

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт экономики, управления и природопользования
Кафедра Финансы

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ _____
подпись инициалы, фамилия
« _____ » _____ 20 ____ г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА
направление 080100.62 «Экономика»
профиль 080100.62.05 «Налоги и Налогообложение»

**НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИИ: ТЕОРИЯ ИСЧИСЛЕНИЯ И
ПРАКТИКА ВЗИМАНИЯ (НА ПРИМЕРЕ ПАО «АЭРОФЛОТ»)**

Научный руководитель	_____	доцент, к.э.н.	С.Н.Макарова
	подпись, дата	должность, ученая степень	инициалы, фамилия
Выпускник	_____		Е.А.Руднева
	подпись, дата		инициалы, фамилия
Нормоконтролер	_____	ст.преподаватель	Л.П. Жигаева
	подпись, дата	должность, ученая степень	инициалы, фамилия

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
1 Теоретические и организационно-правовые аспекты исчисления и уплаты налога на прибыль организаций.....	6
1.1 Понятие, сущность и значение налога на прибыль организации.....	6
1.2 Нормативно-правовая база исчисления и уплаты налога на прибыль....	14
1.3 Определение состава доходов и расходов, включаемых в налоговую базу.....	21
2 Расчет налога на прибыль на примере ПАО «Аэрофлот».....	26
2.1 Общая характеристика ПАО «Аэрофлот».....	26
2.2 Методика расчета налога на прибыль организации.....	28
3 Пути оптимизации расходов ПАО «Аэрофлот».....	37
Заключение.....	45
Список используемых источников.....	47
Приложение А-Д.....	51- 63

1 Теоретические и организационно-правовые аспекты исчисления и уплаты налога на прибыль организаций

1.1 Понятие, сущность и значение налога на прибыль организации

Налоговая система представляет собой важнейший элемент рыночных отношений, в ее зависимости находится успех экономических преобразований. Представляет собой систему налогов, сборов, пошлин, других платежей, взимаемых в установленном порядке с плательщиков – юридических и физических лиц.

Налог – 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 целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [48].

Налог на прибыль – представляет собой основной налог любого государства. Является важнейшим источником поступления средств в бюджеты разных уровней, считается весомым инструментом регулирования и стимулирования деятельности хозяйствующих субъектов (предприятий).

На сегодняшний день прибыль — конечная цель и движущий мотив товарного производства рыночной экономики. Это основной стимул и главный показатель эффективности любого предприятия. Проблема прибыли и доходов остается важной и привлекает к себе внимание, как практиков, так и теоретиков. Но все же главным вопросом остается загадка природы прибыли, ее источник и механизм формирования. При исследовании вопросов налогообложения прибыли изыскателей интересуют, вопросы эффективного изъятия у предпринимателей доли прибыли в бюджет государства без сокращения стимулов к производству.

Налог на прибыль закреплен в главе 25 Налогового кодекса Российской Федерации. Под экономическим содержанием налога на прибыль следует

подразумевать основные составляющие налога, которые взаимозависимы между собой и образуют единую систему налогообложения налогом на прибыль.

Налог на прибыль – непосредственно налог, налогоплательщиками которого признаются организации. Так, из положений статьи 246 НК РФ следует, что налогоплательщиками налога на прибыль признаются российские организации, иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство или которые получают доходы от источников в Российской Федерации. При этом в Налоговом кодексе Российской Федерации имеются отдельные положения, предусматривающие освобождение организаций от уплаты налога на прибыль. Прежде всего, это возможность применения организациями специальных режимов налогообложения, к которым относятся: единый сельскохозяйственный налог, единый налог, связанный с применением упрощенной системы налогообложения, единый налог на вмененный доход. Но, применяя специальные режимы налогообложения, организациям следует учитывать, что при применении специальных режимов налогообложения имеются ограничения, превышение которых повлечет к уплате и пересчете не только налога на прибыль, но и других налогов, от которых имелось освобождение [27].

Налог на прибыль в большой мере зависит от экономической конъюнктуры и учетной политики крупных компаний (по этой причине в федеративных государствах налог на прибыль корпораций обычно зачисляется в федеральный, а не региональный бюджет).

По сути, он уменьшает желаемый конечный результат любой хозяйственной деятельности - прибыль, саму цель предпринимательства.

Обязанность организации заплатить налог на прибыль возникает в том случае, когда есть объект налогообложения. Нет объекта - нет оснований для уплаты налога. Налог на прибыль считается одним из главных источников формирования бюджета государства [19].

С помощью налога на прибыль организаций может активно развиваться экономика. Вследствие тесной связи налога с размером полученного дохода налогоплательщика через механизм предоставления или отмены льгот и регулирования ставки, государство стимулирует или ограничивает инвестиционную активность в различных отраслях экономики. Так же в регулировании экономики важную роль играет амортизационная политика государства, которая напрямую связана с налогообложением прибыли организаций.

В настоящее время налог на прибыль организаций действует на всей территории России и взимается в соответствии с главой 25 Налогового кодекса РФ.

Краткая характеристика основных классификационных признаков налога представлена в Таблице 1.

