Зудина Екатерина Михайловна. Налог на прибыль и его роль в формировании доходной базы бюджетов разных уровней : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Зудина Екатерина Михайловна; [Место защиты: Всерос. заоч. финансово-эконом. ин-т]. - Москва, 2009. - 156 с. : ил. РГБ ОД, 61:09-8/1711

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ 11

1.1 Функции налога на прибыль организаций в современной российской экономике 11

1.2 Эволюция налога на прибыль и его основных элементов в России 21

1.3 Национальные особенности налогообложения прибыли в зарубежных странах и их адаптация к российским условиям 28

ГЛАВА 2. ПРИБЫЛЬ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ - ИСТОЧНИК

ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ

ФЕДЕРАЦИИ 41

2.1 Анализ динамики поступлений налога на прибыль в бюджетную систему РФ .41

2.2 Оценка корреляционных связей между прибылью организаций и формированием доходов субфедеральных бюджетов 60

2.3 Современная практика использования государством регулирующего потенциала налога на прибыль 78

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ПРИБЫЛИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ 92

3.1 Мероприятия по усилению фискальной функции налога на прибыль организаций 92

3.2 Совершенствование налогообложения прибыли как инструмента межбюджетного регулирования доходной части бюджетов всех уровней 108

3.3 Налоговое регулирование как механизм активизации поступлений налога на прибыль организаций 117

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 135

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 140

ПРИЛОЖЕНИЯ 145

**Введение к работе**

Налоги - важнейший элемент экономических и финансовых отношений. Эффективная мобилизация финансовых ресурсов в бюджетную систему посредством налогообложения и оптимальное распределение бремени налогов между экономическими субъектами являются серьезными проблемами бюджетно-налоговой политики государства.

Одна из основных задач государственной налоговой политики на  
современном этапе - создание благоприятных условий для активной  
финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и  
стимулирование экономического роста посредством \_ достижения  
оптимального сочетания личных и общественных интересов, т.е.  
оптимального соотношения между средствами, остающимися в  
распоряжении налогоплательщика, и средствами, которые

перераспределяются через налоговый и бюджетный механизмы.

Налог на прибыль занимает особое место в национальной бюджетно-налоговой системе, поэтому от эффективности механизма его взимания зависит результативность мер фискального воздействия государства на экономическую активность в стране.

С одной стороны, налог на- прибыль - один из самых значительных элементов в общей структуре расходов организации, поэтому любое изменение налогового законодательства в части налогообложения' прибыли оказывает серьезное влияние на деятельность хозяйствующего субъекта. В связи с этим стимулирующий потенциал налога на прибыль огромен и многие экономисты убеждены, что активизация его регулирующей функции должна быть одной из приоритетных задач экономической политики в ближайшие годы.

С другой стороны, налог на прибыль является одной из наиболее доходных статьей бюджетной- системы Российской Федерации и

обеспечивает государству возможность полноценного финансирования его основных функций. Однако современные новации налогового законодательства снижают эффективность фискальной политики в области отечественной системы налогообложения прибыли: уменьшена ставка налога, введена «амортизационная премия», расширен список затрат, относимых на расходы. Сложившаяся тенденция изменения налоговой политики свидетельствует о преобладании мероприятий, направленных на снижение издержек налогоплательщика по уплате налога на прибыль независимо от его категории и сфер деятельности, что существенно снижает экономический эффект от мотивационной составляющей налогообложения прибыли организаций.

Кроме того, при реформировании системы налогообложения прибыли не учитываются последствия проводимых реформ для регионов и муниципальных образований. Поэтому любые изменения методики расчета и порядка уплаты указанного налога влияют не только не деятельность конкретного экономического субъекта, но и на финансовую систему страны в целом.

Все сказанное выше обусловило актуальность темы настоящего исследования, его цель и задачи, теоретическую новизну и практическую значимость.

