Оптимизация учета налогообложения на сельскохозяйственных предприятиях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Сыпко, Марина Евгеньевна  
  
**Год:**

1999

**Автор научной работы:**

Сыпко, Марина Евгеньевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Персиановский

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

188

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Сыпко, Марина Евгеньевна

ВВЕДЕНИЕ.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ.

1.1 Теоретические основы налогообложения сельскохозяйственных предприятий.

1.2 Учет налогообложения сельскохозяйственных предприятий в зарубежных странах.

1.3 Развитие налогообложения сельскохозяйственных предприятий в России.

1.4 Предпосылки возникновения и разработка методологии налогового учета. .V.

2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА

СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ.

2. 1 Анализ налогообложения сельскохозяйственных предприятий.

2.2 Особенности учета формирования налогооблагаемой базы по основным видам налогов.

2.3 Проблемы учета налоговых льгот.

3. ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ УЧЕТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ.

3.1 Оценка тяжести налогообложения и существенности налоговых льгот на основе данных бухгалтерского учета.

3.2 Пути совершенствования учета налогообложения.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Оптимизация учета налогообложения на сельскохозяйственных предприятиях"

Актуальность темы исследований. Современный этап развития России характеризуется становлением рыночных отношений. В этом процессе одним из основных направлений является создание и совершенствование новой налоговой системы, адекватной изменениям в хозяйственном механизме. Одновременно происходит реформирование российского бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами учета и отчетности. Ввиду того, что оба эти процесса взаимосвязаны и имеют большое влияние на практику учета, необходимо обеспечить их гармонизацию. Отрыв налоговой системы от системы бухгалтерского учета сделает невозможным получение достоверной информации для формирования налогооблагаемой базы. С другой стороны, игнорирование требований налоговой системы может повлечь за собой снижение значимости бухгалтерской информации.

В настоящее время наметился и усиливается разрыв между подходами налоговой системы и бухгалтерского учета к принципам формирования себестоимости и прибыли, налоговая система активно влияет на порядок ведения бухгалтерского учета на предприятии. На микроэкономическом уровне учет становится неоднозначным и запутанным, что ведет к неизбежным ошибкам и применению штрафных санкций. Отсутствие разработанных общепринятых методологических основ налогового учета не является препятствием для применения на практике для учета в целях налогообложения новых приемов: ведения налоговой документации, метода-конъюнктурных корректировок, определения налогового периода и других.

В условиях неразработанности подходов к организации взаимодействия бухгалтерского учета и налоговой системы следует учесть опыт стран, в которых найдены приемлемые решения этих проблем. В мировой практике известны две основные модели их сосуществования. В первой модели налогообложение оказывает значительное влияние на ведение бухгалтерского учета, во второй - бухгалтерский и налоговый учет существуют параллельно и преследуют различные цели.

Для того, чтобы определиться, какую из этих моделей следует положить в основу оптимизации взаимоотношений отечественной налоговой системы и бухгалтерского учета требуется проведение научно-обоснованных исследований, которые смогут выявить существующие противоречия, систематизировать накопленный за период реформ опыт и дать практические рекомендации по формированию налогового учета.

Особенности взаимоотношений бухгалтерского учета с налоговой системой и имеющиеся между ними противоречия особенно сильно проявляются на предприятиях тех отраслей, в отношении которых государство ведет протекционистскую политику через осуществление регулирующей функции налоговой системы путем использования льготного режима налогообложения. Учет льгот требует разработки новых подходов к формированию налогооблагаемой базы вне системы бухгалтерского учета. Примером таких предприятий являются производители сельскохозяйственной продукции, которые пользуются целым рядом отраслевых налоговых льгот, в том числе в виде изъятия из облагаемой базы определенных частей объекта налога, отмены обязательства по уплате налога, снижения налоговой ставки. Несмотря на принимаемые меры в виде льготного налогообложения в настоящее время большинство сельскохозяйственных предприятий являются убыточными, имеют низкую налоговую дисциплину по уплате налоговых платежей в бюджет, что ведет к росту задолженности за счет начисления штрафных санкций. Эти негативные тенденции свидетельствуют о неадекватности механизма налогообложения реальным условиямхозяйствования и необходимости его совершенствования.

Для сельскохозяйственных предприятий вопрос об отмене налоговых льгот является одним из наиболее актуальных вследствие того, что они имеют налоговые льготы по большинству основных существующих налогов. Хотя льготы, предоставленные сельскохозяйственным предприятиям, лишены системности, их влияние на стимулирование аграрного производства недостаточно изучено, методика отражения в учете практически не разработана, но принятие решения об их отмене должно быть обосновано глубоким анализом их существенности, возможности и направления совершенствования.

В тесной взаимосвязи с проблемой учета льготного налогообложения существует потребность в разработе подходов к оптимизации оценки тяжести налогообложения с учетом особенностей современной экономической ситуации. Одним из основных критериев при выборе методики, которая сможет обеспечить получение сравнимых результатов в динамике по предприятиям разных отраслей, должна быть возможность формирования необходимой информации на основе данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Проблемам разработки методологических основ формирования учета в целях налогообложения, совершенствования взаимоотношений налоговой системы и системы бухгалтерского учета, посвящали свои работы многие ученые: А.В. Брызгалин, И.К. Выскребенцев, Е.В. Крейнина, О.Г. Лапина, В. Ф. Палий, В.Г. Пансков, М. 3. Пизенгольц, M.JI. Пятов, В. В. Черненков, Д. Г. Черник, JI.3. Шнейдман, Д. Блейк и 0. Амати другие. Однако, в настоящее время необходимо проведение дополнительных исследований по выявлению и анализу проблем учета налогообложения, а также его оптимизации с учетом реальной экономической ситуации и отраслевых особенностей сельскохозяйственных предприятий, что определило актуальность диссертационной работы.

