Буздалина Ольга Борисовна. Налогообложение организаций системы потребительской кооперации в Российской Федерации : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2003 212 c. РГБ ОД, 61:03-8/2799-5

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Потребительская кооперация как субъект налогообложения .10

1.1. Эволюция мировых налоговых теорий и систем 10

1.2. Роль и место системы потребительской кооперации Российской Федерации в формирующейся рыночной экономике страны 22

1.3. Основные аспекты налогового законодательства Российской Федерации 48

Глава 2. Практика российского налогообложения организаций и предприятий потребительской кооперации в современных условиях 80

2.1. Категории налогоплательщиков системы потребительской кооперации и методические основы налогового планирования в кооперативных предприятиях 80

2.2. Современное налогообложение хозяйствующих субъектов системы потребительской кооперации и налоговая нагрузка на кооперативные

предприятия и организации 91

3. Совершенствование налогообложения кооперативных организаций 125

3.1. Налогообложение организаций потребительской кооперации в условиях глобализации мировой экономики 125

3.2. Формирование налогооблагаемой базы и пути оптимизации

налогообложения организаций потребительской кооперации 136

Заключение 160

Список литературы 168

Приложения 172

**Введение к работе**

Одной из важных социально-экономических проблем трансформации экономической системы Российской Федерации является повышение жизненного уровня сельского населения. В ее решении важная роль принадлежит организациям потребительской кооперации.

В XXI веке потребительская кооперация России может стать равноправным сектором экономики страны. Потребительская кооперация и государство в настоящее время преследует единые цели: преодоление бедности сельского населения, создание новых рабочих мест, расширение сферы услуг, развитие малых производств, повышение эффективности деятельности сельхозтоваропроизводителей.

Социальная миссия потребкооперации, реализация её принципов не могут быть реально осуществлены без реформирования российской системы налогообложения предприятий и организаций потребительской кооперации.

При совершенствовании налогового законодательства следует учитывать особые условия организаций потребительской кооперации не только как многоотраслевой хозяйственной системы, а в первую очередь, как организации, выполняющей огромную социальную роль. В этих условиях целесообразно предоставить существенные налоговые льготы для кооперативных предприятий, и юридически закрепить права субъектов Российской Федерации возмещать из бюджетов дополнительные расходы организаций потребительской кооперации, связанные с осуществлением социальных функций.

Все это определяет актуальность проведения научных исследований и  
разработки практических рекомендаций в области оптимизации

налогообложения деятельности кооперативных предприятий и организаций в  
условиях рыночной экономики с учетом изучения и широкого практического  
использования положительного опыта льготного налогообложения

кооперативов зарубежных стран.

Степень изученной проблемы. Основы теории кооперации и её сущность в различных экономических условиях были изложены в трудах известных иностранных и российских ученых - экономистов: Р. Оуэна, Г. Шульце - Деличе, Ф. Райффайзена, Б. Лаверня, Э. Пуассона, Т. Мерсера, М. Туган-Барановского, В. Тотомианца, Ш. Жида и других.

Широкий спектр классических теорий налогообложения был изучен и  
изложен в трудах Ф. Кенэ, А. Смита, Д. Рикардо. Обоснования налогов как  
одного из важных воспроизводственных факторов содержится в работах  
зарубежных ученых Э. Сане, Ж. - Б. Сэй, А. Маршалл, Д. Милль, Э. Селегман  
и известных российских налоговедов Н. Тургенева, В. Твердохлебова,  
И. Озерова, И. Кутнер, И. Янжул. Проблема совершенствования  
налогообложения хозяйствующих субъектов в процессе реформирования  
российской экономики, а также сведения о генезисе российских налогов нашли  
отражение в трудах отечественных ученых: Л. Павловой, А. Комзолова, А.  
Дадашева, Д. Черника, М. Агаркова, А. Бачурина, М. Пискотина, Л.  
Дробозиной, К. Таксира, Т. Юткиной, И. Горского, С. Пепеляева,

В. Пушкаревой, Д. Чермека.

Кроме того, над проблемой, связанной с изменениями в системе налогообложения предприятий потребительской кооперации, работают ведущие ученые Московского университета потребительской кооперации: Морозова А К., Овсийчук М.Ф. и другие.