Степень научной разработанности проблемы. Исследованием вопросов теории и практики налогообложения прибыли хозяйствующих субъектов занимается ряд ученых экономистов, в том числе Барулин СВ.; Брызгалин А.В., Горский И.В., Дадашев А.З., Кашин В.А., Малис Н.И., Павлова Л.П., Пансков В.Г., Поляк Г.Б., Родионова В.М., Романовский М.В., Черник Д.Г., Шаталов С.Д. и другие.

Значительное число работ специалистов направлено на изучение и анализ отдельных норм законодательства по налогообложению прибыли. Вместе с тем меняющиеся условия налогообложения прибыли требуют новых исследований, рассматривающих возможности использования

регулирующего механизма налога на прибыль на современном этапе развития экономики Российской Федерации, обеспечивающего постоянство налоговых поступлений в бюджеты всех уровней.

Цели и задачи исследования. Целью диссертации является исследование взаимосвязей между государством и хозяйствующими субъектами по поводу налогообложения прибыли и формирования ресурсной базы органов власти разных уровней, а также разработка и обоснование предложений по совершенствованию механизма налогообложения прибыли для обеспечения стабильности доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы.

Исходя из поставленной цели, были определены следующие задачи:

показать роль налога на прибыль в формировании доходной части бюджетов разных уровней в современной российской экономике;

проанализировать опыт налогообложения прибыли в зарубежных странах и изучить возможность его использования в России;

определить приоритетные цели налоговой политики в области налогообложения прибыли, позволяющие оптимизировать фискальную и регулирующую функции налога на прибыль организаций;

выявить факторы, оказывающие влияние на динамику поступлений налога на прибыль и установить закономерности налоговых изъятий на федеральном и региональном уровнях;

оценить эффективность новаций в области налогообложения прибыли с точки зрения их влияния на формирование доходной базы бюджетов разных уровней и финансовое состояние хозяйствующих субъектов в РФ;

разработать практические рекомендации по совершенствованию механизма формирования налоговой базы налога на прибыль организаций с учетом необходимости сохранения его роли как источника доходов бюджетов разных уровней и стимулирования предпринимательской активности в реальном секторе экономики.

**Предметом исследования**является совокупность финансово-экономических отношений, складывающихся между государством и хозяйствующими субъектами в процессе исчисления и уплаты налога на прибыль организаций в бюджетную систему РФ.

**Объектом исследования**выступают бюджеты разных уровней и хозяйствующие субъекты, осуществляющие уплату налога на прибыль организаций.

**Теоретическая и методологическая основа исследования.**Теоретической основой проведенного исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных ученых.

Методологической основой диссертационной работы явились принципы диалектической логики, позволившие исследовать изучаемые явления и процессы их развития, выявить противоречия и соотнести сущностные характеристики и формы их проявления применительно к реальной практике.

В ходе выполнения работы применялись такие приемы исследования, как системный подход, анализ, синтез. В совокупности данные методы исследования позволили обеспечить достоверность полученных результатов, сделать научно-обоснованные выводы и разработать практические рекомендации.

Информационную базу исследования составили законодательные и  
нормативно-правовые акты Российской Федерации и Калужской области,  
статистические материалы Федеральной службы государственной

статистики (Росстата) и Территориального органа федеральной службы государственной статистики по Калужской области, Федеральной налоговой службы и Управления ФНС России по Калужской области, бухгалтерская и

налоговая отчетность хозяйствующих субъектов, публикации в периодических изданиях.

**Научная новизна исследования**состоит в разработке научно-методических основ налогообложения прибыли, обоснования практических рекомендаций, связанных с совершенствованием законодательных актов, а также механизмов увеличения доходной базы федерального и региональных бюджетов в части налогообложения прибыли.