Цель и задачи исследования. Основной целью настоящего исследования является разработка методических положений и практических рекомендаций по оптимизации учета и анализа налогообложения сельскохозяйственных предприятий. Поставленная цель определила следующие направления, задачи и логику исследования:

- проанализировать предпосылки возникновения и опыт разработки методологии учета налогообложения сельскохозяйственных предприятий на основе теории и исторического опыта России и развитых стран мира;

- выявить существующие противоречия во взаимоотношениях между системой бухгалтерского учета и налоговой системой с учетом отраслевых особенностей сельскохозяйственных предприятий;

- изучить особенности формирования учета в целях налогообложения на сельскохозяйственных предприятиях и дать предложения по его оптимизации;

- проанализировать современное состояние налогообложения сельскохозяйственных предприятий, существующие методики определения тяжести налогообложения, разработать новые подходы к его оценке в реальной экономической ситуации, основанные на данных бухгалтерского учета;

- изучить систему налоговых льгот, предоставленных сельскохозяйственным предприятиям, выявить проблемы и разработать предложения по оптимизации их учета.

Предметом исследования явились экономические отношения, складывающиеся между сельскохозяйственными предприятиями и государством по вопросу учета налогообложения.

Объектом исследования были различные аспекты учета налогообложения на сельскохозяйственных предприятиях Ростовской области. Статистические совокупности данных сформированы в зависимости от задач исследования. Эмпирической базой обеспечения доказательности теоретических положений, достоверности выводов и рекомендаций стали статистические материалы; полученные по системе Internet (в целом по России), опубликованные данные Ростовского областного комитета государственной статистики, Государственной налоговой инспекции по Ростовской области, данные бухгалтерского учета и годовых отчетов за 1992 - 1997 годы по сельскохозяйственным предприятиям Октябрьского района Ростовской области.

Теоретической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов, посвященные вопросам разработке методологии налогового учета, теории налогообложения.

Специфика предмета исследования определила необходимость использования нормативных документов в области учета и налогообложения, источником которых служила электронная база данных - Спра-вочно-правовая система мКонсультант+м.

Для обоснования выдвигаемых положений применялись методы: статистико-экономический, монографический, расчетно-конструктив-ный, абстрактно-логический и другие.

Научная новизна результатов исследования:

- на примере сельскохозяйственных предприятий установлены основные противоречия, возникающие между требованиями налоговой системы и правилами бухгалтерского учета, и обоснована необходимость формирования налогового учета;

- выявлены и критически оценены основные методы учета в целях налогообложения, применяемые в настоящее время на сельскохозяйственных предприятиях, даны предложения по их оптимизации;

- предложена классификация документов, применяемых для целей налогообложения на сельскохозяйственных предприятиях, на основе различий между ними по содержанию, по отношению к бухгалтерскому учету, по требованиям к их оформлению и предоставлению, что позволило дать рекомендации по использованию информации отдельных документов;

- разработаны новые подходы к оценке тяжести налогового бремени, основанные на данных годовой бухгалтерской отчетности, методы расчета коэффициентов увеличения налоговой нагрузки с учетом объективных и субъективных факторов налогообложения;

- впервые предложена система дифференциации штрафных санкций, которая позволит стимулировать перераспределение денежных потоков на предприятии в сторону погашения обязательств по уплате налогов, а также ограничить рост налоговой нагрузки для дисциплинированных плательщиков налогов;

- выявлены наиболее значимые для сельскохозяйственных предприятий налоги и налоговые льготы, разработаны методические подходы к оценке их существенности, определены последствия их возможной отмены;

- даны предложения по оптимизации налоговых льгот.

Практическая значимость работы заключается в разработке теоретических и методических подходов к оптимизации учета налогообложения, взаимоотношений бухгалтерского учета и налоговой системы с учетом особенностей, присущих сельскохозяйственным предприятиям, предназначенных для использования органами, наделенными правом регулирования бухгалтерского учета и налоговой системы.

Материалы диссертации используются в преподавании таких дисциплин как бухгалтерский учет, аудит, налоги и налогообложение, спецкурса "Актуальные проблемы совершенствования бухгалтерского учета и аудита" в Донском государственном аграрном университете.

Апробация результатов исследования. Материалы исследования использовались при проведении постоянно действующих семинаров (каждое полугодие) по бухгалтерскому учету и налогообложению, проводимых Министерством сельского хозяйства, продовольствия и торговли Ростовской области с целью профессиональной переподготовки и повышения квалификации руководителей и специалистов АПК на базе Ростовского института переподготовки кадров и агробизнеса (РИПКиА). Основные положения и результаты исследования были доложены на межвузовской научно-практической конференции "Политическая культура и политическое сознание: динамика и перспективы развития на фоне социально-экономических проблем АПК Ростовской области" (Персиановка, 1996г.), региональной научно-практической конференции "Развитие рыночных отношений в АПК" (Ростов-на-Дону,

1997 г.), научно-практической конференции "Сельское хозяйство региона в переходной экономике: теория, практика" (Ростов-на-Дону,

1998 г.), Всероссийской научно-практической конференции "Концепции денежного обращения, кредита и международного движения капитала: история, современность и тенденции развития" (Ростов-на-Дону", 1999 г.).

На основе анализа полученных в результате исследования материалов были сделаны предложения по совершенствованию налогообложения сельскохозяйственных предприятий при подготовке проекта областного закона "О государственном регулировании сельскохозяйственного производства в Ростовской области".

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Сыпко, Марина Евгеньевна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рост убытков и отсутствие денежных средств у сельскохозяйственных предприятий являются одними из основных причин их низкой налоговой дисциплины. Эта тенденция служит признаком неадекватности механизма налогообложения реальным условиям производства сельскохозяйственной продукции и свидетельствует о необходимости дальнейшего совершенствования налогообложения и льготирования этой категории налогоплательщиков на основе анализа реальной экономической ситуации, налогового бремени и существенности налоговых льгот.