Таблица 1 - Краткая характеристика налога на прибыль организации

Классификационный признак	Тип
Органу, который устанавливает и конкретизирует налоги	Федеральный
По порядку введения	Общеобязательный
По способу взимания	Личный прямой
По субъекту-налогоплательщику	Налог с предприятий и организаций
По уровню бюджета	Регулирующий
По целевой направленности	Абстрактный
По срокам уплаты	Периодично-календарный

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Однако необходимо учитывать, что данное законодательное определение прибыли как экономической категории для целей налогообложения, является производным от конкретной категории налогоплательщика:

1) для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ;

2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ;

3) для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации и определяемые в соответствии со статьей 309 НК РФ [14].

Налоговая база – это денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. В целях налогообложения следует выделять две категории доходов и расходов:

- доходы и расходы, связанные с реализацией товаров (работ, услуг);
- внереализационные доходы и расходы.

В случае если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток — отрицательная разница между доходами и расходами, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю [13].

Базовая ставка налога на прибыль организаций — 20%, из которых в федеральный бюджет зачисляется 2%, а в бюджет соответствующего субъекта Российской Федерации — 18% .

Также установлены специальные ставки: 0%, 9%, 10%, 13%, 15% (Приложение А) [7].

Налоговым периодом по налогу признается календарный год.

Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Квартальные авансовые платежи необходимо перечислить в соответствующий бюджет не позднее 28 календарных дней со дня окончания

истекшего отчетного периода. В этот же срок надо представить и налоговую декларацию.

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, должны уплачиваться не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Если 28-е число падает на выходной или праздничный день, то этот срок (уплаты) переносится на ближайший следующий за ним рабочий день.

Соотношение фискальной и регулирующей функции налога на прибыль недостаточно исследовано в экономической литературе и требует более тщательного анализа и выявления направлений совершенствования.

Налог на прибыль, как налог, уменьшающий прибыль, остающуюся в распоряжении предприятий, является одним из самых сложных инструментов регулирования деятельности предприятий. Поэтому исследование различных мнений о роли льгот, ставок налога на прибыль как основных элементов регулирования деятельности предприятий играет важную роль в дальнейшей оценке перспектив налога в российской системе налогообложения [21].

Российская система подходов к налогообложению прибыли и расчетов налога на прибыль приобрела особые черты: трудность исчисления налогооблагаемой базы, наличие в законодательстве ряда неточностей широкого толка, побуждающий неблагоприятный финансовый эффект; слишком обширная налоговая база, в соответствии с этим налогом фактически облагается не реально полученная компанией прибыль, а «условный доход», так как предприятие, согласно действующему российскому законодательству, не может вывести из-под налогообложения все затраты, связанные с извлечением дохода.

Учет расчетов по налогу на прибыль организаций и отражение информации об этом налоге в финансовой отчетности остается областью счетоводства, порождающей большое количество дискуссий и критики в адрес официальной законодательно закрепленной позиции. Сложившаяся ситуация в этой области осложняется тем, что действующие стандарты по

бухгалтерскому учету содержат пробелы и неточности, затрудняющие их применение на практике.

Роль данного налога в привлечении иностранных инвестиций в экономику страны и развитии малого предпринимательства, так как в законодательстве многих стран предусмотрено полное или частичное освобождение от уплаты этого налога в первые годы создания и функционирования малых и совместных с иностранным участием предприятий и организаций.

Согласно данным, представленным на Рисунке 1, в течение многих лет он является важным источником доходов консолидированного бюджета, формируя существенную его часть.

Пик поступлений налога на прибыль приходится на 1993г., в котором доля его поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации, (далее РФ) составила 44,2%. За весь исследуемый период уровень 1993 г. не был достигнут. В 2002–2003гг. доля налога на прибыль в общей сумме доходов консолидированного бюджета РФ снизилась до 14,1%, что явилось следствием вступления в силу гл. 25 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ), снизившей ставку налога с 35 до 24% и расширившей число вычитаемых из налогооблагаемой прибыли расходов. Вместе с тем с 2004 г. наблюдается положительная динамика доли налога на прибыль в консолидированном бюджете РФ, несмотря на то, что Правительством РФ был взят курс на снижение налоговой нагрузки на экономику

