Сяський, Дмитрий Юрьевич. Совершенствование налогообложения унитарных предприятий МО РФ на основе определения предельных значений фискальной нагрузки : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Ярославль, 2006. - 183 с. : ил.

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ МИНИСТЕРСТВА ОБОРОНЫ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ 11

1.1 Влияние реформирования военно-промышленного комплекса России на процесс становления экономики унитарных предприятий МО РФ 11

1.2 Особенности правовой организации унитарных предприятий МО как фактор экономической деятельности 30

1.3 Особенности финансово-хозяйственной деятельности ФГУП МО на современном этапе 51

ГЛАВА 2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ МИНИСТЕРСТВА ОБОРОНЫ РФ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ 71

2.1 Эволюция системы взимания налогов и фискальных платежей с государственных предприятий 71

2.2 Условия гармонизации налоговых отношений государства и унитарного предприятия МО РФ в современных условиях 85

2.3 Методика определения величины фискальной нагрузки на унитарное предприятие МО РФ 102

ГЛАВА 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ МИНИСТЕРСТВА ОБОРОНЫ РФ 122

3.1 Направления преобразования сектора унитарных предприятий МОРФ 122

3.2 Направления гармонизации и перспективы развития налоговых отношений унитарных предприятий МО РФ 131

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 157

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 161

ПРИЛОЖЕНИЯ 175

**Введение к работе**

Современная экономическая ситуация характеризуется тем, что, с одной стороны, правительство России на протяжении последних лет реформ стремилось минимизировать свое участие в управлении экономикой: сокращало долю государственных расходов в ВВП, отказывалось от принятия официальной промышленной политики, от отраслевых приоритетов и, соответственно, от поддержки тех или иных производственных секторов и комплексов. Его внимание было сконцентрировано на задачах дебюрократизации, создании равных конкурентных условий для субъектов рынка, продолжении программы приватизации и т. д. С другой стороны - рыночные финансовые структуры (банки, фондовые рынки, страховые компании и т. д.), с помощью которых должны происходить рыночная саморегуляция и рыночное развитие предприятий, находятся в стадии развития и потому не могут адекватно выполнять соответствующие функции.

В таких условиях функционирование экономических систем предопределило возникновение специфических форм экономических отношений, в частности, экономическая система Вооруженных сил в настоящее время является весьма специфическим образованием в рамках экономики государства. На Вооруженные силы, помимо основной задачи по обеспечению национальной обороны, возложены функции по организации и обеспечению функционирования рациональных, сопряженных систем технического и тылового обеспечения войск. В целях реализации указанных функций в Министерстве обороны (МО) России действует система обеспечения войск, составной частью которой являются федеральные государственные унитарные предприятия (ФГУП) строительства, заводы по ремонту вооружения и военной техники, военные совхозы и др.

Характерной чертой экономической деятельности указанной системы в условиях административно-командной системы являлось ее бесперебойное финансирование в необходимых размерах, полное удовлетворение потребностей.

**4**В условиях переходной экономики наметились существенные диспропорции между потребностями Вооруженных Сил и экономическими возможностями государства, что, в первую очередь, объясняется несовершенством конструкций фискальных отношений как в экономической системе в целом, так и в рамках МО РФ, в частности [62, с. 78].

*Конкретным проявлением данной проблемы, по-нашему мнению, являются: во-первых,*убыточность деятельности многих федеральных унитарных предприятий Минобороны России; *во-вторых,*объективное снижение вклада ФГУП МО в обороноспособность страны как следствие необходимости балансирования между своим функциональным предназначением и поиском источников финансирования в условиях жестких бюджетных ограничений. Главные же препятствия на пути преодоления этой проблемы выражены финансовым аспектом: действующая система налогообложения, направленная на стандартных участников рынка, целью деятельности которых является извлечение прибыли, в комплексе с установленным в Министерстве обороны порядком распределения средств в значительной мере ущемляют интересы ФГУП МО.