Существующие на практике противоречия между нормами и правилами бухгалтерского учета и требованиями учета объектов налогообложения в соответствии с налоговым законодательством создают объективные предпосылки возникновения в России налогового учета. Несмотря на отсутствие в настоящее время общепризнанной методологии налогового учета, налогоплательщиками в практической работе постоянно используются присущие ему приемы. Основной целью формирования налогового учета является оптимизация взаимоотношений налоговой системы и бухгалтерского учета. Критериями оптимальности применяемых методов налогового учета являются их соответствие требованиям налоговой системы и одновременно возможность получения достоверных данных в системе бухгалтерского учета.

Изучение мировой практики развития взаимоотношений бухгалтерского учета и системы налогообложения позволило установить, что в разных странах между ними существует достаточно широкий спектр связей: от формирования бухгалтерского учета под действием налоговой системы до параллельного ведения налогового и бухгалтерского учета. Реальное соотношение налогового и бухгалтерского учета определяется как национальными особенностями учета, так и практикой хозяйственной деятельности. Поэтому законодательное регулирование этого процесса должно идти не от хорошей модели или системы, характерной для одной или нескольких развитых стран, а прежде всего от стандартов и практики отечественного учета.

Анализ опыта учета налогообложения сельскохозяйственных предприятий в развитых странах мира показал наличие существенных особенностей, обусловленных практикой предоставления им налоговых льгот в виде снижения ставки по косвенным налогам, отмены обязательства по уплате отдельных налогов, упрощения учета. В некоторых странах разработаны подходы к налогообложению убыточных предприятий с целью временного облегчения налогового бремени и создания благоприятных условий для их выхода из кризиса. Особые условия налогообложения требуют применения специальных подходов к его учету.

На примере сельскохозяйственных предприятий Ростовской области показано, что в настоящее время идет формирование учета в целях налогообложения как самостоятельного вида учета, основной целью которого является достоверное определение налогооблагаемой базы и составление расчетов по каждому виду налогов. Наиболее распространенными приемами учета для целей налогообложения служат: метод ведения налоговой документации, конъюнктурных корректировок, определения налогового периода. Учет в целях налогообложения в целом базируется и тесно взаимосвязан с бухгалтерским учетом, однако вследствие неразработанности методологических основ его ведения в некоторых случаях согласование между ними отсутствует.

Исследования показали, что применение методов налогового учета на сельскохозяйственных предприятиях имеет отраслевую специфику, связанную с предоставлением налоговых льгот и порядком определения финансовых результатов. Установлено отсутствие возможности достоверного определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль до окончания года методами налогового учета. Использование методов налогового учета для расчета прибыли с целью ее налогообложения в случае применения отраслевых льгот ведет к значительному отклонению показателей налогового и бухгалтерского учета, существенному увеличению объемов учетных работ и результатам, снижающим значимость предоставленных налоговых льгот. Устранению указанных противоречий может способствовать расширение льгот для сельскохозяйственных предприятий на современном этапе в виде полной отмены обязательства по уплате налога на прибыль.

Предложена классификация документов налогового учета, применяемых на сельскохозяйственных предприятиях, в основу которой положены различия по содержанию, по отношению к бухгалтерскому учету, по требованиям к их оформлению и предоставлению. Использование классификации позволяет сделать выводы и предложения по оптимизации их применения, четкого определения путей трансформациибухгалтерской информации в налоговую и обратно, придания обоснованности налоговым расчетам. Углубление понимания роли налоговых документов разных классификационных групп в учетном процессе позволит совершенствовать налоговое законодательство с целью устранения противоречий с нормами и правилами бухгалтерского учета.

Существенным препятствием для анализа налогообложения предприятий является то, что в настоящее время по данным открытой для пользователей бухгалтерской отчетности невозможно получить информацию о том, сколько и каких налогов было начислено за отчетный период и сколько фактически внесено в бюджет. Кроме того, в отчетности отсутствуют данные об экономических санкциях по налоговым нарушениям. На макроэкономическом уровне последствием исключения из отчетности данных о налогообложении предприятий является потеря возможности статистического обобщения этой информации, непредвзятого вневедомственного анализа состояния налогообложения предприятий по отраслям и другим признакам. Таким образом налоговая система лишается возможности совершенствования на основе глубокого обобщения и анализа существующей ситуации и опыта налогообложения, отслеживания развивающихся тенденций и последствий принимаемых решений.

Исследования состояния расчетов с бюджетом по налоговым платежам на сельскохозяйственных предприятиях Ростовской области показали, что в настоящее время они имеют низкую платежную дисциплину по уплате налогов в бюджет. Основной причиной этого является их тяжелое финансовое состояние, более 70 % из них убыточны и имеют кредиторскую задолженность в 4,8 раза превышающую дебиторскую. В структуре кредиторской задолженности 19,3 % составляет задолженность по уплате налогов в бюджет, 31,5 % - в государственные социальные внебюджетные фонды, следовательно, государство и указанные фонды являются основными кредиторами сельскохозяйственных предприятий.

Существенную долю налоговых платежей в бюджет составляют финансовые санкции. Применение налоговых санкций к убыточным сельскохозяйственным предприятиям усиливает фискальную функцию налоговой системы и полностью подавляет регулирующую. В этих условиях штрафы за налоговые нарушения превращаются из меры воздействия в инструмент подавления производственной деятельности. Принимаемые в последнее время меры по взысканию задолженности в бюджет направлены на реструктуризацию и снижение долгов по уже начисленным налоговым платежам, но не создают предпосылок для создания более благоприятных условий, снижающих возможность возникновения задолженности, не затрагивая по сути фискальный характер налоговой системы.

