Глазко Елена Сергеевна. Влияние механизма налогообложения прибыли на экономическую деятельность организаций : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2004 167 c. РГБ ОД, 61:04-8/2393

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ 9

1.1. Экономическая природа прибыли

1.2. Прибыль в экономике государства

1.3. Прибыль как объект налогообложения

Глава 2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ 50

2.1. Тенденции налогообложения прибыли организаций в зарубежных странах и их адаптация к российским условиям

2.2. Анализ законодательства и практики налогообложения прибыли организаций, их совершенствование

Глава 3. ВЛИЯНИЕ НАЛОГОВЫХ СТАВОК НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ 93

3.1. Экономико-математические основы формирования налоговых ставок. ..

3.2. Построение ставок налога на прибыль для организаций с различными условиями хозяйствования

Заключение

Список использованной литературы 154

Приложения

**Введение к работе**

*Актуальность темы диссертационного исследования.*Трансформируемый характер российской экономики, находящейся в стадии качественных изменений прежних основ производственных отношений, требует значительных масштабов государственного регулирования и активного влияния государства. Важнейшими инструментами макроэкономической политики является налоговая и денежно-кредитная политика. Определенное их сочетание или преобладание одной из них - это конкретный исторический процесс, обусловленный различными факторами экономического, социального и политического развития общества.

Участие государства в регулировании экономики при проведении налоговой политики осуществляется через воздействие элементов налогообложения: объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка и другие. Подъем российской экономики большинство экспертов как в России, так и за рубежом связывают с ростом предпринимательской активности. Налог на прибыль является тем налогом, с помощью которого государство может активно воздействовать на экономическую деятельность организаций.

Важным инструментом осуществления налоговой политики государства является налоговая ставка. Она определяет процент налоговой базы или ее части, денежная оценка которой является величиной налога. Изменяя ее, правительство может, не изменяя всего массива налогового законодательства, а лишь корректируя установленные ставки, осуществлять налоговое регулирование. Ставка налога обеспечивает мобильность финансового законодательства, позволяет правительству быстро и эффективно осуществить смену приоритетов в политике налогового регулирования.

Существенный эффект от проведения налоговой политики может быть достигнут за счет дифференциации налоговых ставок для некоторых категорий налогоплательщиков в

отдельных регионах, для отдельных отраслей и предприятий. Важная роль налоговой ставки для осуществления государственной политики состоит в возможности использования различного рода ставок налога: пропорциональных, прогрессивных и регрессивных. Благодаря налоговым ставкам единая налоговая система является достаточно гибкой, что обеспечивается возможностью относительно быстрого уточнения ставок налогов и приведением налоговой политики в соответствие с имеющейся экономической конъюнктурой.

В настоящее время происходит активное изменение налоговой системы с целью обеспечения роста экономики. Однако проблема научной обоснованности механизма налогового стимулирования деятельности организаций и в частности их прибыли не снимается принятием главы 25 Налогового кодекса и установлением единой для всех отраслей ставки налога на прибыль. Поэтому поиск путей устранения противоречий, возникающих в системе налогообложения прибыли организаций, весьма актуален.

*Степень разработанности проблемы.*В экономической науке вопросы теории налогообложения прибыли являются одними из ключевых. Тема налогообложения прибыли достаточно глубоко изучена в зарубежной экономической литературе. В трудах российских экономистов С.Ю.Глазьева, Л.А.Дробозиной, А.З.Дадашсва, В.Л.Кашина, В.Г.Князева, Л.Я.Маршавиной, Л.П.Павловой, В.Г.Панскова, А.Б.Паскачсва, В.М.Пушкаревой, В.М.Родионовой, И.Г.Русаковой, Д.Г.Черника, С.Д.Шаталова достаточно глубоко исследован налог на прибыль, в частности изучен порядок определения налоговой базы, предоставления налоговых льгот и т.д. Несмотря на то, что в зарубежной практике налогового регулирования накоплен значительный опыт использования отдельных элементов налога на прибыль при проведении налоговой политики государства, в России специальных исследований такого элемента налога на прибыль, как ставка (виды ставок, их влияние на экономическую активность

предприятий, обоснование применения, вопросы дифференциации ставок), не проводилось, что подтверждает актуальность проведенного в рамках настоящей диссертации исследования.