В тоже время, научные вопросы налогообложения предприятий потребительской кооперации в условиях рыночной экономики все еще остаются недостаточно глубоко изученными.

Для кооперативных организаций необходима разработка особых подходов к начислению единого налога на вмененный доход. Его применение должно не повышать налоговое бремя на систему потребительской кооперации, а лишь оптимизировать ее налогообложение. Таким образом, единый налог на вмененный доход кооперативов следует начислять с учетом социальной

**5**направленности их деятельности.

**Цель диссертационной работы**заключается в разработке теоретических положений и практических рекомендаций по реформированию налогообложения организаций российской потребительской кооперации как социально ориентированной системы.

Для достижения данной цели в ходе диссертационного исследования были поставлены и решены следующие задачи:

изучен и обобщен опыт работы потребительской кооперации за рубежом, в советский период и в рыночных условиях по вопросам налогообложения организаций потребительской кооперации;

исследована законодательная база, регламентирующая хозяйственную деятельность организаций потребительской кооперации РФ;

проанализированы показатели, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность предприятий потребительской кооперации РФ;

проведен сравнительный анализ систем налогообложения организаций потребительской кооперации и хозяйствующих субъектов других организационно-правовых форм;

выявлены роль и значение потребительской кооперации в экономике страны;

разработаны направления совершенствования налогообложения организаций потребительской кооперации РФ в целях повышения эффективности их социальной и хозяйственной деятельности.

Область исследования. Исследование проведено в рамках п.3.2 «Основные направления регулирования корпоративных финансов, оптимизация структуры финансовых ресурсов предприятий реального сектора» и п. 3.4 «Структура и взаимосвязь механизма финансового взаимодействия государства

и корпоративных финансов в рыночных условиях» специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» паспорта специальностей ВАК.

Объектом исследования в диссертационной работе являются организации и предприятия системы потребительской кооперации, функционирующие в условиях формирующейся рыночной экономики.

Предметом исследования является процесс взаимодействия налоговой системы РФ с организациями потребительской кооперации и финансы потребительских обществ.

Теоретическая и методологическая основа исследования представлена Налоговым кодексом РФ, Федеральным законом «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации», Указами Президента РФ, официальными документами Правительства РФ, постановлениями Совета и Правления Центросоюза РФ, нормативными и инструктивными материалами, данными бухгалтерской и статистической отчетности организаций потребительской кооперации, отчетными данными о поступлениях налогов и сборов, представленными Министерством Российской Федерации по налогам и сборам, научными обзорами, монографиями отечественных и зарубежных ученых — экономистов, собственными расчетами автора исследования.

В качестве инструментария в ходе исследования использовались диалектические, исторические, социологические, экономико-статистические методы, а также методы сравнительного анализа, наблюдения, группировок, используемые экономической наукой в области познания социально-экономических явлений и процессов.

Научная новизна диссертационной работы заключается в решении теоретических и практических задач по совершенствованию налогообложения организаций потребительской кооперации. В процессе исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты.

1. Обобщен опыт работы потребительской кооперации за рубежом, в советский период и в условиях формирования рыночных отношений в России.
2. На концептуальном уровне уточнено понятие социальных и предпринимательских кооперативов.

3. Обоснована необходимость разного подхода к налогообложению  
социальных и предпринимательских кооперативов.

1. Разработаны пути оптимизации налогообложения организаций потребительской кооперации, как организаций **с**социальной направленностью хозяйственной деятельности.
2. Предложена и обоснована целесообразность введения в организациях потребительской кооперации системы раздельного учета реализации товаров (работ, услуг) членам-пайщикам и сторонним потребителям в целях применения к первой льготного налогообложения.
3. Выработаны предложения по совершенствованию налогового законодательства, позволяющие более адекватно учитывать социальную значимость организаций потребительской кооперации.

**Практическая значимость**заключается в том, что выполненные исследования и полученные результаты позволяют сформировать конструктивный подход к совершенствованию налогообложения организаций потребительской кооперации, в части расходов на приобретение материалов и товаров, возмещаемых их членам — пайщикам. Предложенные в диссертации методические рекомендации ориентированы на решение конкретных практических проблем налогового планирования в организациях потребительской кооперации.