Автором получены следующие конкретные результаты, обладающие **научной новизной:**

уточнено понятие налогового регулирования прибыли, которое определено как комплекс мер, позволяющих взаимоувязать интересы государства, органов местного самоуправления и хозяйствующих субъектов за счет реализации основных функций налога на прибыль организаций;

обоснована целесообразность введения минимального налога на прибыль организаций и рассчитан экономический эффект, связанный с уменьшением количества убыточных организаций и повышением налоговых платежей в бюджетную систему РФ;

разработаны меры по укреплению финансовой самостоятельности органов местного самоуправления за счет поступлений доходов от налога на прибыль организаций в бюджеты муниципальных образований, а также по мотивации региональных органов власти использовать его в качестве инструмента повышения экономической активности хозяйствующих субъектов на основе количественной взаимозависимости данного налога и объема инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов;

обоснована необходимость дифференцированного подхода к

налогообложению топливных и металлургических компаний и предложена

расчетная ставка налога на прибыль организаций, позволяющая повысить

эффективность механизма взимания природной ренты и формирования доходов бюджетной системы при сохранении налоговой нагрузки на оптимальном уровне;

> разработан механизм сближения бухгалтерского и налогового учетов путем уменьшения количества временных налоговых разниц, позволяющий налогоплательщику самостоятельно определять момент признания доходов и расходов в налоговом учете в пределах определенных законодательством сроков.

**Теоретическая и практическая значимость диссертации**состоит в  
разработке и обосновании автором конкретных практических рекомендаций  
по увеличению доходной базы бюджетов разного уровня путем  
совершенствования действующей системы налогообложения прибыли,  
нацеленной на обеспечение сбалансированности интересов

налогоплательщиков и государства.

Результаты научного исследования, а также выводы и оценки могут быть использованы Министерством финансов РФ при разработке основных направлений налоговой политики, а также территориальными органами власти при формировании концепций экономического развития регионов.

Теоретические положения диссертации могут быть использованы при чтении лекций и проведении семинарских занятий по финансовым дисциплинам в высших учебных заведениях.

**Апробация диссертационной работы.**Основные результаты диссертации докладывались на всероссийских и региональных научно-практических конференциях по проблемам экономического развития Российской Федерации.

Основные положения теоретической части исследования используются

кафедрой «Финансы» Калужского филиала Академии бюджета и

казначейства Министерства финансов Российской Федерации в учебном процессе при чтении лекций и проведении практических занятий по дисциплинам «Налоги и налогообложение», «Теория налогообложения», что подтверждено справкой о внедрении.

Выводы диссертационной работы по совершенствованию механизма налогообложения прибыли, по организации налогового учета и совершенствованию расчетов организации с бюджетом по налогу на прибыль были использованы ООО «НПФ Стелла» при построении автоматизированной системы налогового учета и отражении расчетов по налогу на прибыль организаций в бухгалтерском учете, что подтверждено соответствующей справкой о внедрении.

Публикации. Основные материалы диссертационной работы опубликованы в 7 научных статьях общим объемом 2,5 п.л., из них две работы опубликованы в изданиях, рекомендованных ВАК.

**Структура диссертации.**Диссертационная работа изложена на 144 страницах, состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы (96 источников). Иллюстрационный материал включает 25 таблиц, 10 рисунков, 1 приложение.

В первой главе дается оценка эволюции налога на прибыль и его основных элементов, а также анализируется опыт налогообложения прибыли в зарубежных странах.

Во второй главе исследуется роль налога на прибыль организаций в формировании доходной базы бюджетов всех уровней; оцениваются факторы, оказывающие влияние на динамику налоговых изъятий прибыли хозяйствующих субъектов.

В третьей главе разработаны предложения по совершенствованию механизма налогообложения прибыли организаций с целью стабилизации доходов бюджетной системы РФ.

## Функции налога на прибыль организаций в современной российской экономике

Налог на прибыль один из самых значительных элементов в общей структуре расходов предприятия, поэтому любое изменение налоговой системы в части налогообложения прибыли сразу же оказывает влияние на деятельность хозяйствующего субъекта. В связи с этим стимулирующий потенциал налога на прибыль огромен и многие экономисты убеждены, что активизация его регулирующей функции должна быть поставлена во главу угла экономической политики государства в долгосрочной перспективе [14, 32, 57].