*Цель диссертационного исследования*состоит в разработке методологии определения ставок налога на прибыль для организаций с различными условиями хозяйствования, позволяющей усилить регулирующую функцию налога и тем самым повысить его роль в стимулировании инвестиционной активности предприятий.

Исходя из цели исследования, автором поставлены следующие *задачи:*

раскрыть воздействие механизма налогообложения прибыли и ставки налога на деятельность коммерческих организаций и доходы бюджета;

исследовать прибыль как объект подоходного налогообложения организаций, его преимущества и недостатки;

изучить действующий механизм налогообложения прибыли в России, выявить его недостатки и возможные пути их устранения;

- определить целесообразность адаптации зарубежного опыта построения  
механизма налога на прибьшь с учетом политических, экономических и социальных  
условий России;

обобщить и критически осмыслить имеющиеся концептуальные представления о влиянии ставок налогов на экономическую активность организаций;

разработать алгоритм дифференциации ставок налога на прибьшь для организаций с различными условиями хозяйствования.

*Объектом исследования*является налог на прибьшь организаций как инструмент государственного регулирования экономической деятельности.

*Предметом исследования*является механизм определения ставок налога на прибьшь для стимулирования экономической активности организаций.

*Методологической основой исследования*выступают общенаучные методы познания: диалектика, исторический, логический и системный анализ и синтез, сравнение и экономический анализ. В совокупности с использованной в диссертации информацией в области экономики, инвестиций, финансов и налогов, а также нормативно-правовыми документами и статистической отчетностью эти методы позволили обеспечить достоверность полученных результатов исследования и обоснованность выводов.

*Теоретическую базу*проведенного научного исследования составили труды отечественных и зарубежных экономистов по налогам, рыночным отношениям, государственному регулированию экономики и финансам.

В процессе работы над диссертацией были критически изучены работы классиков русской (Д.М.Боголепова, Л.А.Исаева, М.Н.Соболева, А.А.Соколова, Н.И.Тургенева, В.Н.Твердохлебова, А.А.Тривуса, М.И.Фридмана) и мировой экономической мысли (В.Петти, Д.Рикардо, А.Смита), а также современных российских экономистов: Е.В.Балацкого, А.Б.Залесского, А.З.Дадашева, В.Г.Князева, Л.Я.Маршавиной, С.М.Мовшовича, Л.П.Павловой, В.Г.Панскова, А.Б.Паскачева, Г.Б.Поляка, В.М.Пушкаревой, В.М.Родионовой, И.Г.Русаковой, Д.Г.Черника, С.Д.Шаталова, зарубежных авторов А.Бабо, Д.Кейнса, М.Фридмена, А.Маршалла, К.Макконнелла и других.

Автором также использовались материалы Госкомстата России, аналитические и статистические данные МНС России, Счетной палаты Российской Федерации, Минфина России, международных финансовых организаций, публикации в периодической печати, законодательные акты федеральных и региональных органов государственной власти Российской Федерации.

*Научная новизна*диссертации состоит в следующем:

уточнено количественное определение понятия расходов, учитываемых для исчисления налога на прибыль;

выявлена экономическая необходимость дифференциации ставок налога на прибыль для влияния на объем доходов бюджета, а также для воздействия на поведение экономических субъектов-налогоплательщиков;

- обобщен опыт налогообложения прибыли и налоговых реформ последних лет в  
зарубежных странах и раскрыты возможности его адаптации с учетом политических,  
экономических и социальных условий деятельности в России;

- критически оценен действующий механизм налогообложения прибыли  
организаций, раскрыты недостатки принятой редакции главы 25 Налогового кодекса и  
сформулированы предложения по их преодолению;

определены недостатки существующих моделей построения ставок налога на прибыль, трудности их практического применения и предложена авторская концепция построения ставок налога на прибыль;

выявлены и оценены факторы, влияющие на эффективную ставку налога на прибыль организаций полиграфической промышленности;

выявлена зависимость эффективной ставки налога на прибыль от финансового состояния организации.

*Практическая значимость*работы состоит в следующем:

- разработаны рекомендации по совершенствованию механизма определения  
налогооблагаемой базы при исчислении налога на прибыль;

- разработан комплекс рекомендаций по сближению номинальных и эффективных  
ставок налога на прибыль, стимулирующих рост инвестиционной активности  
организаций;

- разработан алгоритм дифференциации ставок налога на прибыль для организаций полиграфической промышленности, который может быть использован государством и в других отраслях.

