Объектом налогообложения** являются доходы, полученные плательщиками:

1) от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь - для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь;

2) от источников в Республике Беларусь - для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Налоговыми резидентами Республики Беларусь признаются физические лица, фактически находящиеся на территории Республики Беларусь более 183 дней в календарном году.

Физические лица, фактически находящиеся за пределами территории Республики Беларусь 183 дня и более в календарном году, не признаются налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц **не признаются доходы**, полученные плательщиками:

1) от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, состоящих в соответствии с законодательством между собой в отношениях близкого родства или свойства, опекуна, попечителя и подопечного, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между ними трудовых договоров, договоров купли-продажи и (или) иных гражданско-правовых договоров, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности;

2) в размере оплаты организациями или индивидуальными предпринимателями средств на проведение презентаций, юбилеев, банкетов, совещаний, иных культурно-массовых, представительских мероприятий, связанных с осуществляемой ими деятельностью;

3) в размере оплаты организациями, в том числе профсоюзными организациями, или индивидуальными предпринимателями средств на проведение спортивно-массовых мероприятий;

4) в размере оплаты стоимости медицинских услуг или возмещения физическим лицам расходов на оплату таких услуг в случае получения ими увечья или иного повреждения здоровья по вине других лиц, в том числе в результате противоправных действий, чрезвычайного и (или) дорожно-транспортного происшествий;

5) в размере стоимости товаров, розданных в рамках проведения рекламы и рекламных игр, если по условиям их проведения отсутствуют сведения о получателях таких товаров и другие суммы.

При определении **налоговой базы** учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

Налоговая база подоходного налога с физических лиц **определяется отдельно по каждому виду доходов**, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Для доходов, в отношении которых установлены ставки подоходного налога с физических лиц в размере 12%, 9% и 15% (доходы от осуществления предпринимательской и частной нотариальной деятельности), **налоговая база** подоходного налога с физических лиц определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

Для доходов, в отношении которых установлены иные налоговые ставки, **налоговая база** подоходного налога с физических лиц опреде-

ляется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты не применяются.

Доходы (расходы, принимаемые к вычету) плательщика, полученные (понесенные) в иностранной валюте, пересчитываются в белорусские рубли по официальному курсу, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату фактического получения доходов (осуществления расходов).

Налоговым периодом признается календарный год.

Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **12 %**.

Ставки подоходного налога с физических лиц в отношении доходов, полученных плательщиками, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от сдачи физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и (или) нежилых помещений, находящихся на территории Республики Беларусь в размере, не превышающем 500 базовых величин в налоговом периоде, устанавливаются в фиксированных суммах.

Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **9 %** в отношении доходов, полученных:

- физическими лицами (кроме работников, осуществляющих обслуживание и охрану зданий, помещений, земельных участков) от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам);
- индивидуальными предпринимателями - резидентами Парка высоких технологий;
- физическими лицами, участвующими в реализации зарегистрированного в установленном порядке бизнес-проекта в сфере новых и высоких технологий, от нерезидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам).

Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере **15 %** в отношении доходов, получаемых от осуществления предпринимательской (частной нотариальной) деятельности.

Освобождаются от подоходного налога с физических лиц следующие доходы:

1) пособия по государственному социальному страхованию и государственному социальному обеспечению и надбавки к ним, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком), пособия по безработице и др.;

2) пенсии;

3) все виды компенсаций (за исключением компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, компенсации за износ транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работнику). При установлении законодательством норм выплаты

компенсаций освобождаются от подоходного налога с физических лиц доходы плательщика в пределах таких норм;

4) доходы, получаемые плательщиками за сдачу крови, другие виды донорства, сдачу материнского молока;

5) алименты, получаемые плательщиками в случаях, установленных законодательством;

6) государственные премии Республики Беларусь;

7) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой:

- в связи со стихийными бедствиями, чрезвычайными и другими обстоятельствами, приведшими к нарушениям условий жизнедеятельности физических лиц, человеческим жертвам;

- организациями и (или) индивидуальными предпринимателями по месту основной работы (службы, учебы) умершего работника, в том числе пенсионера, ранее работавшего в этих организациях и (или) у этих индивидуальных предпринимателей, одному из лиц, состоящих с умершим работником в отношениях близкого родства, а также работникам, в том числе пенсионерам, ранее работавшим в этих организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, в связи со смертью лиц, состоящих с работником в отношениях близкого родства;

9) стоимость путевок, за исключением туристических, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также средств бюджета;

10) стипендии учащихся, студентов и слушателей учебных заведений, включая надбавки к стипендиям и другие суммы, выплачиваемые за счет средств бюджета;

11) доходы плательщиков в пределах 500 базовых величин в течение налогового периода получаемого от реализации продукции животноводства (кроме пушного звероводства) как в живом виде, так и продуктов убоя в сыром или переработанном виде, продукции растениеводства (за исключением цветов и их семян, рассады, луковиц и других частей цветов, предназначенных для размножения), от реализации овощей и фруктов (в том числе в переработанном виде путем соления, квашения, мочения, сушения), молочных и кисломолочных продуктов (в том числе в переработанном виде) и продукции пчеловодства;

13) доходы плательщиков, получаемые от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, в пределах 500 базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода, полученные в том числе:

- в результате дарения;

- в виде недвижимого имущества по договору ренты бесплатно;

14) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, получаемые от:

- организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся местом основной работы (службы, учебы), - в пределах 150 базовых величин от каждого источника в течение налогового периода;
- иных организаций и индивидуальных предпринимателей, за исключением профсоюзных организаций, - в пределах 10 базовых величин от каждого источника в течение налогового периода;

15) доходы плательщиков:

- в виде выигрышей, полученных по всем видам лотерей;
- в виде выигрышей по электронным интерактивным играм, полученных от организаторов этих игр;
- в виде выигрышей, полученных от организаций и (или) индивидуальных предпринимателей, осуществляющих игорный бизнес;
- полученные по государственным ценным бумагам бывшего СССР и Республики Беларусь и др.;

16) не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от профсоюзных организаций членами этих профсоюзных организаций, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах 30 базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода;

17) доходы (кроме доходов, полученных плательщиками от возмездного отчуждения имущества в связи с осуществлением ими предпринимательской деятельности), полученные плательщиками - налоговыми резидентами Республики Беларусь от возмездного отчуждения:

- в течение пяти лет (в том числе путем продажи, мены, ренты) одного жилого дома (доли в праве собственности на жилой дом), одной квартиры (доли в праве собственности на квартиру), одной дачи, одного садового домика с хозяйственными постройками, одного гаража, одного земельного участка, принадлежащих им на праве собственности;

- в течение календарного года одного автомобиля, технически допустимая общая масса которого не превышает 3500 килограммов и число сидячих мест которого, помимо сиденья водителя, не превышает восьми, или другого механического транспортного средства. При отчуждении в течение одного дня двух и более механических транспортных средств право определения очередности совершения сделок предоставляется плательщику;

- иного имущества, принадлежащего физическим лицам на праве собственности;

18) и другие.

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 9 марта 2010 г. № 143 освобождаются от подоходного налога с физических лиц доходы в виде дивидендов, процентов, роялти, доходы от операций с ценными бумагами, доходы от реализации недвижимого имущества, полученные от источников за пределами Республики Беларусь в денежной форме физическими лицами, не признаваемыми налоговыми резидентами Республики Беларусь в течение не менее пяти лет, непосредственно предшествовавших налоговому периоду, в котором такие лица признаны налоговыми резидентами Республики Беларусь. Данное освобождение предоставляется сроком на пять календарных лет, включая налоговый период, в котором физические лица признаны налоговыми резидентами Республики Беларусь, в размере доходов, полученных ими по сделкам с имуществом или имущественными правами, приобретенными до признания этих лиц налоговыми резидентами Республики Беларусь, и перечисленных на счета, открытые в банках, находящихся на территории Республики Беларусь, при условии постоянного проживания этих лиц на территории Республики Беларусь и представления в налоговые органы по месту постоянного проживания документов, подтверждающих факт выплаты этим лицам доходов по указанным сделкам, а также документов о приобретении такого имущества или имущественных прав, содержащих сведения о дате их приобретения.

При определении налоговой базы для исчисления подоходного налога могут быть предоставлены следующие налоговые вычеты:

- 1) стандартные;
- 2) социальные;
- 3) имущественные;
- 4) профессиональные.