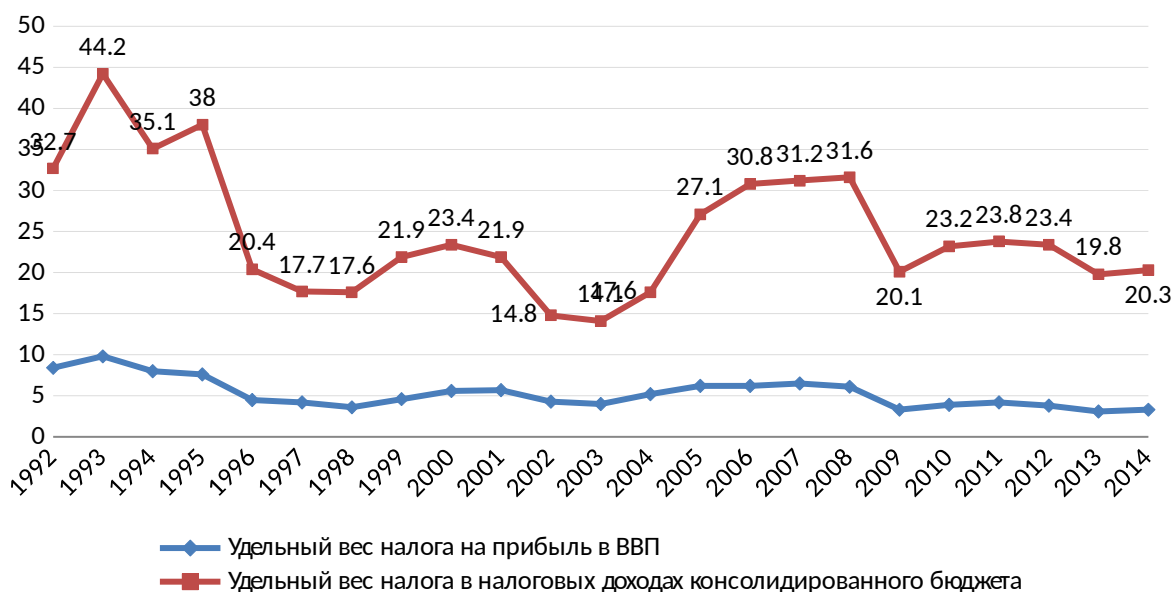


Рисунок 1- Удельный вес налога на прибыль в ВВП и в налоговых доходах консолидированного бюджета с 1992 по 2014г.,%

Дело в том, что при реформировании налога на прибыль были задействованы как факторы, влияющие на уменьшение налоговой базы, так и факторы, влияющие на ее увеличение. Введение гл. 25 НК РФ сопровождалось отменой налоговых льгот, в том числе прямой инвестиционной льготы. В результате к 2008 г. доля налога на прибыль возросла до 31,6%, что свидетельствует об усилении его фискальной роли.

Последующее снижение ставки на 4 пункта (с 24 до 20%) вместе с другими антикризисными мероприятиями 2008–2009г. негативным образом сказалось на поступлении налога на прибыль, сократив его удельный вес в налоговых доходах бюджетной системы до 20,1%. В период с 2010 года по 2014 можно говорить о том, что поступления налога стабильны и равномерны, так как значительных отклонений не наблюдается [25].

Из данных, представленных на Рисунке 2, следует, что в структуре налоговых поступлений консолидированного бюджета в 2014 г. налог на прибыль организаций занимает 3-е место, пропуская вперед НДС и НДФЛ. Его доля составила 20,3%, что меньше на 4 пункта поступлений НДС, и

всего на 0,4% меньше НДС, являющегося изначально бюджетобразующим налогом. Общий объем налоговых поступлений в 2014 г. – 10 539,4 млрд. руб.

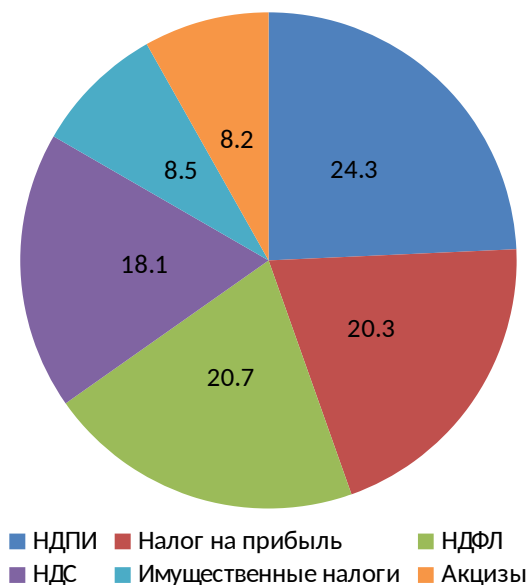


Рисунок 2 - Структура налоговых доходов консолидированного бюджета РФ в 2014 г.

Налога на прибыль организаций консолидированный бюджет Российской Федерации в 2014 году поступило 2 372,8 млрд. рублей, или на 14,5% больше, чем в 2013 году.

Из общей суммы поступления в федеральный бюджет составили 411,3 млрд. рублей (17%), или на 16,8% больше, чем в 2013 году, в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации – 1 961,5 млрд. рублей (83%), или на 14,1% больше, чем в 2013 году. В 2013 году указанное соотношение также составляло 17% и 83%.

В данный момент происходит активная трансформация налоговой системы с целью обеспечения условий для экономического роста. Налог на прибыль организаций владеет довольно высокой фискальной направленностью, а также мощным регулирующим потенциалом.

Фискальное значение налога на прибыль в большинстве развитых стран мира невелико. К Российской Федерации это не относится, так как роль

налога на прибыль организаций в создании доходной части бюджета достаточно велика. Также значима его роль в формировании доходной базы консолидированных бюджетов субъектов РФ [33].

1.2 Нормативно-правовая база исчисления и уплаты налога на прибыль

Налог на прибыль для организаций является ключевым, т.к. он отражает результат деятельности организации за отчетный период. Показывает возможности организации по уплате дивидендов, формированию капиталов для инвестирования в основные фонды.

Исчисление налога на прибыль осуществляется на основании Налогового кодекса Российской Федерации, писем Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы, а также в материалах судебной практики.

Источник налогового права образуют иерархически выстроенную систему нормативно-правовых актов Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, нормы международного права.

По юридической силе Конституция РФ занимает верхний уровень системы источников налогового права. Конституция РФ содержит общие и специальные нормы регулирования налоговых отношений. В Конституции РФ закреплена обязанность каждого лица платить законно установленные налоги сборы. В соответствии с п.4 ст. 15 Конституции РФ общепризнанные принципы и нормы международного права и международные договоры РФ являются составной частью правовой системы РФ. Если международным договором РФ установлены иные правила, чем предусмотренные внутренним законом, то применяются правила международного договора.