Рекомендации и предложения, представленные в диссертации, могут быть использованы российскими предприятиями при проведении финансового анализа и налогового планирования, Минэкономики России, Минфином Российской Федерации, МНС России при разработке налоговой политики, а также в учебных заведениях при преподавании финансовых дисциплин.

*Апробация результатов исследования.*Выводы диссертации были представлены на международных Плехановских чтениях. Основные положения и выводы диссертации докладывались и были одобрены на заседаниях Совета Налогового института РЭЛ им. Г.В.Плеханова, а также были представлены автором на международных конференциях, в опубликованных журнальных статьях. Материалы диссертации используются в учебном процессе РЭА им. Г.В.Плеханова, УДО «Школа-Бизнеса» в рамках учебных дисциплин «Теория налогов», «Налоговая система России», «Налоговые системы зарубежных стран». Отдельные выводы, положения и рекомендации диссертационного исследования использованы в практической деятельности предприятий полиграфической промышленности ООО «Элит-Пресс», 000 «Типография Полицвет». Отдельные результаты исследования используются в Министерстве финансов РФ.

*Публикации.*Основные положения диссертации отражены в 6 опубликованных работах общим объемом 3,0 п.л.

*Логина и структура исследования.*Поставленные цель и задачи обусловили логику изложения и структуру представленного диссертационного исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Экономическая природа прибыли

В современных условиях экономическая категория «прибыль» получила в нашей стране новое значение. Она является главной движущей силой рыночной экономики, основным мотивом деятельности предпринимателей.

Исследование содержания категории «прибыль», которое наиболее полно отражало бы источники, факторы и цели рациональной производственной деятельности экономических субъектов, велось в разных экономических школах и теориях прибыли.

По мере развития экономической мысли определение понятия «прибыль» постоянно усложнялось. В период преобладания в обществе торгового капитала прибыль рассматривалась как разность денег от продажи и произведенными затратами. В эпоху раннего капитализма предприниматели определяли прибыль как разность между вложенным капиталом и полученным. Целью их деятельности являлась максимальная положительная разность между поступлениями от продажи произведенных товаров и сделанными затратами.

Меркантелисты (У.Петти) считали, что прибыль возникает в сфере обращения, например во внешней торговле, когда товар продается по более высокой цене, чем на внутреннем рынке. По мнению физиократов (Ф.Кенэ, А.Тюрго), прибыль создается только в сельском хозяйстве, где воздействие сил природы приводит к увеличению потребительных стоимостей над издержками производства.

А.Смит и Д.Рикардо обосновали идею создания прибавочной стоимости в отраслях материального производства. А.Смит определял прибыль путем вычитания из продукта труда рабочего в пользу капиталиста. «При обмене созданного товара на деньги, труд и другие товары к оплате сырья и заработной плате нужно прибавить еще нечто, составляющее прибыль предпринимателя, который в этом предприятии рисковал своим капиталом»[101]. Английский экономист Д.Хикс уточнил это высказывание. Прибыль, по его мнению, - это сумма, которую человек может израсходовать в течение некоторого времени и в конце иметь тот же достаток, что и в начале[112]. Д.Рикардо сформулировал закон о том, что величины заработной платы и прибыли находятся в обратной зависимости друг от друга.

К.Маркс определял прибыль как превращенную форму прибавочной стоимости, порожденную авансированным капиталом, а источником прибавочной стоимости, определил труд наемных рабочих. По мнению К.Маркса, природа прибыли, ее источник заключен в том факте, что рабочая сила производит больше того, чего она стоит как товар, она производит прибавочный продукт, или стоимость сверх стоимости самой рабочей силы, называемой прибавочной стоимостью. Собственник средств производства присваивает весь продукт труда, в том числе прибавочную стоимость. К.Маркс считал, что прибыль - это превращенная форма прибавочной стоимости, выступающая как излишек выручки над затратами капитала и присваиваемая безвозмездно капиталистом. Он изучил условия превращения прибавочной стоимости в прибыль, показав объективные и субъективные границы роста прибыли.