Вместе с тем налог на прибыль является значительной статьей доходов в бюджете Российской Федерации и обеспечивает государству возможность профинансировать те расходы, без которых ему не обойтись. Благоприятная конъюнктура - - на рынках энергоресурсов способствует - повышению собираемости налогов, увеличению объема налоговых доходов бюджета. Указанные позитивные тенденции влияют и на ослабление фискальной политики в области отечественной системы налогообложения прибыли: уменьшена ставка налога, введена «амортизационная премия», расширен список затрат, относимых на расходы для целей налогового учета. В настоящее время налоговая система России является вполне конкурентоспособной по отношению к налоговым системам других государств.

Однако сложившаяся в настоящий момент времени - ситуация с избыточными финансовыми ресурсами нефтегазового характера таит в себе следующие опасности: - рост государственных доходов сопровождается увеличением расходов и расходных обязательств, от которых не так легко отказаться, когда доходы начнут снижаться;

- рост цен на энергоносители вызывает раскручивание инфляционной спирали и необходимость сдерживания процессов финансирования реальной экономики;

существует определенный лимит нефтегазовых источников финансирования бюджетной системы. Ориентируясь на прогнозные показатели 201 Огода, которые дает Министерство экономического развития и торговли, профицит определен в размере 0,1% ВВП, что сопоставимо с погрешностью вычислений.

Следовательно, уже сейчас надо готовить почву для увеличения налоговых поступлений ненефтегазового характера через определенный лаг времени. При этом в основных направлениях налоговой политики на 2008 -2010 гг. поставлена задача не повышать существующую налоговую нагрузку на хозяйствующие субъекты. Поэтому любые новации в области налогового регулирования прибыли необходимо осуществлять постепенно и продуманно, учитывая реальный уровень доходов субъектов хозяйствования, а также перспективы его роста в течение достаточно продолжительного периода.

Налоговая политика в области налогообложения прибыли осуществляется через налоговый механизм, одним из элементом которого является налоговое регулирование. В юридической литературе не дается определения понятия налогового регулирования. Следует отметить, что среди российских и зарубежных экономистов до сих пор отсутствует единство в понимании налогового регулирования.

class2 **ПРИБЫЛЬ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ - ИСТОЧНИК**

**ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ**

**ФЕДЕРАЦИИ** class2

## Анализ динамики поступлений налога на прибыль в бюджетную систему РФ

Перспективы развития экономики государства во многом определяются достигнутым уровнем налоговых поступлений, являющихся результатом налоговой нагрузки, и тем ее предельным уровнем, который возможен в условиях действующей экономической политики и налогового законодательства. Рост государственных расходов (на управление, оборону, решение социальных программ и т.д.) требует неизбежного увеличения доходов и соответствующего увеличения налоговой нагрузки. Однако очевидно, что эта тенденция не может быть бесконечной, и существует граница, за которой дальнейший рост налоговой нагрузки социально и политически невозможен ввиду объективных и субъективных причин.

Логика построения налога на прибыль увязывает в значительной степени регулирующую и фискальную функцию налогообложения. Формируя доходную базу федерального бюджета, субъектов Федерации налог на прибыль дифференцировано определяет рост деловой активности с учетом отраслевых и региональных особенностей. Выявление основных показателей указанной взаимозависимости позволит выработать соответствующие управленческие решения для определения механизмов и поиска резервов для совершенствования и повышения эффективности налогообложения прибыли в России.

Анализ системы налогообложения прибыли организаций заключается в выявлении тенденций практической реализации порядка налогообложения на микро- и макроуровнях с учетом следующих изменений: - уменьшение ставки налога с 35 до 24%;

- отмена ранее действовавших инвестиционных льгот;

- изменение методов определения выручки и начисления амортизации;

- установление открытого перечня расходов и т.д.