Среди нормативно-правовых актов - источников налогового права, принимаемых законодательными органами власти РФ и законодательными органами власти субъектов РФ, выделяют федеральные конституционные законы, федеральные законы, законы субъектов РФ и нормативно - правовые

акты муниципальных образований о местных налогах и сборах. Все они именуются как законодательство о налогах и сборах [38].

Особое место среди федеральных законов принадлежит Налоговому кодексу Российской Федерации. Основное предназначение НК РФ выражается в систематизировании налогово-правовых норм. С 1 января 2002 года порядок налогообложения налогом на прибыль организаций закреплен главой 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». До этого налог на прибыль организаций был установлен пунктом "к" части 1 статьи 19 Закона РФ от 27.12.1991 N 2118-1 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

Бюджетный Кодекс РФ определяет размер перечисления доходов от налога на прибыль в бюджеты РФ. 100 процентов от суммы налога на прибыль, исчисленной по ставке 2 процента зачисляются в федеральный бюджет, а 100 процентов от суммы налога, исчисленной по налоговой ставке в размере 18 процентов зачисляется в бюджет субъектов РФ.

Налоговый Кодекс РФ содержит довольно полное изложение всех значимых вопросов, определяющих суть налога на прибыль.

Статья 246 НК РФ точно определяет плательщиков налога на прибыль.

Согласно ст. 247 НК РФ объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признается доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. В НК РФ представлена самостоятельная система классификации доходов и расходов, четко определен состав каждой группы доходов и расходов. В число доходов включены доходы от реализации и внереализационные доходы.

Глава 25 НК РФ содержит довольно подробный перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы.

Расходы, принимаемые при исчислении налога на прибыль, классифицированы: расходы, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг) и внереализационные расходы.

Глава 25 НК РФ содержит подробный порядок исчисления и условия включения затрат, уменьшающих размер налогооблагаемой базы [28].

Амортизации посвящены 4 статьи главы 25 НК РФ - с 256 по 259 включительно. В них подробно определено понятие имущества, амортизируемого в целях налогообложения, дан перечень не амортизируемого имущества, установлен порядок определения первоначальной стоимости, приведены амортизируемые группы и раскрыты принципы распределения имущества по установленным 10 группам. Также дана методика расчета сумм амортизации, принимаемой при исчислении налога на прибыль.

Положения НК РФ дают право налогоплательщикам выбрать один из методов признания доходов и расходов «по мере отгрузки товаров (работ, услуг)» – ст.271 и «по оплате» - ст. 273. Возможность выбора предоставляется предприятиям, соответствующим критериям, установленным статьей 273 НК РФ. Кассовым методом (по оплате) могут воспользоваться далеко не все предприятия.

В статье 283 закреплены критерии, в соответствии с которыми организации могут переносить свои убытки на будущее.

Размеры ставок закреплены в статьях 284 – 284.5 НК РФ.

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль и авансовых платежей по нему установлен ст. ст. 286, 287 НК РФ. По общему правилу налог на прибыль налогоплательщики должны исчислить самостоятельно. Исключением являются случаи, когда налогоплательщик получает доходы, подлежащие налогообложению у источника выплаты. В таких случаях налог обязан исчислить и уплатить в бюджет налоговый агент.[18]

Общая формула исчисления налога выглядит так:

$$\text{ННП} = \text{НБ} \times \text{СТ} \quad (1)$$

где ННП - налог на прибыль, исчисленный за налоговый период;

НБ - налоговая база за налоговый период;

СТ - ставка налога.

Для контроля правильности исчисления и уплаты авансовых платежей в течение налогового периода предлагается Таблица 2, где обозначены три варианта исчисления и уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль организаций.

Таблица 2 - Варианты исчисления и уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль организаций

Вариант исчисления и уплаты авансовых платежей	Плательщики авансовых платежей	Основание
Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого квартала (квартальные авансовые платежи) и ежемесячно в рамках этого квартала	Все организации, за исключением применяющих порядок, предусмотренный п. 2, п. 3 ст. 286 НК РФ	п.2 ст.286 НК РФ
Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого квартала (квартальные авансовые платежи). Внутри квартала ежемесячные авансовые платежи не уплачиваются	Организации, чья выручка за предыдущие четыре квартала не превышала в среднем 3 млн. руб. за каждый квартал, а также бюджетные учреждения, некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации товаров (работ, услуг), и иные, перечисленные в п. 3 ст. 286 НК РФ	п.3 ст. 286 НК РФ
Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого месяца (ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли)	Организации, которые изъявили желание платить авансовые платежи подобным образом и уведомили об этом налоговый орган. Специальных ограничений для того, чтобы перейти на данный порядок, НК РФ не содержит	п.2 ст. 286 НК РФ

Если отчетными периодами являются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года, то налогоплательщики обязаны уплачивать квартальные авансовые платежи.

Сумма квартального авансового платежа исчисляется так:

$$АП_{\text{отчетный}} = НБ \times НС \quad (2)$$

где $АП_{\text{отчетный}}$ - квартальный авансовый платеж;

НБ - налоговая база отчетного периода, рассчитанная нарастающим итогом с начала года до конца отчетного периода;

НС - ставка налога.