ТЕМА 10. Таможенные платежи. Особые режимы налогообложения

10.1. Таможенные платежи

Взимание таможенных платежей регулируется таможенным и налоговым законодательством.

В соответствии с Таможенным кодексом Республики Беларусь к таможенным платежам относятся:

- ввозные и вывозные таможенные пошлины;
- специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины;
- налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию;
- акцизы, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию;
- таможенные сборы.

Определяющими элементами таможенного регулирования, идентифицирующими перемещение товаров через таможенные границы, являются таможенные процедуры и таможенные режимы, Товарная номенклатура внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД), страна происхождения товара и его таможенная стоимость. Определяющие элементы таможенного регулирования являются составляющими базы таможенного обложения.

Товары и транспортные средства перемещаются через таможенные границы в соответствии с их таможенными процедурами и режимами. **Таможенная процедура** - совокупность положений, определяющих для таможенных целей специальный порядок перевозки, хранения или иного использования товаров, ввезенных на таможенную территорию или вывозимых за ее пределы без их таможенного декларирования и помещения под таможенный режим. **Таможенный режим** - это совокупность положений, которые определяют для таможенных целей статус товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенные границы Республики Беларусь.

Таможенные процедуры и режимы определяют порядок перемещения товаров через таможенные границы в зависимости от их назначения, условий нахождения на или вне таможенной территории, устанавливают условия, в которых могут использоваться товары, а также права и обязанности лица, перемещающего товары, требования к товарам, помещаемым под конкретные процедуры и режимы. В зависимости от таможенных режимов и процедур осуществляется уплата таможенных платежей.

Таможенным кодексом Республики Беларусь определены следующие таможенные процедуры: **таможенного транзита, временного хранения**

товаров, ввоза транспортных средств международной перевозки, вывоза транспортных средств международной перевозки, ввоза припасов и вывоза припасов.

Таможенная процедура таможенного транзита - таможенная процедура, определяющая специальный порядок осуществления международной и внутриреспубликанской перевозки товаров, находящихся под таможенным контролем, между зонами таможенного контроля. Иностранные товары помещаются под таможенную процедуру таможенного транзита без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов. Перевозка товаров в соответствии с таможенной процедурой таможенного транзита может осуществляться любым, в том числе таможенным перевозчиком. В случае принятия таможенным органом решения о таможенном сопровождении таможенный орган обязан обеспечить организацию такого сопровождения.

Таможенная процедура временного хранения товаров - таможенная процедура, допускающая хранение товаров, находящихся под таможенным контролем до их помещения под определенный таможенный режим либо под иную таможенную процедуру, в зоне таможенного контроля в течение установленного срока (срока временного хранения).

Иностранные товары помещаются под таможенную процедуру временного хранения товаров без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенная процедура ввоза транспортных средств международной перевозки - таможенная процедура, определяющая специальный порядок использования транспортных средств международной перевозки на таможенной территории в течение определенного срока и допускающая последующий вывоз таких транспортных средств с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин. Под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки помещаются транспортные средства международной перевозки, зарегистрированные на территории иностранного государства, ввозимые на таможенную территорию перевозчиком — резидентом Республики Беларусь или нерезидентом Республики Беларусь.

Транспортные средства помещаются под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки в пункте ввоза без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенная процедура вывоза транспортных средств международной перевозки - таможенная процедура, допускающая вывоз транспортных средств международной перевозки с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате

вывозных таможенных пошлин и определяющая специальный порядок их использования за пределами таможенной территории.

Таможенная процедура ввоза припасов - таможенная процедура, допускающая потребление и розничную продажу припасов на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, являющихся транспортными средствами международной перевозки, в период нахождения таких транспортных средств на таможенной территории, а также последующий вывоз непотребленных (нереализованных) припасов с таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин. Под таможенную процедуру ввоза припасов помещаются припасы, находящиеся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, зарегистрированных на территории иностранного государства, которые прибыли на таможенную территорию, за исключением припасов, находящихся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, не подлежащих помещению под таможенную процедуру ввоза транспортных средств международной перевозки.

Припасы, помещенные под таможенную процедуру ввоза припасов, сохраняют статус иностранных товаров. Припасы помещаются под таможенную процедуру ввоза припасов без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенная процедура вывоза припасов - таможенная процедура, допускающая вывоз с таможенной территории припасов, их потребление и розничную продажу на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах в период нахождения таких транспортных средств за пределами таможенной территории, а также последующий ввоз непотребленных (нереализованных) припасов на таможенную территорию без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов. Под таможенную процедуру вывоза припасов помещаются припасы, находящиеся на борту водных, воздушных судов и в железнодорожных транспортных средствах, зарегистрированных на территории Республики Беларусь, которые убывают с таможенной территории. Припасы помещаются под таможенную процедуру вывоза припасов без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

Таможенным кодексом Республики Беларусь установлен **перечень видов таможенных режимов** для товаров и транспортных средств: **свободное обращение; экспорт; переработка на таможенной территории; переработка вне таможенной территории; временный ввоз; временный вывоз; таможенный склад; реимпорт; реэкспорт; уничтожение; отказ в пользу государства; свободная таможенная зона; беспошлинная торговля; свободный склад.**

Таможенные режимы устанавливаются Таможенным кодексом, за исключением таможенного режима свободного склада, который устанавливается Президентом Республики Беларусь.

Президент Республики Беларусь вправе определять особенности правового регулирования таможенных режимов, установленных Таможенным кодексом, а также устанавливать таможенные режимы, не предусмотренные Таможенным кодексом.

Помещение товаров под таможенный режим осуществляется на основании таможенной декларации путем выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под заявленный таможенный режим.

Таможенный режим свободного обращения - таможенный режим, допускающий постоянное размещение и использование товаров без ограничений владения, пользования и распоряжения ими, которые предусмотрены таможенным законодательством в отношении использования иностранных товаров на таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим свободного обращения при исполнении налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

В соответствии с Соглашением о едином таможенно-тарифном регулировании от 25 января 2008 г. с 1 января 2010 г. применяется Единый таможенный тариф (ЕТТ) - свод ставок ввозных таможенных пошлин, применяемых к товарам, ввозимым на единую таможенную территорию из третьих стран, систематизированный в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности таможенного союза и являющийся инструментом торговой политики таможенного союза. Помещение товаров под таможенный режим свободного обращения может осуществляться с использованием налоговых льгот по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов в случаях и на условиях, установленных законами и (или) актами Президента Республики Беларусь, а с использованием тарифных преференций - в случаях и на условиях, установленных законами, актами Президента Республики Беларусь и (или) международными договорами Республики Беларусь.

В соответствии с достигнутыми международными договоренностями государств — участников Содружества Независимых Государств, товары, происходящие из этих государств и ввозимые с их территорий на территорию Республики Беларусь, ввозными таможенными пошлинами не облагаются.

Таможенный режим экспорта - таможенный режим, допускающий вывоз и (или) постоянное размещение товаров за пределами таможенной территории.

Помещение товаров под таможенный режим экспорта может осуществляться с использованием налоговых льгот по уплате вывозных

таможенных пошлин в случаях и на условиях, установленных законами и (или) актами Президента Республики Беларусь.

Вывозные таможенные пошлины при помещении товаров под таможенный режим экспорта не уплачиваются при использовании налоговых льгот, предусматривающих полное освобождение от уплаты вывозных таможенных пошлин.

Таможенный режим переработки на таможенной территории - таможенный режим, допускающий совершение на таможенной территории операций переработки иностранных товаров в течение установленного срока (срока действия таможенного режима переработки товаров на таможенной территории), в том числе с использованием при таких операциях отечественных товаров, в целях получения продуктов переработки, предназначенных для вывоза с таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим переработки на таможенной территории без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенный режим переработки вне таможенной территории - таможенный режим, допускающий вывоз товаров с таможенной территории для проведения операций переработки товаров в течение установленного срока (срока действия таможенного режима переработки вне таможенной территории), в том числе с использованием при таких операциях иностранных товаров, в целях получения продуктов переработки, предназначенных для ввоза на таможенную территорию.