Анализ существующих методик расчета налоговой нагрузки на предприятие показал наличие у многих из них существенных недостатков в виде отсутствия связи с данными бухгалтерского учета и отчетности, а также с современными условиями хозяйствования.

Показано наличие объективных условий, которые увеличивают налоговую нагрузку на сельскохозяйственные предприятия вследствие недостаточности денежных средств для погашения всех срочных обязательств, а также субъективных условий, позволяющих руководству предприятий принимать решения о перераспределении денежных средств и уклонения от направления их на уплату налогов в соответствии с их долей в выручке.

Для оценки влияния объективных и субъективных факторов на тяжесть налогообложения предприятий впервые предложено использовать коэффициент увеличения налоговой нагрузки (Кнс), методика расчета которого основана на данных бухгалтерского и налогового учета. Применение этого показателя для анализа тяжести налогообложения позволяет выявить негативные тенденции к уклонению от уплатыналогов.

Анализ учета льгот, предоставленных сельскохозяйственным предприятиям, свидетельствует об отсутствии единого подхода к условиям их предоставления, реальной оценки их эффективности, необоснованно сложной методике расчета и учета некоторых льгот.

Выявлена реальная проблема отражения в учете результатов применения налоговых льгот в соответствии с требованиями бухгалтерского учета и налогового законодательства. Обоснована необходимость разработки новых методологических подходов к решению этой проблемы на основе таких базовых принципов бухгалтерского учета, как требования осмотрительности и рациональности. С точки зрения налогового контроля методика учета в целях налогообложения должна позволять легко определять налогооблагаемую базу по данным бухгалтерского учета и отчетности. Важным моментом при этом остается необходимость отражения в методике отраслевых особенностей учета и налогообложения.

Исследования показали, что отмена налоговых льгот, которыми в настоящее время пользуются сельскохозяйственные предприятия, может привести к резкому ухудшению их финансового состояния за счет роста налоговой нагрузки в среднем в 3,5 раза в основном за счет отмены обязательства по уплате налога на имущество. В связи с особенностями расчета этого налога его абсолютная величина в среднем в 1,7 раза превышает сумму всех фактически начисленных налогов. Кроме того, в случае отмены отраслевой льготы по данному налогу, сельскохозяйственным предприятиям пришлось бы направить на его уплату более половины выручки, полученной в денежной форме. Предложенная методика расчета, основанная на данных бухгалтерского учета, позволяет прогнозировать увеличение налоговой нагрузки на сельскохозяйственные предприятия после отмены перечня сельскохозяйственной продукции для обложения НДС по льготной ставке, действующего до 1 июня 1999 года.

Показано, что в структуре налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий Ростовской области в течение всего периода становления налоговой системы наибольший удельный вес принадлежал налогу на добавленную стоимость, земельному налогу, а также налогу на прибыль, что необходимо учитывать при оптимизации учета налогообложения. В исследуемый период отмечено стабильное поступление в бюджет налога на добавленную стоимость за счет отлаженной методики учета и контроля за его собираемостью, а также адекватности механизма налогообложения инфляционным процессам. Одновременно наблюдалось снижение поступлений налога на прибыль за счет роста убыточности предприятий, что оказывает негативное влияние прежде всего на формирование областного бюджета. Анализ сущности земельного налога позволяет сделать вывод о необходимости рассмотрения вопроса о возможности частичной консолидации в нем налоговых платежей.

Анализ тенденций в налогообложении сельскохозяйственных предприятий свидетельствует о том, что за период налоговых реформ в России косвенное налогообложение неоднократно подвергалось изменениям в механизме учета, взимания налога и величине налоговых ставок с целью снижения дефицита бюджета. Показано, что изменение порядка принятия сумм НДС к зачету привело к искажению объекта налогообложения, который в настоящее время зависит не только от величины добавленной стоимости, но и от состояния расчетов с поставщиками (возможность выставления налога к зачету) и покупателями (начисление к уплате при учете выручки для целей налогообложения по оплате). Установлено наличие негативного влияния роста кредиторской задолженности сельскохозяйственных предприятий по расчетам с поставщиками на состояние их налогообложения, следствием которого является завышение платежей в бюджет по НДС.

Результаты исследований показали, что изменения, внесенные в методику учета НДС, повлияли на величину реальной ставки налога, отношение суммы начисленного налога к уплаченному, вызвали потерю связи уплачиваемого налога с выручкой как источником его уплаты.

Установлена зависимость величины налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, от доли выручки, направленной на оплату покупных материальных ценностей и применения льготной налоговой ставки. Использование полученной зависимости на микроэкономическом уровне позволяет планировать платежи предприятия в бюджет по НДС, а на макроэкономическом уровне - прогнозировать изменение поступлений НДС в бюджет при введении или отмене льготных налоговых ставок для предприятий отдельных отраслей.

Проведенные исследования состояния учета налогообложения сельскохозяйственных предприятий Ростовской области позволяют сделать следующие предложения, направленные на его оптимизацию:

- учитывая невозможность достоверного определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль по данным налогового и бухгалтерского учета до окончания года, большой объем учетной работы, высокую убыточность современного сельскохозяйственного производства, низкую платежную дисциплину, (косвенно свидетельствующую о чрезмерности существующего налогообложения сельскохозяйственных предприятий), а также особенности экономической природы земельного налога, предлагается освободить сельскохозяйственные предприятия от обязанности уплачивать налог на прибыль, полученную от любых операций и сделок. Возможность получения такой льготы следует ограничить необходимостью получения не менее 70 % дохода в виде выручки от реализации сельскохозяйственной продукции или продукции ее переработки. Соответствующие предложения были направлены в министерство сельского хозяйства, продовольствия и торговли Ростовской области.