Сумма квартального авансового платежа по итогам соответствующего отчетного периода, исчисляется так:

$$АП_{к\ доплате} = АП_{отчетный} - АП_{предыдущий} \quad (3)$$

где $АП_{к\ доплате}$ - сумма квартального авансового платежа, подлежащая уплате (доплате) в бюджет по итогам отчетного периода;

$АП_{отчетный}$ - сумма квартального авансового платежа, исчисленного по итогам отчетного периода;

$АП_{предыдущий}$ - сумма квартального авансового платежа, уплаченного по итогам предыдущего отчетного периода (в текущем налоговом периоде).

Как видно, сумма квартального авансового платежа по итогам отчетного периода определяется исходя из фактической прибыли, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного периода (квартала, полугодия, девяти месяцев) с учетом ранее уплаченных сумм авансовых платежей.

Сумма ежемесячного авансового платежа, которая уплачивается в бюджет в течение текущего квартала, определяется исходя из суммы квартального авансового платежа, исчисленного по итогам предыдущего квартала.

Рассчитывать ежемесячные авансовые платежи нужно по следующему алгоритму:

1) Ежемесячный авансовый платеж, уплачиваемый в I квартале текущего налогового периода:

$$A_1 = A_4 \text{ предыдущего налогового периода} \quad (4)$$

где A_1 - ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в I квартале текущего налогового периода;

A_4 предыдущего налогового периода - ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в IV квартале предыдущего налогового периода.

2) Ежемесячный авансовый платеж, уплачиваемый во II квартале текущего налогового периода:

$$A_2 = AP_1 / 3 \quad (5)$$

где A_2 - ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате во II квартале текущего налогового периода;

AP_1 - квартальный авансовый платеж, исчисленный по итогам I квартала текущего налогового периода.

3) Ежемесячный авансовый платеж, уплачиваемый в III квартале текущего налогового периода:

$$A_3 = (AP_2 - AP_1) / 3 \quad (6)$$

где A_3 - ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в III квартале текущего налогового периода;

AP_2 - квартальный авансовый платеж, исчисленный по итогам полугодия текущего налогового периода;

AP_1 - квартальный авансовый платеж, исчисленный по итогам I квартала текущего налогового периода.

4) Ежемесячный авансовый платеж, уплачиваемый в IV квартале текущего налогового периода:

$$A_4 = (AP_3 - AP_2) / 3 \quad (7)$$

где A_4 - ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в IV квартале текущего налогового периода;

$АП_3$ - квартальный авансовый платеж, исчисленный по итогам девяти месяцев текущего налогового периода;

$АП_2$ - квартальный авансовый платеж, исчисленный по итогам полугодия текущего налогового периода.

Как видим, ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в течение каждого квартала текущего налогового периода, определяется не из фактически полученной, а из предполагаемой прибыли, размер которой определяется по итогам предыдущего квартала. Вместе с тем в течение текущего квартала организация может получить меньше прибыли, чем в предыдущем квартале, а то и вовсе получить убыток. Но данные обстоятельства не освобождают организацию от уплаты ежемесячных авансовых платежей в текущем квартале [24].

В случае перехода на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли отчетными периодами будут признаваться месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Сумма авансового платежа за отчетный период, уплачиваемого исходя из фактически полученной прибыли, исчисляется следующим образом:

$$АП_{\text{отчетный}} = НБ \times НС \quad (8)$$

где $АП_{\text{отчетный}}$ - сумма авансового платежа, исчисленного по итогам отчетного периода;

$НБ$ - налоговая база за отчетный период, рассчитанная нарастающим итогом с начала года до конца отчетного периода;

$НС$ - ставка налога.

Сумма авансового платежа, который должны уплатить в бюджет по итогам соответствующего отчетного периода, исчисляется так:

$$АП_{к\ доплате} = АП_{отчетный} - АП_{предыдущий} \quad (9)$$

где $АП_{к\ доплате}$ - сумма авансового платежа за отчетный период, подлежащая уплате (доплате) в бюджет;

$АП_{отчетный}$ - сумма авансового платежа, исчисленного по итогам отчетного периода;

$АП_{предыдущий}$ - сумма авансового платежа, уплаченного по итогам предыдущего отчетного периода (в текущем налоговом периоде). Итак, сумма авансового платежа за отчетный период определяется исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли в отчетном периоде, которая рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца.

Множество статей 25 главы посвящены особенностям и тонкостям налогового учета в организациях.

Установлен единый срок для ежемесячных и ежеквартальных платежей – 28 числа [31].

1.3 Определение состава доходов и расходов, включаемых в налоговую базу

Расчет налоговой базы по налогу на прибыль производится с учетом плановых доходов и расходов. Определяется по формуле:

$$НБ = ДР + ВД - Р - ВР \quad (10)$$

где НБ - налоговая база по налогу на прибыль за период, облагаемая по ставке 20 процентов.

ДР - доходы от реализации за период.

ВД - внереализационные доходы за период.

Р - расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, за период.

ВР - внереализационные расходы за период

Состав доходов определяется ст. 248 НК РФ и включает две группы доходов:

Первая группа — доходы от реализации, которыми признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, а также выручка от реализации имущественных прав, порядок определения и состав которых закреплены в ст. 249 НК РФ.