Товары помещаются под таможенный режим переработки вне таможенной территории без исполнения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

При помещении продуктов переработки под таможенный режим свободного обращения ввозные таможенные пошлины, налоги, за исключением акцизов, уплачиваются в следующем порядке:

- сумма подлежащих уплате ввозных таможенных пошлин определяется как разность между суммой ввозной таможенной пошлины, применяемой в отношении продуктов переработки, и суммой ввозной таможенной пошлины, которая применялась бы в отношении товаров для переработки, как если бы они были выпущены для свободного обращения, если к продуктам переработки применяются специфические ставки ввозных таможенных пошлин и операциями переработки товаров не являются безвозмездный ремонт, либо безвозмездное техническое обслуживание, либо исходя из стоимости операций переработки товаров, которая при отсутствии документов, подтверждающих стоимость этих операций, может определяться как разность между таможенной стоимостью продуктов переработки и таможенной стоимостью товаров для переработки;

- сумма подлежащего уплате налога на добавленную стоимость определяется с использованием стоимости операций переработки товаров, которая при отсутствии документов, подтверждающих стоимость этих операций, может определяться как разность между таможенной стоимостью продуктов переработки и таможенной стоимостью товаров для переработки.

Акцизы в отношении продуктов переработки подлежат уплате в полном объеме, за исключением случая, когда операциями переработки товаров являются безвозмездный ремонт либо безвозмездное техническое обслуживание. **Таможенный режим временного ввоза** - таможенный режим, допускающий использование иностранных товаров на таможенной территории в течение определенного срока (срока действия таможенного режима временного ввоза).

Товары помещаются под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов или с исполнением налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Предельный срок действия таможенного режима временного ввоза не может превышать двух лет.

В зависимости от категорий и видов товаров, а также целей их ввоза на таможенную территорию Президентом Республики Беларусь, в том числе по представлению Правительства Республики Беларусь, может устанавливаться более или менее продолжительный предельный срок действия таможенного режима временного ввоза.

При помещении товаров под таможенный режим временного ввоза, за исключением товаров, помещаемых под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства, ввозные таможенные пошлины, налоги уплачиваются.

Ввозные таможенные пошлины, налоги, подлежащие уплате при таможенном режиме временного ввоза, уплачиваются в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, за каждый полный и неполный календарный месяц использования товаров в таможенном режиме временного ввоза.

При несоблюдении условий, при которых товары помещались под таможенный режим временного ввоза без исполнения налогового обязательства, уплачиваются платежи в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов. При помещении товаров под таможенный режим временного ввоза эти платежи не уплачиваются или уплачиваются в меньшем размере при использовании налоговых льгот, предусматривающих полное освобождение от уплаты или уменьшение

размера уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов, и (или) использовании тарифных преференций.

Периодические суммы таких платежей, подлежащие уплате, вносятся декларантом равными частями раз в три месяца. Суммы платежей в размере 3 % от сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, подлежащие уплате при таможенном режиме временного ввоза, не должны превышать суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, которые подлежали бы уплате, если бы в день помещения под таможенный режим временного ввоза товары были бы помещены под таможенный режим свободного обращения.

При помещении временно ввезенных товаров под таможенный режим реэкспорта или под иные таможенные режимы, суммы трехпроцентных платежей, уплаченные при таможенном режиме временного ввоза, возврату либо зачету в счет предстоящих платежей не подлежат.

При помещении временно ввезенных товаров под таможенный режим свободного обращения таможенная стоимость и количество товаров определяются на день помещения товаров под таможенный режим временного ввоза, а ставки ввозных таможенных пошлин, налогов - на день принятия таможенным органом таможенной декларации на помещение товаров под таможенный режим свободного обращения.

При помещении временно ввезенных товаров, в отношении которых уплачивались ввозные таможенные пошлины, налоги, под таможенным режимом свободного обращения уплачиваются ввозные таможенные пошлины, налоги в размере разницы исчисленных сумм таможенных пошлин, налогов, подлежащих уплате при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, и трехпроцентных платежей, уплаченных в таможенном режиме временного ввоза.

С сумм ввозных таможенных пошлин, налогов, уплаченных при помещении товаров под таможенный режим свободного обращения, уплачиваются проценты, как если бы в отношении этих сумм была предоставлена отсрочка их уплаты со дня выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под таможенный режим временного ввоза.

Таможенный режим временного вывоза - таможенный режим, допускающий использование товаров за пределами таможенной территории в течение определенного срока (срока действия таможенного режима временного вывоза).

Товары помещаются под таможенный режим временного вывоза без исполнения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

Предельный срок действия таможенного режима временного вывоза не может превышать пяти лет.

Президентом Республики Беларусь или по его поручению Правительством Республики Беларусь в зависимости от категорий и видов товаров, а также целей их вывоза с таможенной территории может устанавливаться более или менее продолжительный предельный срок действия таможенного режима временного вывоза.

При помещении временно вывезенных товаров под таможенный режим экспорта таможенная стоимость и количество товаров определяются на день помещения товаров под таможенный режим временного вывоза, а ставки вывозных таможенных пошлин — на день принятия таможенным органом таможенной декларации на помещение товаров под таможенный режим экспорта. С сумм вывозных таможенных пошлин, внесенных при помещении товаров под таможенный режим экспорта, уплачиваются проценты, как если бы в отношении этих сумм была предоставлена отсрочка их уплаты со дня выдачи таможенным органом свидетельства о помещении товаров под таможенный режим временного вывоза.

Таможенный режим таможенного склада - таможенный режим, допускающий хранение иностранных товаров на таможенном складе в течение установленного срока (срока действия таможенного режима таможенного склада).

Товары помещаются под таможенный режим таможенного склада без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов, которое подлежит исполнению при наступлении обстоятельств.

Срок действия таможенного режима таможенного склада не может превышать двух лет.

Таможенный режим реимпорта - таможенный режим, допускающий постоянное размещение и использование на таможенной территории товаров, ранее вывезенных с таможенной территории и ввезенных на эту территорию в установленные сроки, без возникновения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенный режим реэкспорта - таможенный режим, допускающий вывоз и постоянное размещение товаров за пределами таможенной территории без возникновения налогового обязательства по уплате вывозных таможенных пошлин.

Таможенный режим уничтожения - таможенный режим, допускающий уничтожение товаров под таможенным контролем на таможенной территории.

Товары помещаются под таможенный режим уничтожения без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенный режим отказа в пользу государства - таможенный режим, допускающий безвозмездную передачу товаров в государственную собственность.

Товары помещаются под таможенный режим отказа в пользу государства без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенный режим свободной таможенной зоны - таможенный режим, допускающий хранение, использование иностранных товаров, а также совершение операций переработки таких товаров, в том числе с использованием при таких операциях отечественных товаров, резидентом свободной экономической зоны в определенной для такого резидента свободной таможенной зоне в течение срока ее функционирования.

Товары помещаются под таможенный режим свободной таможенной зоны без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

Таможенный режим беспошлинной торговли - таможенный режим, допускающий реализацию товаров в магазинах беспошлинной торговли в розницу физическим лицам, выезжающим с таможенной территории, либо иностранным дипломатическим представительствам, приравненным к ним представительствам международных организаций, консульским учреждениям, а также дипломатическим агентам, консульским должностным лицам и членам их семей, которые проживают вместе с ними.

Иностранные товары помещаются под таможенный режим беспошлинной торговли без исполнения налогового обязательства по уплате ввозных таможенных пошлин, налогов.

При таможенном оформлении ввозимых товаров (принятии таможенной декларации) взимается таможенный сбор за таможенное оформление.

Таможенным кодексом таможенного союза (Республика Беларусь, Российская Федерация и Республика Казахстан) в целях таможенного регулирования в отношении товаров и транспортных средств, перемещаемых через таможенные границы таможенного союза, в том числе Республики Беларусь, устанавливаются следующие виды таможенных процедур: выпуск для внутреннего потребления, экспорт, таможенный транзит, таможенный склад, переработка на таможенной территории, переработка вне таможенной территории, переработка для внутреннего потребления, временный ввоз (допуск), временный вывоз, реимпорт, реэкспорт, беспошлинная торговля, уничтожение, отказ в пользу

государства, свободная таможенная зона, свободный склад, специальная таможенная процедура (таможенная процедура, определяющая для таможенных целей требования и условия пользования и (или) распоряжения отдельными категориями товаров на таможенной территории таможенного союза или за ее пределами.

Таможенная стоимость товара. Практическое применение таможенного тарифа и эффективность мер тарифного регулирования обуславливаются теми правилами, которые устанавливают порядок исчисления базы таможенных пошлин и других таможенных платежей, т. е. зависят от декларируемой в таможенной декларации стоимости товара, которая используется в качестве Базы таможенного обложения.

Система определения таможенной стоимости (таможенной оценки) товаров основывается на общих принципах таможенной оценки, принятых в международной практике, и распространяется на товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь и вывозимые с ее территории.