Исходя из поставленных задач, можно выделить несколько основных составляющих проведения аналитической работы:

Первое — макроэкономический анализ, т.е. определение зависимости налоговых поступлений от макроэкономических индикаторов развития страны.

Второе — анализ налоговых поступлений на мезоуровне, т.е. на уровне субъектов Федерации. По формам и методам он схож с макроэкономическим анализом, но учитывает особенности развития конкретных регионов.

Третье — микроэкономический анализ, т.е. анализ налоговых поступлений в сопоставлении с показателями экономической деятельности организации.

Только использование всех трех направлений позволит оценить ситуацию с налоговыми поступлениями прибыли в комплексе и принять правильные системные решения по улучшению эффективности налогообложения.

Для анализа ситуации на макроуровне рассмотрим налоговые поступления в 2001-2007гг. Для объективной оценки налоговых поступлений прибыли необходимо учитывать макроэкономические индикаторы развития страны, прежде всего, объем ВВП. Прибыль является одной из составляющих ВВП наряду с косвенными налогами и доходами в виде заработной платы в совокупности с налогами, базой которых является заработная плата.

class3 **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**ПРИБЫЛИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ** class3

## Мероприятия по усилению фискальной функции налога на прибыль организаций

Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации продолжают оставаться в новом столетии упрощение налоговой системы, совершенствование работы налоговых органов и снижение налоговой нагрузки. Благоприятная для Российской Федерации внешнеэкономическая конъюнктура на рынках энергоресурсов способствовала стабилизации социально-экономического положения в стране и хорошей наполняемости бюджета. Вместе с тем оригинальные налоговые новации могут иметь весьма неприятные последствия, особенно в отношении такого налога как налог на прибыль организации, который играет существенную роль в наполняемости не только федерального, но и региональных бюджетов.

Налоговая система России в какой-то мере является производной от систем налогообложения других стран, что подтверждается наличием следующих общих моментов: доля налоговых поступлений в ВВП с учетом социальных платежей составляет-в среднем по странам Западной Европы 39%, в России - 30-33%; в России ставка налога на прибыль 24% сопоставима со среднеевропейским уровнем (27%); базой подоходного налога с корпораций является разность между валовым доходом от всех источников и разрешенными издержками производства; наличие разного рода налоговых вычетов при расчете налогооблагаемой прибыли, в том числе схожих типов льгот (ускоренная амортизация, инвестиционный налоговый кредит и др.) Вместе с тем действующая в России система подходов к налогообложению прибыли и расчетов конкретного налога на прибыль приобрела специфические особенности:

S сложность исчисления налогооблагаемой базы, наличие в законодательстве ряда неточностей широкого толка, провоцирующих негативный финансовый эффект; S чрезмерно широкая налоговая база, соответственно налогом фактически облагается не реально полученная предприятием прибыль, а некий «условный доход», так как предприятие, согласно действующему российскому законодательству, не может вывести из под налогообложения все затраты, связанные с извлечением дохода. Наиболее значимой целью совершенствования фискального механизма налога на прибыль является обеспечение социально и экономически необходимого уровня налоговых доходов в бюджет. Одним из главных инструментов воздействия на увеличение доходов от налога на прибыль является ставка налога.

В настоящее время ведется дискуссия о возможности снижения ставки налога на прибыль, что должно, по прогнозам экономистов, стимулировать рост деловой активности предпринимательской сферы и в конечном итоге положительно сказаться на доходах бюджета. По нашему мнению, указанная мера является несвоевременной. Во-первых, дальнейшее снижение ставки негативно отразиться на доходах федерального бюджета - 1 процентный пункт снижения уменьшает общие поступления в бюджет на 22,7млрд.руб. или 0,3% всех доходов федерального бюджета [49].

Во-вторых, статистические данные по развитым странам, да и опыт нашего государства не подтверждают факт резкого уменьшения размеров теневой экономики при уменьшении ставки налога на прибыль.