Сельскохозяйственным предприятиям, имеющим сезонное производство и испытывающим недостаток денежных средств большую часть года, следует использовать отсрочку налоговых платежей при закреплении в учетной политике метода учета выручки от реализации для целей налогообложения по оплате. Необходимо сохранить для них эту возможность при дальнейшем реформировании налоговой системы. Суммы отложенных по уплате налогов предложено рассматривать как своеобразный налоговый кредит с учетом материальной выгоды в виде отсутствия основания для начисления пени за просрочку платежа.

Учитывая существенные противоречия между правилами бухгалтерского учета, назначением документов, используемых для целей налогообложения, и установленным в инструкции Госналогслужбы способом отражения в учете операций по реализации льготы по налогу на добавленную стоимость, предоставляемой сельскохозяйственным предприятиям в виде освобождения от налога товаров (работ, услуг) собственного производства, реализуемых пенсионерам, в счет натуральной оплаты труда и натуральных выдач, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельскохозяйственные работы, предлагается данные операции отражать только в налоговом учете, без использования счетов бухгалтерского учета. Это позволит устранить указанные противоречия и повысить значимость предоставленной льготы, особенно для убыточных предприятий.

Ввести в периодическую и годовую бухгалтерскую отчетность показатели, характеризующие величину уплачиваемых предприятиями налогов и их платежную дисциплину.

В связи с прогнозируемым ростом цен, инфляционных процессов и ухудшением финансового состояния сельскохозяйственных предприятий в связи с предполагаемой отменой льготной налоговой ставки по НДС для продуктов питания с 1 июня 1999 года предлагается сохранить льготную налоговую ставку, которая соответствует мировой практике налогообложения сельскохозяйственных предприятий.

С целью пресечения попыток уклонения от исполнения налоговых обязательств использовать систему дифференциации наказаний за несвоевременное перечисление налогов на основании применения расчетного коэффициента увеличения налоговой нагрузки (Кнс). При величине Кнс меньше единицы, что свидетельствует о преимущественном направлении средств на уплату налогов, штрафные санкции в виде начисления пени к предприятию применять не следует. При величине этого показателя, равной единице, пени начисляются в обычном порядке. При резком росте значения Кнс размер пени может индексироваться в сторону увеличения. Конкретные границы величины этого показателя, при которых следует увеличивать штрафные санкции, должен быть установлен в дальнейших массовых исследованиях платежнойдисциплины предприятий разных отраслей. Применение предложенного подхода к установлению размера пени на основе показателя увеличения налоговой нагрузки позволит стимулировать перераспределение денежных потоков на предприятии в сторону погашения обязательств по уплате налогов, а также будет ограничивать рост налоговой нагрузки для дисциплинированных плательщиков налогов.

В связи с реализаций программы реформирования бухгалтерского учета и необходимостью законодательного закрепления единых правил ведения учета в целях налогообложения необходимо разработать стандарт (положение) по бухгалтерскому учету, регулирующий данный раздел учета.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Сыпко, Марина Евгеньевна, 1999 год

1. Закон РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" от 27.12.1991 N 2118//Справочно-правовая система "Консуль-тант+".

2. Закон РФ "О бухгалтерском учете1' от 21.11.1996 N 129-ФЗ// Экономика и жизнь.- 1996. N 48. - С. 17-18.

3. Закон РФ "О дорожных фондах в Российской Федерации" от 18.10.1991 N 1759-1//Справочно-правовая система "Консультант+".

4. Закон РФ "О налоге на добавленную стоимость" от 6.12.1991 N 1992-1//Справочно-правовая система "Консультант+".

5. Закон РФ "О налоге на имущество предприятий" от 13.12.1991 N 2030-1//Справочно-правовая система "Консультант+".

6. Закон РФ "О налоге на прибыль предприятий и организаций" от 27.12.1991 N 2116-1//Справочно-правовая система "Консультант+".

7. Закон РФ "О плате за землю" от 11.10.1991 N 1738-1//Спра-вочно-правовая система "Консультант+".

8. Закон РФ "О внесении изменений и дополнений в Закон РФ "О плате за землю" от 9.08.1994 N 22-ФЗ//Справочно-правовая система "Консультант+".

9. Закон РФ "О подоходном налоге с физических лиц" от 7.12.1991 N 1998-1//Справочно-правовая система "Консультант+".

10. Закон РФ "О федеральном бюджете на 1997 год" от 26.02.1997 N 29-ФЗ//Справочно-правовая система "Консультант+".

11. И. Налоговый Кодекс Российской Федерации//Справочно-право-вая система "Консультант+".

12. Указ Президента РФ от 22.12.1993 N 2270 "О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уроней"//Налоги и налоговое планирование. 1995. - N 2. - С. 81-83.

13. Указ Президента Российской Федерации от 08.05.1996 N 685 "Об основных направлениях налоговой реформы в Российской Федерации и мерах по укреплению налоговой и платежной дисциплины"//Экономика и жизнь. 1996. - N 22. - С. 21.

14. Постановление Правительства РФ от 7.06.1995 N 562 "Об индексации ставок земельного налога в 1995 году"//Справочно-пра-вовая система "Консультант+".

15. Постановление Правительства РФ от 3.04.1996 N 378 "Об индексации ставок земельного налога в 1996 году" //Справочно-пра-вовая система "Консультант+".

16. Постановление Правительства РФ от 17.07.1998 N 786 "Об особенностях уплаты налога на добавленную стоимость"//Справоч-но-правовая система "Консультант+".

17. Постановление Правительства РФ от 29.07.1996 N 914 " Об утверждении порядка ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по налогу на добавленную стоимость"// Экономика и жизнь. 1996. - N 38. - С. 22-23.

18. Постановление правительства РФ от 09.06.1998 N 576 "О начислении пеней и порядке пересчета задолженности юридических лиц по уплате пеней//Бухгалтерский учет. Официальные материалы.1998. N 8. - С. 3-4.