**Публикации.**Отдельные положения диссертации были отражены в 9 публикациях общим объемом 4,0 п.л. (авторских -3,9 п.л.)

**Апробация диссертационного исследования.**Основные материалы и практические рекомендации диссертационной работы докладывались и получили одобрение на научно-практических конференциях в Московском

**8**университете потребительской кооперации в 1999 - 2002 годах. Результаты проведенных исследований опубликованы для обсуждения в журналах и применяются в конкретных организациях потребительской кооперации (акт о внедрении от 10.04.2002). Методические рекомендации диссертации используются финансовыми директорами и бухгалтерами для оптимизации налоговых платежей и осуществления налогового планирования (акт о внедрении от 26.08.2002).

**Структура диссертации.**Данная диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений, включающих в себя 30 аналитических таблиц и рисунков. Список использованной литературы содержит 80 источников.

## Эволюция мировых налоговых теорий и систем

В настоящее время потребительская кооперация представляет собой систему потребительских обществ и их союзов разных уровней, созданных в целях удовлетворения материальных и иных потребностей их членов.1

Под налогом в соответствии с законодательством РФ, понимается 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».2

Классификационные признаки, основанные на критериях разграничения налогов на родственные группы, являются неотъемлемым атрибутом налоговой науки. Состав налогов отечественной налоговой системы можно классифицировать, объединив группы налогов по следующим существенным признакам (см. рис. 1).

Налоги, как основной источник образования государственных финансов через изъятие в виде обязательных платежей части общественного продукта, известны с незапамятных времен. При этом налогообложение, в качестве элемента экономической культуры, существует во всех государственных системах как рыночного, так и не рыночного типа хозяйствования. В связи с этим о налогообложении можно говорить как о феномене человеческой цивилизации и как о её неотъемлемой части.

Само понятие «налог» уходит корнями в далекое прошлое. История налогов насчитывает тысячелетия. Уже в трактатах античных мыслителей можно найти первые упоминания о налогах. Английский экономист С. Паркинсон в своей работе «Закон и доходы» дает следующую историческую правку: «Налогообложение старо, как мир, и его начальная форма возникла, когда какой-нибудь местный вождь перегораживал устье реки, место слияния двух рек или горный перевал и взимал плату за проход с купцов и путешественников».1

Представление о сущности налогов и их месте в экономической системе общества менялось по мере развития производственных отношений и производительных сил. До XVII века все представления о налогах носили случайный и бессистемный характер, что не позволяют относить их к серьезным теоретическим работам в данной области. В качестве законченных учений основные налоговые теории стали формироваться лишь начиная с XVII века.

Одной из самых первых общих налоговых теорий является теория обмена, возникшая во Франции на рубеже XVII - XVIII веков, которая основывается на возмездном характере налогообложения. Суть этой теории заключается в том, что посредством уплаты налога население оплачивает услуги государства по охране от нападения извне, поддержанию порядка внутри страны и т.д. Всего истории известны два направления теории обмена: теория «общественного договора», основоположником которой считается Себастьян М. Поктр де Вобан (1633-1707 г.г.) и теории «публичного договора» Шарля Луи Монтескье (1689 - 1755 г.г.).

## Категории налогоплательщиков системы потребительской кооперации и методические основы налогового планирования в кооперативных предприятиях

В вопросах налогообложения системы потребительской кооперации отправным моментом является то, что она по своей сути является социально-ориентированной, а не чисто коммерческой организацией.