Вторая группа — внереализационные доходы. Они перечислены в ст. 250 НК РФ и включают поступления, не связанные с выручкой от реализации товаров (работ, услуг), а также имущественных прав (прав на имущество налогоплательщика) и включают доходы:

- 1) от долевого участия в других организациях;
- 2) в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленную Банком России на дату перехода права собственности на данную валюту;
- 3) от сдачи имущества в аренду (субаренду);
- 4) в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам;
- 5) в виде дохода, распределенного в пользу налогоплательщиков, при их участии в простом товариществе;
- 6) в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;
- 7) в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте или разборке выводимых из эксплуатации основных средств и др [10].

Согласно НК РФ для целей налогообложения прибыли организация вправе применять один из следующих двух методов признания доходов:

- Метод начисления: доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от даты фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг). Датой

реализации товаров признается день перехода права собственности на товары; дата реализации работ соответствует дате подписания документа, подтверждающего передачу результатов этих работ; датой реализации услуг является день оказания этих услуг. Порядок определения дат возникновения внереализационных доходов при методе начисления регулируется п. 4-8 ст. 271 НК РФ.

- Кассовый метод: датой получения дохода (как от реализации, так и внереализационного) — признается день поступления средств на счета в банках или в кассу, день поступления иного имущества (работ, услуг), а также день погашения задолженности перед плательщиком иным способом.

Налогоплательщик уменьшает сумму полученных доходов на сумму произведенных расходов, группировка которых приведена в ст. 252 НК РФ.

1 К расходам, связанным с производством и реализацией продукции (товаров; работ; услуг), относятся:

1) материальные затраты, в том числе:

- на приобретение сырья, материалов, полуфабрикатов, используемой в производстве продукции (работ, услуг);

- на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на хозяйственные нужды;

- на приобретение инструментов, приспособлений, спецодежды, не являющихся амортизируемым имуществом.

2) затраты на оплату труда, в том числе:

- основная зарплата, начисленная согласно сдельным расценкам, тарифным ставкам, должностным окладам;

- дополнительные начисления стимулирующего характера (премии за производственные результаты; надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство);

- дополнительные начисления компенсирующего характера, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время; во

вредных и тяжелых условиях труда; в выходные и праздничные дни; за совмещение профессий;

- расходы на оплату труда, сохраняемые за работником на время отпуска, а также компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении работников; расходы на оплату учебных отпусков и др.;

3) суммы начисленной амортизации по объектам основных средств и нематериальных активов;

4) прочие расходы, связанные с производством и реализацией, в том числе:

- арендные платежи за арендуемое имущество;

- сумма страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, а также по социальному страхованию от несчастных случаев на производство («налога на травматизм»);

- расходы на юридические и информационные услуги;

- расходы на канцелярские товары;

- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги;

- расходы на командировки, в том числе на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы; на наем жилого помещения; суточные; оформление и выдачу виз и паспортов;

- расходы на аудиторские услуги;

- расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями;

- потери от брака;

- плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление — в пределах тарифов, утвержденных гл. 25.3 НК РФ «Государственная пошлина» и др.

2 К внереализационным расходам относятся:

1) судебные расходы;

2) суммы уплаченных фирмой штрафов и пени, а также понесенных

убытков или ущерба;

3) отрицательные курсовые разницы как результат переоценки денежных средств в кассе и на валютных счетах в банке, а также дебиторской задолженности согласно действующему валютному курсу;

4) суммы процентов, уплаченных кредитору или заимодавцу по договору займа;

5) расходы на услуги банков;

6) потери от стихийных бедствий и др.

Как и для доходов, организация также вправе применять два метода признания расходов для целей налогообложения прибыли:

- метод начисления;

- кассовый метод.

Анализ эволюции налога на прибыль организаций за весь период его существования показал, что налог устанавливался, приобретал определенные черты в связи с развитием экономики России. При этом каждый этап развития законодательной базы по налогу на прибыль вносил новые, отвечающие современным потребностям, элементы.

С момента введения в действие главы 25 НК РФ, в нее было внесено много изменений и дополнений, основной целью которых являлось не только уточнение отдельных статей НК РФ, но и сближение, появившейся в 2002г., системы налогового учета с системой бухгалтерского учета [47].

Несмотря на то, что сегодня уровень правового регулирования налоговых отношений в России по налогу на прибыль организаций неуклонно повышается и развивается в соответствии задачами повышения налогового контроля и администрирования, государству необходимо работать над дальнейшим усовершенствованием нормативно-правовой базы для исчисления и уплаты налога на прибыль.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Вопрос налогообложения прибыли является очень актуальным для любого предприятия, так как налоги это изъятие государством определенной части дохода предприятия, и поэтому платить как можно меньше налогов – одна из целей любого предпринимателя и любой компании.

Аэрофлот (юридическое название — ПАО «Аэрофлот — Российские авиалинии») – крупнейшая авиакомпания и национальный авиаперевозчик России, выполняющий внутренние и международные рейсы.

По итогам 2014 года авиакомпания занимает 37,3% российского рынка по пассажиропотоку.

ПАО «Аэрофлот» широко использует лизинг самолетного парка, таким образом, дополнительное снижение налоговой нагрузки для холдинга возможно в рамках лизинговых схем работы с основными фондами. Такое снижение происходит, когда не сам холдинг берет в лизинг самолеты и передает их далее по различным пользовательским соглашениям в филиалы, а наоборот, сами филиалы берут самолеты в лизинг у сторонних лизинговых компаний (лизингодателей) а далее передают их «в пользование» ПАО «Аэрофлот в качестве «инвестора».