19. Постановление Правительства РФ от 17.07.1998 N 787 "О продовольственных товарах, по которым применяется ставка налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов"//Справочно-пра-вовая система "Консультант+". ,

20. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/97//Бухгалтерский учет. Нормативные документы. -1998. N 3. С. 3-7.

21. Инструкция Госналогслужбы РФ от 10.08.1995 N 37 "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятийи организаций"//Справочно-правовая система "Консультант+".

22. Инструкция Госналогслужбы РФ от 11.10.1995 N 39 "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость"//Справочно-правовая система "Консультант+".

23. Инструкция Госналогслужбы РФ от 15.05.1995 N 30 "О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды" //Справочно-правовая система "Консультант+".

24. Инструкция Минфина РФ от 12.11.1996 N 97 "О порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности"//Справочно-правовая система "Консультант+"

25. Инструкция ГНС РФ от 29.06.1995 N 35 по применению закона Российской Федерации "О подоходном налоге с физических лиц" // Справочно-правовая система "Консультант+".

26. Изменения и дополнения N 4 от 25.08.1998 инструкции Госналогслужбы РФ от 10.08.1995 N 37 "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций"//Бухгалтерский учет. Официальные материалы. 1998. - N 12. - С. 10-21.

27. Письмо Минфина РФ N 96 от 12.11.1996 "О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость и акцизами"// Официальные документы и разъяснения. 1996. - N 52. - С. 15-19.

28. Письмо Минфина РФ от 30.10.1992 N 16-05/4 "О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе// Настольная книга бухгалтера.- М.: Инфра М. 1995. - С. 161-162.

29. Письмо ГНС РФ от 25.12.1996 N B3-6-03/890, Минфина РФ от 25.12.1996 N 109 "О применении счетов-фактур при расчетах по налогу на добавленную стоимость с 1 января 1997 года" // Официальные документы и разъяснения. 1997. - N 5. - С. 3-9.

30. Письмо Госналогслужбы РФ от 30.08.1996 N ВГ-6-13/616 "По отдельным вопросам учета и отчетности для целей налогообложения "//Справочно-правовая система "Консультант+".

31. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету в условиях рыночной экономики в системе агропромышленного комплекса.-М.: Известия, 1992. 221 с.

32. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве. М.: МП "Экономика и право", 1996. - 43 с.

33. Методические рекомендации по применению журнально-ордер-ной формы бухгалтерского учета на агропромышленных предприятиях. М.: Известия, 1994. - 143 с.

34. Абрютина М.С., Грачев А.В. Анализ финансово-промышленной деятельности предприятия. М.: Дело и сервис, 1998. - 256 с.

35. Алборов Р.А. Учет финансовых результатов и расчетов с бюджетом по налогу на прибыль//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998.- N 3. - С. 7-12.

36. Алборов Р.А., Шляпникова Е.А. и другие. О налогообложении, штрафах, пенях и неустойках//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1996. - N 5. - С. 20 -23.

37. Антони Р.Н. Основы бухгалтерского учета. М.: С. П. Триада НТТ, 1992. - 318 с.

38. Ануфриев В.Е. О реформировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности//Бухгалтерский учет. 1998, с. 12-17.

39. Ануфриев В.Е. Учет и расчеты предприятия с бюджетом по налогам//Бухгалтерский учет. N 5. - С.73-76.

40. Асланов В.0. О налоговом бремени и эффективности действующей системы налогообложения в Российской Федерации//Налоговый вестник. 1996. - N 12. - С. 3-5.

41. Бакаев А.С. Комментарии к Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. М.: Бухгалтерский учет, 1999. - 128 с.

42. Балабин В.И. Налоговые льготы: опора или помехах/Налоговый вестник. 1998. - Март. - С. 21-23.

43. Блейк Д., Амат 0. Европейский бухгалтерский учет. Справочник/ Перевод с англ. М.: Информацинно-издательский дом "Фи-линъ", 1997. - 400 с.

44. Богатырева С.Н. Совершенствование учета расчетов с бюджетом на предприятиях АПК//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998.- N 3. - С. 12-14.

45. Брызгалин А.В. Мифы современного налогообложениях/Налоговый вестник. 1997. - Апрель. - С. 10-15.

46. Брызгалин А.В., Берник В.Р. и др. Налоговый учет и налоговая политика предприятия. М.: "Аналитика-Пресс", 1997. - 120 с.

47. Буланов А.С. Рыночные отношения в АПК: особенности и проблемы становления (спецкурс)// Российский экономический журнал. 1997. - N 2. - С. 87-95.

48. Волков С.Н. Экономика землеустройства. М.: Колос, 1996. - 239 с.

49. Выскребенцев И. К, Налогообложение предприятий, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции//Финансы. 1995. N 2. - С. 27-32.

50. Выскребенцев И. К. Особенности налогообложения предприятий, занимающихся производством сельскохозяйственной продук-ции//Финансы. 1995. - N8. - с.25-28.

51. Габбасов Р.Г., Гаврилова Н.А. Особенности исчисления и уплаты налога на имущество предприятий в 1998 году//Бухгалтерский учет. Официальные материалы. Комментарии специалистов. 1998. -N8. - С. 23-26.

52. Голомазова Г.А. Налоговый кодекс Российской Федерации: взаимоотношения между государством и налогоплателыциками//Бухгал-терский учет. N 2. - С. 39-46.

53. Грибков А., Мовчан 0. Льготы по налогам для предприятий сельского хозяйства//Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение.- 1998. N 28. - С. 25-26.

54. Дедюхина Н.В. Особенности англо-американской и франко-германской систем финансовой отчетности//Бухгалтерский учет. -1994. N 12. - С. 44-45.