Поэтому, особое значение в условиях современной России приобретает возрождение кооперативных ценностей и идей. В условиях рынка деятельность системы потребительской кооперации имеет ярко выраженную социальную направленность. Основными задачами потребительской кооперации являются: создание и развитие организаций торговли для обеспечения членов потребительских обществ товарами; производство и реализация через сеть розничной торговли продовольственных и непродовольственных товаров; оказание членам потребительских обществ производственных и бытовых услуг. Деятельность потребительской кооперации регламентируется Федеральным Законом «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах» в Российской Федерации» от 19.06.1992 №3085-1 (в ред. от 21.03.2002), который регулирует отношения между гражданами, юридическими лицами, создающими потребительские общества, и государством. В соответствии с Федеральным Законом «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» от 28.04.2000 № 54-ФЗ потребительская кооперация представляет собой систему потребительских обществ и их союзов разных уровней, созданных в целях удовлетворения материальных и иных потребностей их членов, соответственно, потребительское общество — добровольное объединение граждан и (или) юридических лиц, созданное, как правило, по территориальному признаку, на основе членства путем объединения его членами имущественных паевых взносов для торговой, заготовительной, производственной и иной деятельности в целях удовлетворения материальных и иных потребностей его членов; районный, областной, краевой, республиканский, центральный союз потребительских обществ (далее также - союз) - добровольное объединение потребительских обществ на основе решений общих собраний пайщиков потребительских обществ для координации их деятельности, обеспечения защиты имущественных и иных прав потребительских обществ и их членов, представления их интересов в государственных органов местного самоуправления, а также для оказания правовых, информационных и иных услуг.

Законом также регулируются отношения, возникающие в области создания и деятельности потребительских обществ и их союзов." Порядок их хозяйственной деятельности определен Гражданским кодексом Российской Федерации и другими законами и нормативно-правовыми актами Российской Федерации. В настоящее время Закон «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах» в Российской Федерации» от 19.0611992 №3085-1 (в ред. от 21.03.2002) дополнен новыми абзацами, а, именно, даны четкие определения таких понятий как районный союз потребительских обществ, областной (краевой, республиканский) союз потребительских обществ, центральный союз.

## Налогообложение организаций потребительской кооперации в условиях глобализации мировой экономики

Глобализация - процесс стремительного формирования единого общемирового финансово-информационного пространства на базе новых, преимущественно компьютерных технологий. В этом её отличие от интеграции высшей стадией которой она является. Интеграция, как экономическое явление, существовала давно, мировая глобализация началась в 90-х годах этого века, всего 10 лет назад.

Глобализация - одна из самых молодых общемировых социологических конструкций. Вплоть до 1987 г. база данных крупнейшей в мире библиотеки Конгресса США в Вашингтоне не содержала книг, в названии которых использовалось бы данное понятие. С начала 90-х годов количество книг и статей на эту тему стало увеличиваться лавинообразно, и сегодня подавляющее большинство экономистов считают, что хозяйственная глобализация является наиболее значимым социальным процессом конца XX - начала XXI веков.

Глобализация, как явление, затрагивающее все страны мира, стала в последние годы популярной по нескольким причинам: во-первых, западный мир вышел из тяжелых испытаний 70-х - 80-х годов и восстановил свою роль мировой экономической доминанты. Во-вторых, информационная революция как бы связала воедино отдельные регионы планеты. В-третьих, крушение коммунизма, а затем и кризис в Азии создали иллюзию победы либеральных ценностей в мировом масштабе. В-четвертых, серьезное значение приобретает растущий культурный обмен и взаимозависимость между странами периферии и «первым миром».

Однако, даже в период 90-х годов, когда теоретики глобализации получали наиболее убедительные подтверждения правоты своих идей, внимание исследователей привлекали явления, которые заведомо не укладывались в рамки этой популярной концепции.

Следует заметить, что новый мировой порядок предусматривает такие основные тенденции:

демилитаризацию международных отношений;

создание глобальной и региональной систем безопасности на основе баланса интересов всех стран;

обеспечение международной стабильности при резких перепадах «политического климата» в результате бурных политико-экономических перемен в тех или иных странах мира;

подведение под отношения между государствами единой международной правовой базы, гарантирующей свободу социально-политического выбора, суверенитета и независимости каждого из них;

деидеологизацию международных отношений; взаимодействие стран и народов в обеспечении и защите на всей планете прав человека во всей их полноте (гуманизация международной жизни);

укрепление роли Организации Объединенных Наций и других международных организаций, как важного инструмента поддержания международного мира.

В последние годы международное кооперативное движение становится еще более массовым. Свыше 700 миллионов человек во всем мире занимаются кооперативной деятельностью в области: сельского хозяйства, банковского дела, кредита, промышленности, страхования, рыбной ловли, туризма.

Членами Международного Кооперативного Альянса (МКА), образованного в 1895 году, в настоящее время являются более 200 кооперативных организаций из различных стран мира.