Таможенная стоимость товара заявляется декларантом в таможенной декларации в соответствии с установленным порядком и принятыми условиями. Контроль за правильностью определения таможенной стоимости осуществляется таможенным органом, производящим таможенное оформление товара. Определение таможенной стоимости ввозимых товаров осуществляется путем применения следующих методов: по цене сделки с ввозимыми товарами, по цене сделки с идентичными товарами, по цене сделки с однородными товарами, на основе вычитания стоимости, на основе сложения стоимости и резервного метода.

Основным методом определения таможенной стоимости является **метод по цене сделки с ввозимыми товарами**, т. е. таможенной стоимостью ввозимого товара является цена сделки, фактически уплаченная или подлежащая уплате за ввозимый товар на момент пересечения таможенной границы. Если основной метод не может быть использован, применяется последовательно каждый из перечисленных выше методов. При этом каждый последующий метод применяется в том случае, если таможенная стоимость не может быть определена путем использования предыдущего метода. Методы вычитания и сложения могут применяться в любой последовательности.

При определении таможенной стоимости товара по цене сделки с ввозимыми товарами в цену сделки включаются компоненты, которые не были ранее в нее включены. К таким расходам относятся расходы по доставке товара до места ввоза (стоимость транспортировки, погрузочные расходы, страховая сумма); расходы, понесенные покупателем (комиссионные, брокерские, стоимость упаковки и др.); соответствующая часть прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих

перепродаж, передачи или использования оцениваемых ввозимых товаров; лицензионные и иные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности, которые покупатель должен прямо или косвенно осуществить в качестве условия продажи оцениваемых товаров; соответствующая часть прямого или косвенного дохода продавца от любых последующих перепродаж, передачи или использования оцениваемых товаров на территории Республики Беларусь и т. д. Необходимость дополнительного включения компонентов в основном зависит от принятых договоренностей торговых партнеров по доставке товара.

Для определения таможенной стоимости товара не применяется метод по цене сделки с ввозимым товаром, если:

- существуют ограничения в отношении прав покупателя на распоряжение оцениваемым товаром или на его использование, за исключением:

- ограничений, установленных законодательством Республики Беларусь; ограничений географического региона, в котором товар может быть перепродан; ограничений, существенно не влияющих на стоимость товара;

- в Республику Беларусь по сделкам, не содержащим признаков купли-продажи, осуществляется поставка товара: безвозмездно; на условиях комиссии, предусматривающей поставку товара для продажи в Республике Беларусь без перехода права собственности к импортеру; иностранным юридическим лицом в свои филиалы (представительства), находящиеся на территории Республики Беларусь; по договорам аренды (имущественного найма), в том числе лизинга; в целях временного нахождения; в целях замены товара (комплектующих изделий) ненадлежащего качества, на который установлен гарантийный срок; в качестве отходов производства, ввозимых в целях утилизации (уничтожения) в Республике Беларусь с оплатой работ по их утилизации (уничтожению); по иным сделкам, не содержащим признаков купли-продажи;

- продажа или цена сделки зависят от соблюдения условий, влияние которых невозможно исчислить, в силу чего цена сделки не является приемлемой для определения таможенной стоимости товара путем применения: договора мены; договоров, предусматривающих переработку давальческого сырья (толлинговые операции); договоров контрактации; иных видов договоров;

- участники сделки являются взаимосвязанными лицами и цена сделки не приемлема в качестве основы для определения таможенной стоимости товара. При этом под взаимосвязанными лицами понимаются лица, соответствующие одному из следующих признаков: один из участников сделки является работником или руководителем другого

участника сделки; участники сделки совместно осуществляют предпринимательскую деятельность и распределяют прибыли и убытки в порядке, установленном законодательством и (или) заключенным ими соглашением; участники сделки связаны трудовыми отношениями; какое-либо третье лицо прямо или косвенно владеет либо контролирует 5 % или более простых акций, выпущенных в обращение каждым из участников сделки, или прямо или косвенно владеет либо контролирует долю в уставном фонде каждого из участников сделки, составляющую 5 % или более; участники сделки находятся под прямым или косвенным контролем третьего лица; участники сделки совместно контролируют прямо или косвенно третье лицо; один из участников сделки находится под прямым или косвенным контролем другого участника сделки; участники сделки или их должностные лица являются близкими родственниками или членами одной семьи.

Факт взаимосвязанности участников сделки не является достаточным основанием для того, чтобы считать цену сделки неприемлемой. В этом случае таможенный орган Республики Беларусь должен изучить обстоятельства, сопутствующие сделке, и ее цена может быть использована для определения таможенной стоимости товара, если взаимосвязанность не повлияла на цену сделки.

В случае возникновения у таможенного органа Республики Беларусь основания полагать, что взаимосвязанность участников сделки повлияла на ее цену, декларанту дается рекомендация (по желанию декларанта — в письменной форме) о возможности представления дополнительной информации, необходимой для подтверждения, что взаимосвязанность не повлияла на цену сделки.

При использовании **метода по цене сделки с идентичными товарами** в качестве основы для определения таможенной стоимости принимается цена сделки с идентичными товарами, таможенная стоимость которых была определена методом по цене сделки с ввозимыми товарами. Под идентичными понимаются товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми, включая физические характеристики, качество и репутацию на рынке, страну происхождения и производителя.

При применении **метода по цене сделки с однородными товарами** в качестве основы для определения таможенной стоимости принимается цена сделки с однородными товарами, таможенная стоимость которых была определена методом по цене сделки с ввозимыми товарами. При этом, под однородными понимаются товары, которые хотя и не являются одинаковыми во всех отношениях, но имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов (качество, наличие товарного знака и репутация на рынке, страна происхождения и производитель), что

позволяет им выполнять те же функции, что и оцениваемые товары, и быть коммерчески взаимозаменяемыми.

Метод оценки на основе вычитания стоимости применяется при определении таможенной стоимости в случае, если ввозимые оцениваемые, идентичные или однородные товары будут продаваться без изменения своего первоначального состояния. При этом из цены единицы товара вычитаются расходы на выплату комиссионных вознаграждений, обычные надбавки на прибыль и общие расходы в связи с продажей ввозимых товаров того же класса и вида; суммы ввозных таможенных пошлин, налогов, сборов и иных платежей, подлежащих уплате в связи с ввозом или продажей товаров; обычные расходы, понесенные по ввозимым товарам на транспортировку, страхование, погрузочные и разгрузочные работы.

При **методе оценки на основе сложения стоимости** таможенная стоимость рассчитывается путем сложения стоимости материалов и издержек, понесенных изготовителем в связи с производством оцениваемого товара; общих затрат, характерных для продажи ввозимых товаров из государства вывоза товаров того же вида, в том числе расходов на транспортировку, погрузочно-разгрузочные работы, страхование до места пересечения таможенной границы и иных затрат; прибыли, обычно получаемой экспортером в результате поставки таких товаров.

Резервный метод при определении таможенной стоимости используется в случае, если не могут быть применены другие методы оценки. В основе определения таможенной стоимости по резервному методу могут быть использованы: цена импортируемого товара на внутреннем рынке; цена товара, поставляемого из государства его вывоза в третьи государства; цена на внутреннем рынке на товары отечественного производства; произвольно установленная или достоверно не подтвержденная цена товара.

Ставки таможенных сборов за таможенное оформление дифференцированы в зависимости от группы товаров по ТН ВЭД и определены в эквиваленте евро. При этом ставки таможенных сборов за таможенное оформление вне определенных для этого мест и (или) вне времени работы таможенных органов установлены в увеличенном размере.

Исчисление суммы таможенных сборов за таможенное оформление осуществляется по формуле:

$$C_{то} = CT \times K_{э}, \quad (10.1)$$

где $C_{то}$ — сумма таможенных сборов за таможенное оформление в белорусских рублях;

СТ — наибольшая ставка сборов за таможенное оформление из установленных в отношении нескольких товаров, указанных в таможенной декларации, в евро.

10.2. Особые режимы налогообложения

Налоговым кодексом Республики Беларусь предусмотрены особые режимы налогообложения. К ним относятся:

- 1) налог при упрощенной системе налогообложения;
- 2) единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
- 3) единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- 4) налог на игорный бизнес;
- 5) налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности;
- 6) налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр;
- 7) сбор за осуществление ремесленной деятельности;
- 8) сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма;
- 9) налогообложение отдельных категорий плательщиков (налогообложение в свободных экономических зонах, налогообложение крестьянских (фермерских) хозяйств, коллегий адвокатов, Национального банка Республики Беларусь и его структурных подразделений).