55. Дубов В. Действующая налоговая система и пути ее совер-шенствования//Финансы. 1997. - N 4. - С. 22-24.

56. Егорова Е. Петров Ю. Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах//Налоговый вестник.- 1995. N И. - С. 9-20.

57. Задорнов М.М. Правительственный налоговый кодекс правда и домыслы (разъяснения авторов проекта)// Налоговый вестник. -1997. - Март. - С. 3-11.

58. Землепользование и земельные платежи//Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 1998. - N 247 - С. 11-22.

59. Ирзун 0. Точка опоры экономики производство // Экономика и жизнь. - 1996. - N 50. С. 1.

60. Итоги работы Госналогинспекции по Ростовской области за1998 год//Ваш Консультант. 1999. - N 6 (41). - С. 6.

61. Карзаева Н.Н. Счет-фактура и расчеты с бюджетом по НДС//Бухгалтерский учет. 1998. - N 12. - С. 88-92.

62. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетности в соответствии со стандартами GAAP. М.: Дело, 1998. - 432 с.

63. Киселев В. В. О типичных нарушениях бухгалтерского учета, налогового законодательства организациями агропромышленного комплекса//Бухгалтерский учет. Официальные материалы. 1999. - N 2, выпуск первый. - С. 16-20.

64. Князев В.Г. Тенденции развития налоговых систем в зарубежных странах//Налоговый вестник. 1998 - Сентябрь. - С. 5-8.

65. Котко А. Финансовые санкции за нарушение налогового законодательствах/Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. -1998. N 15. - С. 11-22.

66. Крапивина J1.H. Об отражении операций по налогообложению прибыли//Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997. - N 3. - С. 17-18.

67. Крейнина Е.В. Интеракции бухгалтерского учета и налоговой системы. Автореф. дисс. канд. эконом, наук. СПб, 1996. - 19 с.

68. Крейнина М.Н. Финансовое состояние предприятия. М. : ИКЦ "ДИС", 1997. - 222 с.

69. Кузин Ф.А. Кандидатская диссертация. Методика написания, правила оформления и порядок защиты. М.: Ось-89, 1998. - 208 с.

70. Кузнецов л. Налоговая политика и интересы общества // Экономика и жизнь. 1997. - N 12.- С.З.

71. Лапина О.Г. Годовой отчет за 1997 год с учетом требований налоговых органов: Практические рекомендации. М.: "АКДИ

72. Экономика и жизнь", 1998. 416 с.

73. Литвин М.И. Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий// Финансы. 1998. - N 5. - С. 29-31.

74. Логвина А. Налоговая составляющая экономической безопасности России//Российский экономический журнал. 1998. - N 5. -С. 24-25.

75. Луговой В.А. Налог на прибыль: учет и расчеты с бюджетом //Бухгалтерский учет. 1997. - N 2. - С. 7-16.

76. Луговой В.А. НДС: учет и расчеты с бюджетом// Бухгалтерский учет. 1994. - N 3. - С.24-37.

77. Луговой В.А. Учет расчетов с бюджетом и внебюджетными государственными фондами//Бухгалтерский учет. 1997. - N 1. - С. 20-31.

78. Макарьева В. Аудит, проблемы налогообложения и решения налоговых споров//Аудит. 1998. - N 1. - С. 3-7.

79. Макарьева В.И. Бухгалтерский учет для целей налогообложения. (Методология, ответы на вопросы). Практическое пособие. -М.: АКДИ, 1997. 207 с.

80. Мартынов А.В. Прибыль источник поступлений бюджета и развития предприятий//Налоговый вестник. - 1998 - N 4. - С. 17-22.

81. Масленкова В. Ф. О налогообложении предприятий АПК/Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1997. N 3. - С. 14-16.

82. Местные налоги и сборы//ДонКонсультант. 1998. - N14. -С. 13-14.

83. Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира (справочник) М.: Фонд "Правовая культура", 1995. - 240 с.

84. Назаренко В.И., Папцов А.Г. Государственное регулирование сельского хозяйства в странах с развитой рыночной экономикой. М.: Информагробизнес, 1996. - 83 с.

85. Налоги и налоговое право. Учебное пособие/Под ред. А.В. Брызгалина. М.: Аналитика-Пресс, 1997. - 600 с.

86. Налоги. Учебное пособие/Под ред. Д.Г.Черника.- М.: Финансы и статистика, 1997. 687 с.

87. Налоговое планирование на предприятиях и в организациях (оптимизация и минимизация налогообложения). Учебное пособие / Под ред. Рагозина Б.А. М.: 1994. - 332 с.

88. Никитин С.М., Степанова М.П., Глазова Е.С. Налог на добавленную стоимость в системе налогов на потребление: опыт развитых стран//Деньги и кредит. 1998. - N 1. - С. 35-41.

89. Орлов М.П., Крейнина Е.В. О концепции бухгалтерского учета//Бухгалтерский учет. 1998. - N 3. - С. 85-88.

90. Основы экономической теории и практики: Учебно-методическое пособие/ Под ред. Загорулько М.Т. Волгоград.: Издательство Волгоградского государственного университета, 1994. - 342 с.

91. Павлова Л.П. Проблемы совершенствования налогообложения в Российской Федерации//Финансы. 1998. - N 1. - С. 23-26.

92. Палий В.Ф. Законодательная основа бухгалтерского учета //Бухгалтерский учет. 1997. - N 1. - С. 3-11.

93. Палий В.Ф. Обновление бухгалтерского учета: что дальше? //Бухгалтерский учет. -1996. -N10. -С. 3-10.

94. Пансков В. Действующая налоговая система России фундамент экономической стабилизации //Налоговый вестник. 1996. - N 2. - С. 9-17.

95. Пансков В. Истоки роста // Экономика и жизнь. 1997.1. N 1. С. 1.