Лизинговые платежи включены в состав прочих расходов, что позволяет уменьшать налогооблагаемую прибыль лизингополучателя.

Убытки Группы связаны с договорами с рядом российских банков с целью хеджирования части затрат на авиатопливо. Общий убыток по инструментам хеджирования и результат их переоценки по итогам 2014 года оценивается в 13,74 млрд. руб.

«Аэрофлоту» также пришлось зарезервировать задолженность двух туроператоров: «Идеал-тур» (обанкротился летом 2014 года) и «Пегас туристик» (PegasTouristik).

Значительное влияние на финансовые результаты Группы оказал существенный рост курса доллара США и евро по отношению к рублю.

Девальвация российского рубля также обусловила рост операционных расходов и привела к росту расходов от переоценки обязательств по финансовому лизингу воздушных судов. Таким образом, в результате переоценки данных обязательств, а также других единоразовых преимущественно неденежных корректировок чистый убыток Группы составил 17 146 млн. руб. При этом чистая прибыль Группы, скорректированная на влияние указанных факторов, составила 10 844 млн. рублей.

Самой очевидной причиной уменьшения размера налога на прибыль можно назвать учет дохода по отложенному налогу на прибыль.

Грамотная налоговая оптимизация – это не единоразовое сокращение налога к уплате, а постепенное выстраивание такого бухгалтерского и налогового учетов, которые будут направлены на снижение налоговых выплат в будущем, при этом все действия налогоплательщика должны соответствовать требованиям законодательства.

Прежде чем выбрать конкретный метод оптимизации, руководству организации необходимо просчитать, насколько выгодно будет использование того или иного метода в перспективе. Проблемой применения налоговой оптимизации является неполнота отражения данного вопроса в законодательстве. В действующих нормативных актах нет четких критериев разделения способов оптимизации на правомерные и неправомерные.

Законные способы снижения налоговой нагрузки для налогоплательщиков более привлекательны, чем уклонение от уплаты налогов, позволяют предприятиям грамотно и честно применять их на практике, не опасаясь штрафных санкций.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации : ч. 2 : [Принят Гос.Думой 19 июля 2000 г., по состоянию на 28 апреля 2016 г.]
- 2 Александров, И.М. Налоги и налогообложение: Учебник. - 4-е изд. перераб. и доп. / И.М. Александров. - М: Дашков и Ко, 2009.
- 3 Балацкий, Е. Стабильность налоговой системы как фактор экономического роста // Общество и экономика. - 2013. - № 2. - 100 с.
- 4 Бондарев, Н.С. К вопросу об оптимальном уровне налоговой нагрузки / Н.С. Бондарев // Современные научные исследования и инновации. – 2015. – 7-4(51). – С. 4-8.
- 5 Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Расчет налога на прибыль организаций: Рекомендации по заполнению налоговой декларации. - М.: Центр «Налоги и финансовое право», 2013. - С.133
- 6 Букина, И.С. Экономические и правовые модели налогообложения прибыли: опыт развитых стран и России / И.С. Букина // Вестник Международного института менеджмента ЛИНК. - 2011. - № 27. - С. 217-230.
- 7 Вишневская, Н.Г. Регулирующая роль налога на прибыль на современном этапе и в перспективе // Налоговый вестник.// Н.Г. Вишневская. - 2010. - №1. - С.12-15.
- 8 Гаврилов С.П. Налогообложение: Учебное пособие. - М.: ТОО Инжиниринго-Консалтинговая Компания «Дека», 2011. - С.256.
- 9 Гафарова, О.В. Экономическая природа прибыли как основа налогообложения предприятий / О.В. Гафарова // TERRA ECONOMICUS. – 2011. – Т. 9. – С. 29-33.
- 10 Головкин А.Н., Лемеш И.В. Расчет налога на прибыль. - М.: "Аналитика-Пресс", 2005. - С.32.
- 11 Гуменная, Н.С. Особенности проведения камеральных и выездных налоговых проверок по налогу на прибыль организаций [Электронный ресурс] / Н.С. Гуменная // Современные научные исследования и инновации. - 2015. - № 12. - Режим доступа: <http://web.snauka.ru/issues/2015/12/61918>
- 12 Евстратова Л.М. Налог на прибыль. - М.: «Экзамен», 2012. - С.224.