Одним из особых режимов налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей является упрощенная система налогообложения, которая применяется в Республике Беларусь с 1998 г. Эта система налогообложения введена в целях упрощения порядка налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей, создания благоприятных условий для осуществления предпринимательской деятельности.

Условиями, при соблюдении которых субъекты предпринимательской деятельности вправе применять упрощенную систему налогообложения, являются:

- 1) вид деятельности;
- 2) численность работников;
- 3) размер валовой выручки.

Плательщиками налога при упрощенной системе налогообложения признаются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели.

Применять упрощенную систему вправе при одновременном соблюдении критериев средней численности работников и валовой выручки в течение первых девяти месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на ее применение, организации с численностью работников в среднем за указанный период не более 100 человек, индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки составляет не более 9 млрд. белорусских рублей.

Налоговая база - денежное выражение валовой выручки (п.2 ст.288 НК) в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и индивидуальных предпринимателей, валовая выручка которых не превышает 3,4 млрд.руб. в год, осуществляющих розничную торговлю и (или) оказывающих услуги общественного питания. Валовой доход определяется как разница между валовой выручкой и покупной стоимостью реализованных товаров за отчетный период.

Ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах:

- 1) 7 % — для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих НДС;
- 2) 5 % — для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС;
- 3) 3 % — для организаций и индивидуальных предпринимателей в отношении выручки от реализации товаров за пределы Республики Беларусь;
- 4) 15 % - для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход.

Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

Плательщиками единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц признаются индивидуальные предприниматели, а также физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Объектом налогообложения единым налогом признается:

1. для плательщиков — индивидуальных предпринимателей:
 - 1.1. оказание потребителям услуг (выполнение работ), указанных в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь;

1.2.розничная торговля товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь:

1.2.1 в магазине, торговая и общая площади которого не превышают соответственно 15 и 100 квадратных метров (включительно);

1.2.2 на торговых местах на рынках, в расположенном на торговом месте ином торговом объекте, общая площадь которого не превышает 100 квадратных метров (включительно);

1.2.3 с использованием торговых автоматов, при развозной и разносной торговле, а также в предусмотренных законодательством формах без наличия торгового объекта;

1.2.4 через торговые объекты общественного питания, относящиеся к мелкорозничной торговой сети общественного питания (мини-кафе, летние и сезонные кафе);

2. для плательщиков - физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность:

2.1. розничная торговля на торговых местах на рынках и (или) иных местах, на которых такая торговля осуществляется физическими лицами в соответствии с законодательством произведенными, переработанными либо приобретенными ими товарами, отнесенными к товарным группам, указанным в ст. 296 Налогового кодекса Республики Беларусь. Такая торговля может осуществляться не более 5 дней в каждом календарном месяце;

2.2. осуществление следующих видов деятельности:

2.2.1 оказание услуг по выращиванию сельскохозяйственной продукции;

2.2.2 оказание услуг по дроблению зерна;

2.2.3 выпас скота;

2.2.4 репетиторство;

2.2.5 чистка и уборка жилых помещений;

2.2.6 дневной уход за детьми;

2.2.7 сдача в наем (поднаем) жилых помещений, кроме предоставления мест для краткосрочного проживания.

В практикуме предложены задачи для исчисления единого налога с индивидуальных предпринимателей.

Налоговая база единого налога определяется исходя из осуществляемых плательщиками видов деятельности и (или)

количества магазинов, иных торговых объектов, торговых мест на рынке.

Базовые ставки единого налога устанавливаются Президентом Республики Беларусь в белорусских рублях за месяц.

Областные и Минский городской советы депутатов устанавливают ставки единого налога за месяц в пределах базовых ставок этого налога в зависимости от:

1) населенного пункта, в котором осуществляется деятельность плательщиков (г. Минск, города областного, районного подчинения, поселки городского типа, сельские населенные пункты);

2) места осуществления деятельности плательщиков в пределах населенного пункта (центр, окраина, транспортные развязки, удаленность данного места от остановок пассажирского транспорта);

3) режима работы плательщиков;

4) иных условий осуществления видов деятельности, признаваемых объектом налогообложения единым налогом.

Индивидуальные предприниматели самостоятельно исчисляют сумму единого налога исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте, в котором они осуществляют деятельность.

При осуществлении видов деятельности, связанных с автоперевозками, единый налог исчисляется исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных в населенном пункте по месту постановки индивидуальных предпринимателей на учет в налоговом органе.

Ставки единого налога снижаются для:

1) физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, — на 25 % в первые три месяца начиная с месяца, в котором индивидуальным предпринимателем начата предпринимательская деятельность, включая последний день месяца, в котором истекает право на льготу;

2) плательщиков, достигших возраста: мужчины — 60 лет, женщины — 55 лет, независимо от вида получаемой пенсии, а также плательщиков-инвалидов — на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу;

3) плательщиков — родителей (усыновителей) в многодетных семьях с тремя и более детьми в возрасте до восемнадцати лет — на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором утрачено

такое право;

4)плательщиков, воспитывающих детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, — на 20 % начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу, включая последний день месяца, в котором ребенок-инвалид достиг восемнадцатилетнего возраста.

При наличии у плательщика права на снижение установленной ставки единого налога одновременно по нескольким основаниям эта ставка понижается на 45 %.

При реализации в календарном месяце товаров в нескольких торговых объектах льготы применяются по одному из них по выбору плательщика.

Льготы не применяются в отношении лиц, привлекаемых индивидуальными предпринимателями для оказания услуг, выполнения работ.

Рассмотрим методику исчисления единого налога по работам и услугам.

При реализации потребителям нескольких видов работ и услуг уплата единого налога производится по тому виду, по которому установлена наиболее высокая ставка.

Индивидуальные предприниматели при реализации работ (услуг) дополнительно уплачивают единый налог в размере 60 % от установленной ставки единого налога:

- по каждому физическому лицу, привлекаемому к предпринимательской деятельности на основании гражданско-правового или трудового договора, включая лиц, выполняющих функции управления, учета, контроля, обслуживания, и иных занятых лиц;

- по каждому транспортному средству, используемому физическими лицами, привлекаемыми к осуществлению видов деятельности, связанных с деятельностью такси, если количество таких транспортных средств превышает количество физических лиц, привлекаемых к осуществлению предпринимательской деятельности

Налоговая декларация (расчет) по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговый орган по месту постановки на учет не позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности.

Единый налог уплачивается индивидуальными предпринимателями — по месту постановки на учет ежемесячно не

позднее 28-го числа месяца, предшествующего месяцу осуществления деятельности.

Если в периоде, за который уплачен единый налог, изменяются условия осуществления предпринимательской деятельности, плательщиками производится доплата разницы между суммой этого налога, исчисленной исходя из новых условий, и уплаченной суммой единого налога. При этом уточненная налоговая декларация (расчет) по единому налогу представляется индивидуальными предпринимателями в налоговые органы не позднее дня, предшествующего дню изменения условий деятельности. Доплата единого налога производится не позднее дня, предшествующего дню изменения этих условий.

Следующим особым режимом налогообложения является *единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции*.

Плательщиками единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции признаются перешедшие на применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции:

- организации, производящие на территории Республики Беларусь сельскохозяйственную продукцию;
- организации, у которых есть филиалы и иные обособленные подразделения по производству сельскохозяйственной продукции, имеющие отдельный баланс и для совершения операций которых юридическим лицом открыт банковский счет с предоставлением права распоряжаться таким счетом должностным лицам обособленных подразделений.

Право перейти на уплату единого налога имеют производители сельскохозяйственной продукции, у которых выручка от реализации произведенной ими продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства составляет не менее 50 % общей выручки от реализации продукции, товаров (работ, услуг) за предыдущий финансовый год.

Объектом налогообложения единым налогом признается осуществление деятельности по производству сельскохозяйственной продукции.

Налоговая база единого налога определяется исходя из валовой выручки, полученной за налоговый период, определяемой как сумма

выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов.

При определении налоговой базы не учитываются:

1) средства, полученные от реализации сельскохозяйственной продукции, заготовленной у населения и сданной государству;

2) стоимость скота, выбракованного из основного стада и поставленного на откорм;

3) выручка, полученная от реализации произведенной крестьянскими (фермерскими) хозяйствами продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства, — в течение трех лет со дня их регистрации.