96. Пансков В.Г. Налоговое бремя в Российской налоговой сис-теме//Финансы. 1998. - N И. - С. 18-23.

97. Пансков В.Г. Поступление налогов в 1998 году: оценка и реальность//Налоговый вестник. 1998. - N 8. - С. 3-10.

98. Петрунин В. Особенности учета и налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей//Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 1997. - N 46. - С. 5-6.

99. Петров Ю. Налоговый кодекс РФ и реформа финансово-кредитной системы: упорядочение фискальных отношений или ослабление налогового бремени//Российский экономический журнал. 1998. - N 4. - С. 38-40.

100. Пизенгольц М. 3. Учет: бухгалтерский и налоговый?.//Экономока и жизнь. Моск. вып. 1998. - N 14 (апрель). -С. 7.

101. Пизенгольц М. 3. Учет реализации в сельском хозяйс-тве//Бухгалтерский учет. N 8. - С. 53-58.

102. Полторак А.Ф. Составление справки по строке 1 "Расчета налога от фактической прибыли"//Бухгалтерский учет. 1998. - N 6. - С. 33-39.

103. Попова Н.А. Некоторые аспекты налогового планирования в развитых странах//Финансы. 1997. - N 8. - С. 32-34.

104. Попович И.В. Методика экономических исследований в сельском хозяйстве. М.: Экономика, 1977. - 224 с.

105. Поролло Е.В. Детерминанты эффективности регионального налогового механизма//Вестник академии. 1998. - N 2(8). - С. 33-42.

106. Починок А. Налоговая реформа: долгий извилистый путь //

107. Налоговый вестник. 1996. - N 1. - С. 5-9.

108. Пятов М.Л. Учет налоговых обязательств//Бухгалтерский учет. N 2. - С. 57-64.

109. Родригес А., Игнатова 0. Уплата НДС в условиях финансового кризиса//Налоги. -1998. -N19. -С. 5.

110. Розанов В.В. Анализ типичных нарушений налогового законодательства, связанных с искажением порядка ведения бухгалтерского учета (на примере организаций АПК)//Налоговый вестник. -1998 Сентябрь. - С. 89-93.

111. Ростовская область в цифрах. Краткий статистический сборник. Ростов-на-Дону. - 1997. - 290 с.

112. Семенова М.В. Определение места реализации работ (услуг) при расчетах по НДС//Бухгалтерский учет. 1999. - N 3. - С. 57-64.

113. Сигиневич А.В., Бухвальд Е.М. и другие. Налоги в механизме хозяйствования. М.: Наука, 1991. - 110 с.

114. Система ведения агропромышленного производства Ростовской области (на период 1996-2000 гг.). Ростов н/Дону, 1996. -422 с.

115. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.: Соцэкгиз, 1962. - 650 с.

116. Соколов В.Я., Пятов М.Л. Законодательные основы бухгалтерского учета в России. М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1998. - 222 с.

117. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Сила и слабость бухгалтерии США//Бухгалтерский учет. 1999. - N 2. - С. 80-83.

118. Сотникова Л.В. Способы корректировки прибыли для целей налогообложения//Бухгалтерский учет. 1998. - N 9. - С. 4-13.

119. Социально-экономическое положение Ростовской области в январе-декабре 1997 г. Ростовский областной комитет государственной статистики. Ростов-на-Дону. - 1998. - 239 с.

120. Сумин A.M. Налог, пошлина и сбор в германском пра-ве//Налоговый вестник. 1998. - N 3. - С. 84-92.

121. Тарасов А.С. Налоговое регулирование сельскохозяйственного производства/Пути стабилизации использования производственного потенциала сельскохозяйственных предприятий. Персиановка, 1997, с. 24-26.

122. Телятников Н.Б. Влияние налоговой системы на становление рыночных отношений: Автореф. дис. канд. эконом, наук. Саратов, 1995. - 21 с.

123. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М.: Финансы и статистика, 1991. - 160 с.

124. Толщин Г.С. От данных бухгалтерского учета к налоговым расчетам//Бухгалтерский учет. 1998. - N 7. - С. 37-39.

125. Хорин А.Н., Кукин С.А. Дилемма финансового учета: принципы или правила?//Бухгалтерский учет. 1995. -N2-C. 3-11.

126. Цыгичко А. Оптимизация НДС//Экономист. 1997. - N 9. -С. 78-80.

127. Черненков В.В. Организация и учет платежей в бюджет и во внебюджетные фонды (на примере аграрных формирований Смоленской области): Автореф. дис. канд. эконом, наук. Балашиха, 1996. - 22 с.

128. Шепенко Р.А. Подоходный налог с предприятий в Китайской Народной Республике//Налоговый вестник. 1998. - Апрель. - С. 72-75.

129. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.: Инфра-М. 1996. - 172 с.

130. Шнейдман Л.З. Бухгалтерский учет и налогообложение. //Бухгалтерский учет. 1995. - N 5. - С. 10-14.

131. Шнейдман Л.З. На пути к международным стандартам финансовой отчетности//Бухгалтерский учет, 1998. - N 1. - С. 4-8.

132. Шулева Г.Г. Налогообложение прибыли от производства сельскохозяйственной продукции//Бухгалтерский учет. 1997. - N 6. - С. 38-40.

133. Эльдиев М.Н. Совершенствование налогообложения сельскохозяйственных производителей//АПК: экономика, управление. 1997. - N 4. - С. 65-67; N 9. - С. 60-65.

134. Юткина Т. В. Налоги и налогообложение. М.: Инфра-М. -1998. - 428 с.

135. Ялбулганов А.А. Налог на компании во Франции//Налоговый вестник. 1998. - Апрель. - С. 76-78.

136. А1 Najjar, F. Standardization In accounting practices: a comparative international studi//International Journal of Accounting. 1986, Spring, p. 161-176.