Ж.Сэя утверждал, что прибыль - это смешанный доход, включающий процент на вложенный капитал, плату за управление, плату за особый вид риска. Это же мнение по существу воспроизводится в трудах Д.Милля и А.Маршалла, рассматривающих прибыль как разницу между поступлениями и расходами капиталистического предприятия и вытекающей из процента на капитал, компенсации за риск и вознаграждения за функцию организации предприятия.

Теория предельной полезности (У.Джевонс, Л.Вальрас, К.Менглер, Э.Бем-Баверк) позволила решить эту задачу, поскольку задача экономического анализа бьша перемещена с издержек на конечные результаты. Данная теория бьша развита в теорию общего равновесия (П.Самуэльсон, Л.Вальрас, В.Парето), которая была взята за основу американским экономистом В.Леонтьевым при разработке метода анализа «затраты -выпуск». При помощи теории общего равновесия он изучил и проанализировал взаимосвязи между различными отраслями экономики на основе цен, объемов производства, капиталовложений и доходов. Основными принципами реализации метода «затраты - выпуск», на которых построена международная система учета, на уровне микроэкономики могут быть следующими:

-основой использования метода является соизмерение выпуска с затратами по снабжению, производству и реализации;

- указанное соизмерение позволяет определить результат деятельности предприятия за период с учетом изменения остатков материальных запасов, незавершенного производства и готовой продукции.

В эволюции теории происхождения прибыли заметный шаг сделал австрийский экономист Й.А.Шумпетер. По его мнению, основой экономического развития является предпринимательская деятельность, суть которой состоит в совершении «новых комбинаций». Он понимает сущность производства в осуществлении постоянных революционных изменений в технике и технологии производства, создание новых товаров, освоение новых рынков, источников сырья и полуфабрикатов. Осуществление инноваций в производственном процессе и в механизме реализации продукции, является главным источником прибыли.

## Тенденции налогообложения прибыли организаций в зарубежных странах и их адаптация к российским условиям

Налог на прибыль предприятий и организаций имеет достаточно долгую историю.

Особенности его применения в различных странах обусловливаются экономическими приоритетами конкретной страны. В большинстве современных налоговых систем развитых стран налог на прибыль корпораций не занимает настолько важного места, какое принадлежит подоходному налогу физических лиц или НДС. Наиболее значимую роль налог на прибыль играет в Японии, Великобритании, США.

Теоретические основы налогообложения прибыли предприятий широко исследованы в зарубежной экономической литературе.

Налог на прибыль предприятий - важный источник доходов бюджета, особенно для экономики в стадии становления или развития. Предприятия располагают значительным запасом капитала, сформированным за счет инвестиций предшествующих (допереходных) периодов. Заработная плата на душу населения может быть низка и таким образом доля дохода, относящегося к капиталу, может быть выше в экономиках, находящихся в стадии становления, чем в более развитых экономиках. Кроме того, предприятий меньше, чем индивидуумов и налоговые органы могут сконцентрировать усилия на меньшем количестве налогоплательщиков. Опасность, которая возникает при высоком налогообложении отдачи уже функционирующего капитала, состоит в том, что такое налогообложение может дести мул ировать новые инвестиции. Поэтому сохранение чрезмерно высокого налогообложения отдачи капитала в поздние периоды перехода к рыночной экономике может быть нецелесообразным. Целесообразность налога на прибыль в налоговой системе подвергается сомнению некоторыми исследователями. Налог на прибыль (налог на доходы корпораций), как правило, характеризуется низкими поступлениями в бюджет и высокими издержками соблюдения законодательства. Другая причина для критики следует из того, что в конечном счете налоги платятся не юридическими, а физическими лицами. Хотя предприятия обладают юридическим правом владения собственностью и заключения контрактов с продавцами и покупателями и являются субъектом уголовного и гражданского права, в результате их деятельности доход получают владельцы капитала фирмы и работники (дивиденды, прирост богатства, заработную плату). Любой налог, уплачиваемый фирмой, переносится на индивидуумов посредством роста цен, снижения заработной платы.

Решению вопроса о том, каким должен быть налог на прибыль (налог на доходы корпораций), должен предшествовать вопрос о том, зачем он нужен, какие проблемы, возникающие в случае налогообложения на уровне индивидуумов исключительно, позволяет решить обложение корпораций. Рассмотрим наиболее существенные из возможностей, которые предоставляет введение налога на прибыль.