Ставка единого налога устанавливается в размере 1 %.

Налоговым периодом единого налога признается календарный месяц.

Сумма единого налога определяется как произведение налоговой базы и ставки единого налога.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по единому налогу не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата единого налога производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

К особым режимам налогообложения относится *налог на игорный бизнес*.

Плательщиками налога на игорный бизнес являются организации и индивидуальные предприниматели. Объектами налогообложения являются:

1) игровые столы;

2) игровые автоматы;

3) кассы тотализатора;

4) кассы букмекерской конторы.

Налоговая база налога на игорный бизнес определяется как общее количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида.

Общее количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида подлежит обязательной регистрации по письменному заявлению плательщика в налоговых органах по месту

постановки на учет до момента их установки (использования) с обязательной выдачей свидетельства о регистрации.

Количество объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, принимаемое для исчисления сумм налога на игорный бизнес, указывается в свидетельстве о регистрации общего количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес каждого вида, выдаваемом налоговыми органами.

Регистрация в налоговых органах объектов налогообложения налогом на игорный бизнес производится только при наличии у плательщика специального разрешения (лицензии) на осуществление деятельности в сфере игорного бизнеса, а также сертификатов и договоров на техническое обслуживание этих объектов.

Изменение в игорном заведении общего количества объектов налогообложения разрешается только после регистрации объектов в инспекции Министерства по налогам и сборам.

При вводе объектов налогообложения в течение месяца до 15-го числа (включительно) налог исчисляется и уплачивается по установленной ставке, а после 15-го числа — по ставке, уменьшенной на 50%. При выбытии объектов налогообложения до 15-го числа (включительно) налог исчисляется и уплачивается по ставке, уменьшенной на 50 %, а после 15-го числа — по установленной ставке.

Ставки налога установлены в евро. Ставки налога зависят от вида объекта налогообложения, от населенного пункта, от количества объектов налогообложения.

Налоговым периодом налога на игорный бизнес признается календарный месяц.

Сумма налога на игорный бизнес исчисляется как произведение налоговой базы на 1-е число налогового периода и налоговой ставки, установленной на соответствующий объект налогообложения налогом на игорный бизнес по месту его расположения.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на игорный бизнес не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога на игорный бизнес производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, в белорусских рублях исходя из официального курса белорусского рубля к евро, установленного

Национальным банком Республики Беларусь на 1-е число отчетного месяца.

В Республике Беларусь действует исключительное право государства на осуществление лотерейной деятельности по учреждению и проведению лотерей, которое реализуется республиканскими органами государственного управления и местными исполнительными и распорядительными органами, которые и могут быть учредителями лотереи. Порядок налогообложения доходов от лотерейной деятельности относится к особым режимам налогообложения.

Организация и проведение лотерей осуществляется только государственными юридическими лицами, получившими лицензию на лотерейную деятельность, т. е. организаторами лотерей они и являются.

Плательщиками налога на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются организации, являющиеся организаторами лотерей.

Объектом налогообложения налогом на доходы от осуществления лотерейной деятельности признаются доходы, полученные от организации и проведения лотерей.

Плательщики обязаны вести отдельный учет доходов и расходов по каждой проводимой лотерее.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между суммой доходов, полученных от организации и проведения лотерей, и суммой начисленного призового фонда лотереи.

Доходами, полученными от организации и проведения лотерей, признается общая сумма, вырученная от реализации лотерейных билетов (приема лотерейных ставок), исчисленная исходя из количества реализованных лотерейных билетов (принятых лотерейных ставок) и их продажной стоимости (стоимости участия в лотерее).

Призовой фонд формируется в размере 45-50 % от суммы, вырученной от реализации лотерейных билетов. Призовой фонд не является доходом организатора лотереи и используется исключительно для выплаты выигрышей участникам лотереи.

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8 %.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц.

Сумма налога на доходы определяется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога на доходы производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Следующим налогом по особым режимам налогообложения является налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр.

Плательщиками этого налога являются организации, являющиеся организаторами электронных интерактивных игр.

Объектом налогообложения налога на доходы от проведения электронных интерактивных игр признаются доходы, полученные от проведения электронных интерактивных игр.

Налоговая база налога на доходы определяется как разница между СУММОЙ доходов, полученных от проведения электронных интерактивных игр, и суммой сформированного выигрышного фонда.

При определении налоговой базы налога на доходы не учитываются собственные средства плательщиков, направляемые ими на увеличение выигрышного фонда.

Ставка налога на доходы устанавливается в размере 8 %.

Налоговым периодом налога на доходы признается календарный месяц. Сумма налога на доходы исчисляется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Плательщики представляют налоговым органам по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу на доходы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата налога на доходы производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Необходимо обратить внимание на развитие в Республике Беларусь ремесленной деятельности и рассмотреть порядок налогообложения доходов, полученных физическими лицами от этой деятельности. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь ремесленной деятельностью является деятельность физических лиц по изготовлению и реализации товаров, выполнению работ, оказанию услуг с применением ручного труда и инструмента, в

том числе электрического, осуществляемая самостоятельно без привлечения иных физических лиц по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам и направленная на удовлетворение бытовых потребностей граждан, которая включает в себя следующие виды деятельности:

- 1) изготовление и ремонт:
 - сельскохозяйственного, садово-огородного инструмента и его частей;
 - шорно-седельных изделий;
 - гужевых повозок и саней;
- 2) изготовление предметов и их частей для личных (бытовых) нужд граждан:
 - хозяйственной посуды и кухонного инвентаря из глины, дерева и прочих древесных материалов;
 - изделий из соломы, дикорастущих растений (за исключением мебели);
 - деревянных бочек, чанов, кадок и прочих бондарных изделий;
- 3) изготовление, установку и ремонт деревянных навесов, теплиц, беседок, ульев, клеток, домиков и иных помещений для содержания животных и птиц;
- 4) кузнечное дело;
- 5) изготовление изделий ручного вязания спицами, крючком;
- 6) изготовление изделий ручного ткачества, в лоскутной технике (из ткани, кожи или иных материалов);
- 7) кружевоплетение, макраме;
- 8) изготовление пряжи;
- 9) изготовление изделий ручной вышивки;
- 10) вышивку и плетение бисером и т. д.

С целью налогообложения доходов от этой деятельности в Республике Беларусь введен *сбор за осуществление ремесленной деятельности*.

Плательщиками сбора за осуществление ремесленной деятельности признаются физические лица, осуществляющие ремесленную деятельность.

Объектом налогообложения сбором за осуществление ремесленной деятельности является осуществление видов ремесленной деятельности.

Ставка сбора за осуществление ремесленной деятельности (вне зависимости от количества осуществляемых видов этой деятельности)

устанавливается в размере 1 базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

Налоговым периодом сбора за осуществление ремесленной деятельности признается календарный год. Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности производится до начала осуществления ремесленной деятельности. Уплата сбора за осуществление ремесленной деятельности за каждый последующий календарный год производится не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года, в котором осуществляется ремесленная деятельность.

В последнее время большое внимание уделяется оказанию услуг в сфере агроэкотуризма. С целью налогообложения доходов от этой деятельности введен *сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма*.

Плательщиками сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма являются:

1) физические лица без государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей, постоянно проживающие в сельской местности, малых городских поселениях и ведущие личное подсобное хозяйство;

2) крестьянские (фермерские) хозяйства.

Для целей налогообложения к деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма относится не являющаяся предпринимательской деятельность физических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств по:

- предоставлению жилых комнат для размещения агроэкотуристов, причем число таких комнат не должно превышать пяти. При оказании услуг в сфере агроэкотуризма с использованием более пяти комнат эта деятельность признается предпринимательской;

- обеспечению агроэкотуристов питанием (преимущественно с использованием продукции собственного производства);

- организации познавательных, спортивных и культурно-развлекательных экскурсий и программ;

- предоставлению иных услуг, связанных с приемом, размещением, транспортным и иным обслуживанием агроэкотуристов.

Объектом налогообложения сбором за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма признается

осуществление видов деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Ставка сбора (вне зависимости от количества осуществляемых видов деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма) устанавливается в размере 1 базовой величины в календарный год, определяемой на момент его уплаты.

Налоговым периодом сбора признается календарный год.