- 13 Захарьин, В.Р. Налог на прибыль: сложные вопросы определения налоговой базы и уплаты налога. / В.Р. Захарьин.- М.: Омега-Л, 2012. - 315 с.
- 14 Каклюгин, В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: Эксмо, 2010. – 405 с.
- 15 Караваева, И.В. Чего ждать от налога на прибыль? // Финансы./ И.В. Караваева. – 2013
- 16 Карпов, А.А. Альтернативный взгляд на налог на прибыль // ЭКО. // А.А. Карпов.- 2011. - 109-114 с.
- 17 Кисилевич Т.И. Практикум по налоговым расчетам: Учеб.пособие. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: «Финансы и статистика», 2005. - С. 312.
- 18 Колчин С.П. Налогообложение: Учебное пособие- М.: Информационное агентство "КПБ-БИНФА", 2012
- 19 Ковалев, Т.Д. Налоговый учет на предприятиях и в организациях: Учебное пособие. - М.: Дашков и Ко, 2009. - 304с.
- 20 Комарова И.Ю. Льготы по налогу на прибыль, проблемы и пути их решения // Финансы, №11, 2013
- 21 Королёва А.С., Юмашева Е.В. Оптимизация налога на прибыль как необходимое условие повышения эффективности деятельности предприятия / А.С. Королёва, Е.В. Юмашева // Современные тенденции развития науки и технологий. – 2015. - № 2-6. – С.54-59.
- 22 Косов М.Е., Ягудина Э.В. Реформирование налога на прибыль – шаг навстречу развитию малого инновационного бизнеса / М.Е. Косов, Э.В. Ягудина // Финансы и кредит. – 2012. - №47(527). – С.57-62.
- 23 Курляндская, Г. Учиться жить по средствам [Электронный ресурс] / Г. Курляндская // Новый компаньон. – 2013. – Режим доступа: <http://www.newsko.ru/articles/nk-667124.html>
- 24 Осипов Д.В. Обложение организаций налогом на прибыль // Налоги и налоговое планирование -2010-№ 8-С.34-37.
- 25 Марус К.С., Аршинов И.В. Направления совершенствования налога на прибыль в России, как основного источника налоговых доходов в бюджет страны / К.С. Марус, И.В. Аршинов // Контентус. – 2015. - №3. – С.23-27.

- 26 Митрофанова, И.А. Экономическая сущность, принципы, функции налога на прибыль: эволюционный подход / И.А. Митрофанова // Финансы и кредит. – 2013. - №44 (572). – С.39-51.
- 27 Наумкина, Н.А. Сущность налога на прибыль организаций и совершенствование его развития в РФ / Н.А. Наумкина // Экономика и управление: новые вызовы и перспективы. - 2014. - № 6. - С. 229-231
- 28 Никонов А.А. Глава 25. Налог на прибыль организации Налогового кодекса РФ // Расчет, сентябрь 2015.
- 29 Новоселов К.В. - советник налоговой службы РФ III ранга - Управление налогообложения прибыли (дохода) ФНС России. Декларация по налогу на прибыль за полугодие 2014 года: учитываем изменения // Российский налоговый курьер, №13, 2014.
- 30 Носов, А.В. Оптимизация налогообложения прибыли организации через механизм создания резервов / А.В. Носов // Сборник статей II Всероссийской научно-практической конференции «Бухгалтерский учёт, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы». – 2014. – С. 110-114.
- 31 Подпорин Ю.В. Налог на прибыль организаций Комментарий (постатейный) к главе 25 НК РФ. - М.: «Вершина», 2013. - С.464.
- 32 Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение. - С-Пб.: «Питер», 2012. - С.544.
- 33 Рустамов А., Алиев Б.Х., Султанов Г.С. Проблемы налогообложения прибыли в России и в зарубежных странах / А. Рустамов, Б.Х. Алиев, Г.С. Султанов // Фундаментальные исследования. – 2015. - №9. – С.370-373.
- 34 Сафарова Е. Налог на прибыль: I полугодие 2014 г. // Клуб главных бухгалтеров-2014 -№6- С.3-6.
- 35 Семеренко В.К., Казакова Р.П. Методы планирования прибыли организации // Справочник экономиста. 2005. №1. с. 977-85; №2. с. 99-103; №3. с. 68-78
- 36 Скрипченко, В.А. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: Питер, 2010. – С. 496
- 37 Сухарев И.Р., Сухарева О.А. Учет налога на прибыль. - М.: «ФБК-Пресс», 2012. - С.200.
- 38 Тишана Е. Основные изменения в налоговом законодательстве с 1 января 2014 г.// Новая бухгалтерия -2014- №1. –С.7-9.

- 39 Трунов, А. В. Совершенствование налогообложения прибыли предприятий // Налоговый вестник. - 2010. - №1. - С.3 - 5.
- 40 Хакуй, А.А. Сравнительная характеристика российского и зарубежного опыта налогообложения прибыли организаций / А.А. Хакуй // Медицина и образование в Сибири. - 2014. - № 1. - С. 1.
- 41 Черноусова К.С., Антонов В.И. Особенности налоговых проверок по налогу на прибыль // Межвузовский сборник научных трудов. – 2014. - №1. – С. 220-226.
- 42 Шагунова, М.А. Налог на прибыль организаций на примере коммерческого предприятия / М.А. Шагунова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. - №6 (33). – С. 23.
- 43 Шаталов, Д.С. Развитие российской налоговой системы // Финансы. - 2011. - №2. - С.3-9.
- 44 Шестакова, Н.Н. Проблемы налогообложения прибыли коммерческой организации / Н.Н. Шестакова // Сборник трудов международной (заочной) научно-практической конференции конференции «Экономика и управление в современных условиях» в г. Красноярске. – 2014. – С. 426-429.
- 45 Эмиров, М.И. Развития налога на прибыль. Исторический аспект / М.И. Эмиров // Материалы международной научно-практической конференции. – 2014. – С. 456-458.
- 46 Ясменко Г.Н. Формирование финансовых результатов в современных условиях. // "Все для бухгалтера", 2007, №15
- 47 Официальный сайт Федерального Казначейства России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.roskazna.ru/>
- 48 Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru/>
- 49 Официальный сайт ПАО Аэрофлот [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.aeroflot.ru/>
- 50 База открытой информации российских эмитентов «Интерфакс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.e-disclosure.ru/>