Компании получают выгоду от функционирования общественного сектора в экономике, от деятельности государственных институтов, а также от созданной в обществе инфраструктуры. Развитие общественного сектора, инфраструктуры, обеспечение деятельности институтов требуют от общества издержек. Кроме того, предприятие, если оно не участвует в этих затратах, может использовать общественные блага в количестве, превышающем общественно оптимальное. Но при этом налоги, которые платит предприятие, вообще говоря, не соответствуют тем выгодам, которые оно получает [128, 131]. В данном случае налог на прибыль рассматривается как «бенефициарный» налог, обеспечивающий оплату корпорациями общественных благ и услуг, повышающих их прибыль.

Важным преимуществом является также сама возможность ограниченной ответственности по обязательствам. «Ограниченная ответственность за возможности раздела собственности и переуступки долей этой собственности более чем компенсируют недостатки, связанные с налогообложением» [115]. Общество, предоставляющее эту возможность инвесторам, по-видимому, может потребовать долю в полученных от этих инвестиций доходах, причем при отсутствии двойного налогообложения дивидендов эта доля не взимается.

Если общество предпочитает взимать налоги с полного дохода физических лиц, а не с потребления, то следует установить налогообложение всех составляющих дохода. Он складывается из дохода от труда (заработной платы, жалования, премий, благ, предоставляемых фирмой своим работникам) и дохода от капитала (дивидендов, процента и прироста стоимости капитала).

## Экономико-математические основы формирования налоговых ставок

Теория налогообложения всегда пыталась решить вопрос, - что целесообразнее, обеспечить формирование бюджета чисто фискальными методами или снижением налогов добиваться стимулирования предпринимательской деятельности?

Профессор и государственный деятель послевоенной Германии Л.Эрхард писал: "Надо признать весьма справедливыми пожелания как всех граждан, так и хозяйствующих кругов, направленные на снижение налогового бремени" [120]. И далее отмечает, что если удастся добиться требуемой "стабилизации расходов и развитие производительности будет расти теми же темпами, легко себе представить и вычислить, какое снижение налогов окажется возможным. Только таким путем можно добиться настоящего и реалистичного решения угнетающей всех нас налоговой проблемы" [120].

Проблема предельного уровня налогового бремени была сформулирована в теории "Экономика предложения" [60]. В соответствии с этой теорией экономический рост является функцией налоговой системы. Всякие налоговые ставки, установленные государством, увеличивают издержки производства, а это уменьшает возможности накопления и, следовательно, - инвестирования, что тормозит рост производства и снижает совокупное предложение в экономике.

Рассматриваемая теория базируется на бюджетной концепции А. Лаффера. Лаффер исходил из того, что налоговые поступления являются продуктом двух основных факторов: налоговой ставки и налоговой базы. Рост налогового бремени может приводить к увеличению государственных доходов только до какого-то предела, пока не начнет сокращаться облагаемая налогом часть национального производства. Когда этот предел будет превышен, рост налоговой ставки приведет не к увеличению, а к сокращению доходов бюджета (так называемая кривая Лаффера).

Сторонники "концепции предложения" (Лаффер А., Роберте П.К., Ваницки Дж.) сосредоточили свое внимание на "источнике обложения" (то есть источнике, из которого уплачивается налог). Их основная идея состояла в обеспечении роста естественного уровня реального объема производства, иначе увеличении совокупного предложения. В своих программах они рекомендовали уменьшение предельных налоговых ставок, как для отдельных индивидов так и для предприятий.

Подобный подход попытались реализовать на практике в США при осуществлении налоговой реформы в период администрации Р.Рейгана. Теоретическую основу реформы составила посылка о том, что ослабление налогового регулирования будет способствовать раскрепощению рыночных сил и экономическому росту. Налоговая реформа Р.Рейгана предусматривала ежегодное сокращение подоходного налога на 10% в течение трех лет, уменьшение ставок на прибыли корпораций и введение разнообразных налоговых льгот для предпринимателей. Предполагалось, что такое снижение налоговых ставок существенно увеличит доходы бюджета за счет роста налогооблагаемой базы. В действительности, темпы снижения налоговых ставок (на 10% ежегодно) не компенсировались ростом налогооблагаемой базы и вопрос о ликвидации дефицита федерального бюджета США был в центре задач финансовой политики администрации Р.Рейгана на протяжении 80-х годов.