Уплата сбора производится до начала осуществления деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма. Уплата сбора за каждый последующий календарный год производится не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года, в котором осуществляется деятельность по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Налогообложение в свободных экономических зонах. Свободная экономическая зона — это часть территории Республики Беларусь с точно определенными границами и специальным правовым режимом, устанавливающим более благоприятные, чем обычные, условия осуществления предпринимательской деятельности. На территории Республики Беларусь в настоящее время функционируют 6 свободных экономических зон.

Специальный правовой режим в свободной экономической зоне — это совокупность правовых норм, устанавливающих особый порядок и условия налогообложения, таможенного, валютного и иного регулирования свободной экономической зоной.

В соответствии с Общей частью Налогового кодекса Республики Беларусь налогообложение в свободных экономических зонах относится к особым режимам налогообложения.

В рамках особых режимов налогообложения плательщиками являются организации Республики Беларусь — зарегистрированные администрацией СЭЗ в качестве резидентов СЭЗ.

Резиденты СЭЗ в отношении налогов, сборов (пошлин) пользуются правами и несут обязанности, для плательщиков налогов, сборов (пошлин) и (или) иных обязанных лиц, с учетом особенностей, предусмотренных актами законодательства, регламентирующими деятельность СЭЗ, и Таможенным кодексом Республики Беларусь.

Определены общие условия применения особенностей налогообложения в свободных экономических зонах, а именно:

- *особенности налогообложения в СЭЗ распространяются на реализацию резидентами СЭЗ:*

1) за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам в соответствии с заключенными между ними договорами товаров (работ, услуг) собственного производства, произведенных этими резидентами на территории СЭЗ. Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия договора, заключенного между резидентом СЭЗ и иностранным юридическим или физическим лицом, на основании которого осуществляется реализация товаров (работ, услуг), а также документов, подтверждающих реализацию и вывоз товаров за пределы территории Республики Беларусь (грузовые таможенные декларации с соответствующими отметками таможенных органов, товарно-транспортные накладные, транспортные и иные документы), выполнение работ, оказание услуг (акты выполненных работ, акты об оказании услуг и иные документы в зависимости от характера выполненных работ, оказанных услуг), и документов, подтверждающих вывоз результатов работ (услуг) за пределы территории Республики Беларусь;

2) на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ, являются импортозамещающими в соответствии с перечнем, определенным Правительством Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь (далее - перечень импортозамещающих товаров). Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия заключенного резидентом СЭЗ договора, на основании которого осуществляется реализация товаров на территории Республики Беларусь и документов, подтверждающих реализацию товаров на территории Республики Беларусь (товарно-транспортные накладные и (или) иные документы);

3) товаров (работ, услуг) собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ, другим резидентам СЭЗ согласно заключенным с ними договорам. Применение особенностей налогообложения в СЭЗ в этом случае осуществляется при условии наличия договора, заключенного между резидентами СЭЗ, на основании которого осуществляется реализация товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих реализацию товаров (товарно-транспортные накладные и (или) иные документы), выполнение работ, оказание услуг (акты выполненных работ, акты об оказании услуг и иные документы в зависимости от характера выполненных

работ, оказанных услуг), а также копии свидетельства о регистрации, выданного администрацией СЭЗ и подтверждающего регистрацию юридического лица или индивидуального предпринимателя в качестве резидента СЭЗ, которому реализуются товары (работы, услуги). Копия свидетельства должна быть заверена печатью и подписью руководителя (уполномоченного им лица) такого юридического лица, печатью (при ее наличии) и подписью указанного индивидуального предпринимателя (уполномоченного им лица).

Для применения особенностей налогообложения в СЭЗ товары (работы, услуги) должны:

- являться товарами (работами, услугами) собственного производства резидента СЭЗ;
- быть произведены (выполнены, оказаны) им на территории СЭЗ, резидентом которой он является.

Сертификат (копия) собственного производства продукции (работ и услуг), выданный в установленном порядке, должен быть представлен резидентом СЭЗ в налоговый орган по месту постановки его на учет.

Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на:

- общественное питание, игорный бизнес, деятельность по организации и проведению электронных интерактивных игр, торговую и торгово-закупочную деятельность, операции с ценными бумагами;
- реализацию товаров (работ, услуг), производство (выполнение, оказание) которых осуществляется полностью или частично с использованием основных средств, находящихся в собственности или ином вещном праве резидента СЭЗ, и (или) труда работников резидента СЭЗ вне ее территории.

Особенности налогообложения в СЭЗ не распространяются на банки и страховые организации.

Под реализацией резидентом СЭЗ:

- за пределы Республики Беларусь товаров понимается отчуждение товаров резидентом СЭЗ иностранным юридическим и (или) физическим лицам с вывозом товаров за пределы территории Республики Беларусь;
- за пределы Республики Беларусь работ (услуг) понимается выполнение работ, оказание услуг резидентом СЭЗ для иностранных юридических и (или) физических лиц при условии, что результаты этих работ вывозятся за пределы территории Республики Беларусь, а

услуги потребляются указанными лицами за пределами территории Республики Беларусь;

- товаров, которые являются импортозамещающими в соответствии с перечнем импортозамещающих товаров, понимается реализация резидентом СЭЗ товаров, включенных в перечень импортозамещающих товаров, дата которой приходится на период, в течение которого перечень импортозамещающих товаров включает в себя такие товары;

- товаров (работ, услуг) собственного производства понимается реализация резидентом СЭЗ товаров (работ, услуг) собственного производства, дата которой приходится на период действия сертификата продукции собственного производства (сертификата работ и услуг собственного производства), выданного в установленном порядке.

Дата реализации определяется применительно к каждому налогу, сбору (пошлине).

Не является реализацией резидентом СЭЗ:

- товаров (работ, услуг) по договорам комиссии или иным аналогичным договорам за пределы Республики Беларусь иностранным юридическим и (или) физическим лицам, а также другим резидентам СЭЗ согласно заключенным с ними договорам;

- товаров на территории Республики Беларусь (в том числе по договорам комиссии или иным аналогичным договорам) с последующим вывозом товаров *за пределы* территории Республики Беларусь.

Особенности налогообложения в СЭЗ применяются резидентом СЭЗ не ранее чем с 1-го числа месяца, следующего за месяцем регистрации его в качестве резидента СЭЗ.

Резиденты СЭЗ обязаны обеспечить отдельный учет выручки (доходов), затрат (расходов), сумм, участвующих при определении налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) по деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ. Особенности налогообложения в СЭЗ применяются при условии наличия отдельного учета указанных выручки (доходов), затрат (расходов).

Особенности налогообложения в СЭЗ

Резиденты СЭЗ:

1) исчисляют и уплачивают в порядке, установленном Налоговым кодексом, Таможенным кодексом Республики Беларусь,

законами Республики Беларусь и (или) актами Президента Республики Беларусь:

- налог на прибыль по ставке, уменьшенной на 50 % от установленной ставки, но не более чем по ставке 12 %;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;
- налог на недвижимость, если иное не установлено пунктом 4 настоящей статьи;
- экологический налог;
- налог за добычу (изъятие) природных ресурсов;
- земельный налог;
- государственную пошлину;
- патентные пошлины;
- оффшорный сбор;
- гербовый сбор;
- сбор при ввозе на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ;
- таможенные пошлины;
- таможенные сборы.

2) выполняют обязанности налоговых агентов, в том числе обязанности исчислять, удерживать и перечислять при выплате (начислении) заработной платы и иных доходов налоги, сборы (пошлины) в установленном порядке.

При установлении иных налогов, сборов (пошлин) обязанность по их уплате по деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ, возлагается на ее резидентов путем внесения изменений и (или) дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь.

Прибыль резидентов СЭЗ, полученная от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, освобождается от налога на прибыль в течение пяти лет с даты объявления ими прибыли.

Резиденты СЭЗ освобождаются от налога на недвижимость по зданиям и сооружениям (в том числе сверхнормативного незавершенного строительства), расположенным на территории соответствующих СЭЗ, независимо от направления их использования. Указанное освобождение предоставляется в квартале, если в непосредственно предшествовавшем ему квартале резидентом СЭЗ осуществлялась деятельность, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Налог на добавленную стоимость, исчисляемый по установленным ставкам, за исключением ставки 10 % (9,09 %), уплачивается резидентами СЭЗ в размере 50 % от подлежащей уплате суммы указанного налога с оборотов по реализации на территории Республики Беларусь товаров собственного производства, которые произведены ими на территории СЭЗ и являются импортозамещающими в соответствии с перечнем импортозамещающих товаров (далее — обороты по реализации импортозамещающих товаров), кроме случаев, на которые не распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Суммы налога на добавленную стоимость, высвобождаемые в связи с предоставлением данных льгот, не подлежат обложению налогами (сборами).

Суммой налога на добавленную стоимость к уплате с оборотов от реализации импортозамещающих товаров является положительная разница между суммой налога на добавленную стоимость, исчисленной по ставке 20 % (16,67 %) по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, и суммой налоговых вычетов, приходящейся на исчисленный по ставке 20 % (16,67 %) налог по оборотам от реализации импортозамещающих товаров.

При этом сумма налоговых вычетов, приходящаяся на исчисленный по ставке 20 % (16,67 %) налог по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, определяется как произведение общей суммы налога на добавленную стоимость, принятой к вычету, и удельного веса суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной по ставке 20 % (16,67%) по оборотам от реализации импортозамещающих товаров, в общей сумме налога на добавленную стоимость, исчисленной по всем объектам налогообложения. Суммы налога на добавленную стоимость и налоговых вычетов для целей настоящего пункта определяются нарастающим итогом с начала налогового периода по отчетный период включительно.

Особенности налогообложения в СЭЗ, зарегистрированных до 1 апреля 2008 г., остаются неизменными до 31 марта 2015 г., а для резидентов СЭЗ, зарегистрированных после 1 апреля 2008 г., - в течение семи лет с даты регистрации в качестве резидентов СЭЗ.

Отсчет пятилетнего периода, равного 60 месяцам, в течение которого резидент СЭЗ имеет право на применение освобождения от налога на прибыль, производится с первого месяца (включительно), в

котором возникла валовая прибыль, включающая прибыль от реализации товаров (работ, услуг), за исключением ранее приобретенных товаров. При этом месяцем, с которого производится отчет пятилетнего периода, не может быть месяц регистрации организации в качестве резидента СЭЗ.

Организация, к которой в соответствии с законодательством о СЭЗ в результате реорганизации резидента СЭЗ перешел статус резидента СЭЗ, вправе применять освобождение от налога на прибыль с даты реорганизации на срок, равный периоду, оставшемуся у реорганизованного резидента СЭЗ до истечения пяти лет с даты объявления им прибыли.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль, за налоговый период, в котором истекает пятилетний период, не может превышать валовую прибыль, исчисленную нарастающим итогом по отчетный период включительно, являющийся последним в указанном пятилетнем периоде.

Прибыль, освобождаемая от налога на прибыль, и прибыль, по которой исчисление и уплата налога на прибыль осуществляются по пониженной ставке, определяются в течение налогового периода нарастающим итогом как сумма прибыли и убытков, полученных с начала налогового периода от деятельности, на которую распространяются особенности налогообложения в СЭЗ.

Прибыль от реализации основных средств, нематериальных активов, имущественных прав и внереализационные доходы, признаваемые таковыми для целей исчисления налога на прибыль, в том числе от операций по сдаче имущества в аренду (лизинг), не учитываются в составе прибыли, освобождаемой от налога на прибыль, и прибыли, по которой исчисление и уплата налога на прибыль осуществляются по пониженной ставке.

Крестьянские (фермерские) хозяйства в течение трех лет со дня их государственной регистрации в части деятельности по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства (кроме пушного звероводства), рыбоводства и пчеловодства освобождаются от налогов, сборов (пошлин). Это не распространяется на таможенные платежи и подоходный налог с физических лиц. Крестьянские (фермерские) хозяйства выступают как налоговые агенты по подоходному налогу с физических лиц.

Коллегии адвокатов, Национальный банк Республики Беларусь и его структурные подразделения освобождаются от налогов, сборов. Это не распространяется на таможенные платежи и подоходный налог с физических лиц. Коллегии адвокатов, Национальный банк Республики Беларусь и его структурные подразделения выступают как налоговые агенты по подоходному налогу с физических лиц.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Литература основная

1. Адаменкова, С.И. Налоги – 2012. Ценообразование. Пособие / С.И. Адаменкова, О.С. Евменчик, Л.И. Тарарышкина / под общей ред. Адаменковой С.И. – Минск.: Элайда, 2012. – 394 с.
2. Алексеенко Н.А., Прокопчик Г.А. Экономика предприятия: учеб. пособие для студ. экономических и инженерно-экономических специальностей вузов. – Гомель: ГПИ им. П.О. Сухого, 1996. – 226 с.
3. Алексеенко Н.А., Гурова И.Н. Экономика предприятия: учеб. пособие для студ. экономических специальностей высших учебных заведений // под общей ред. Н.А. Алексеенко. – Мн.: ГИУСТ БГУ, 2005. – 168 с.
4. Бабук, И.М. Экономика предприятия: учеб. пособие / И.М. Бабук – Минск.: УП «ИВЦ Минфина», 2006.- 304 с.
5. Налогообложение. Практикум: учеб. пособие для студентов высших учебных заведений: 2-е изд., перераб. и доп. / И.С. Шунько (и др.); под общ. ред. И.С. Шунько. – Минск: ИВЦ Минфина, 2012. – 328 с.
6. Савицкий, А.А. Налогообложение: учеб. пособие / А.А. Савицкий. – Минск: Выш. шк., 2007. – 192 с.
7. Экономика предприятия. Учеб. пособие // под общей ред. В.Я. Хрипача. Минск: НПЖ «Финансы, учет, аудит», 1997, 200.
8. Экономика предприятия. 3-е издание. Под ред. В.Я. Горфинкеля – М.: ЮНИТИ, 2003.
9. Экономика предприятия. 4-е издание. Под ред. Л.Н. Нехорошевой. – Мн.: «Высшая школа», 2005.

Литература дополнительная

1. Гражданский кодекс РБ
2. Закон Республики Беларусь «О бюджете Республики Беларусь на 2011 год» // Национальная экономическая газета. – 2011. - №4.
3. Инструкция о порядке формирования и применения цен и тарифов: Утв. Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь №111 от 24.07.2011 г. // Главный бухгалтер, – 2011. - №35.
4. Инвестиционный кодекс РБ
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): от 29 декабря 2009 г. №71 – 3 / Зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 30 декабря 2009 г. №2/1623.
6. Об отдельных вопросах налогообложения: Указ Президента Республики Беларусь от 9.03.2010 г. №143 / www.ncpi.gov.by.

7. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26.07.1999 г. №296 – 3.

Учебно-методические комплексы

Алексеевко Н.А. Электронный учебно-методический комплекс дисциплины «Экономика предприятия машиностроения» для студентов специальности 1-25 01 07 «Экономика и управление на предприятии» Гомель: ГГТУ, 2010. – 29 с. : Рег. №132Е - Систем. требования: PC не ниже Intel Celeron 300 МГц ; 32 Mb RAM ; свободное место на HDD 16 Mb ; Windows 98 и выше; Adobt Acrobat Reader. - Режим доступа: <http://gstu.local/lib>. - Загл. с титул. экрана

Наглядные учебно-методические пособия

1. **М/ук. 2811** Алексеевко Н.А., Гурова И.Н. «Экономика предприятия» Практикум по одноименному курсу. Часть 1. - Гомель: Учреждение образования «ГГТУ им. П.О. Сухого», 2003. – 33 с.

2. **М/ук. 2987** Алексеевко Н.А., Дрозд С.С., Федосенко Л.В. Экономика предприятия. Практикум для выполнения контрольных работ. – Гомель: ГГТУ им. П.О. Сухого, 2004. – 41 с.

3. **М/ук. 3330** Налоги и налогообложение в Республике Беларусь: пособие по одноим. курсу для студентов экон. специальностей днев и заоч. форм обучения / авт.-сост; С.С.Дрозд, А.М. Павлов. – Гомель: ГГТУ им. П.О.Сухого, 2006. – 111 с.

4. **М/ук. 3679** Дрозд С.С. Налоги и налогообложение в Республике Беларусь: практикум по одноим. курсу для студентов экон. специальностей днев. и заоч. форм обучения / С.С. Дрозд, А.М. Павлов. – ГГТУ им. П.О.Сухого, 2008. – 57 с.

Учебное издание

Овсянникова Александра Алексеевна

**ЭКОНОМИКА ОРГАНИЗАЦИИ (ПРЕДПРИЯТИЯ)
И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

**Курс лекций
для слушателей специальности
1-26 02 85 «Логистика»
заочной формы обучения**

Подписано к размещению в электронную библиотеку
ГГТУ им. П. О. Сухого в качестве электронного
учебно-методического документа 19.09.13.

Рег. № 69Е.

<http://www.gstu.by>