Специфика взаимодействия унитарных предприятий МО с государством заключается в наложении дополнительной фискальной нагрузки в виде обязательных отчислений от прибыли на величину общего налогового бремени, обусловленного налогами, взимаемыми в рамках действующего законодательства с коммерческих организаций, в связи с чем возникает необходимость проработки вопросов количественного определения величины фискальной нагрузки на унитарные предприятия МО РФ.

Необходимость разработки соответствующей условиям деятельности унитарных предприятий МО государственной фискальной политики и научное обоснование адекватной особенностям функционирования модели налоговых отношений обусловили актуальность данного исследования.

Научная разработанность проблемы. Интерес автора к данной проблематике обусловлен как самой актуальностью проблемы, так и тем обстоятельством, что *в литературе нет специальных работ,*посвященных обоснованию

**5**величины фискальной нагрузки на унитарные предприятия МО РФ, исследованию специфики налоговой составляющей функционирования указанных организаций как субъектов рынка, деятельность которых направлена на получение прибыли.

Вопросы определения налогового бремени разрабатывали и обосновывали крупнейшие мыслители: У. Пети, А. Смит, К. Маркс, А. Пигу, И. Шумпетер и др.

В настоящее время российскими экономистами проведено теоретическое обоснование влияния налогового бремени на эффективность функционирования налоговой системы государства. Среди отечественных исследователей выделяются труды Л.И. Абалкина, Е.В Балацкого, СВ. Барулина, А.В. Брызгали-на, С.Ф. Викулова, В.Н. Вишневского, Е.С. Вылковой, И.В. Горского, А.З. Да-дашева, А.Е. Кальсина, Е.А. Кировой, М.И. Литвина, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, В.Г. Папавы, В.М. Пушкаревой, М.В. Романовского, А.В. Трошина, Д.Г. Черника, Т.Ф. Юткиной и других.

К сожалению, отечественная экономическая наука не уделяла достаточного внимания *проблемам соотношения роли*унитарных предприятий как источника доходов федерального бюджета с одной стороны и как субъектам рынка, удовлетворяющим потребность в общественном продукте - с другой.

Отдавая должное вкладу многих исследователей в разработку данной тематики, отмечаем, что их труды во многом определяют теоретические основы и методологические ориентиры социально-экономического анализа функционирования государственного сектора экономики и, в частности, направления развития системы налогообложения. Однако количественно определенной *модели налоговых отношений, отвечающей интересам как государства, так и унитарных предприятий МО как субъектов функционирования государственного сектора экономики,*до сих пор нет.

Актуальность проблемы и недостаточность её научной разработанности предопределили выбор темы, обусловили цель и задачи исследования.

**Целью исследования**является разработка и теоретическое обоснование модели совершенствования налоговых взаимоотношений унитарных предприятий МО РФ с государством на основе определения величины допустимой фискальной нагрузки.

В соответствии **с**целью исследования в диссертационной работе поставлены следующие задачи:

1. Исследовать теоретические основы функционирования унитарных  
предприятий МО РФ в современных условиях:

-выявить влияние реформирования военно-промышленного комплекса России на процесс трансформации экономики унитарных предприятий МО РФ;

-обосновать роль правового аспекта функционирования унитарных предприятий в процессе фискального взаимодействия с государством, а также определить специфику коммерческой деятельности рассматриваемых субъектов;

2. Провести анализ развития и современного состояния порядка нало  
гообложения унитарных предприятий МО РФ:

-выявить тенденции развития системы налогов и фискальных платежей государственных предприятий посредством ретроспективного анализа;

-обосновать предельные значения фискальной нагрузки на унитарные предприятия МО;

-разработать методику определения уровня фискальной нагрузки на унитарное предприятие МО РФ;

3. Определить основные направления совершенствования системы  
фискальных изъятий унитарных предприятий МО РФ:

-провести анализ системы мониторинга и методики составления программ деятельности унитарных предприятий МО РФ **с**целью выработки и теоретического обоснования рекомендаций по совершенствованию налоговой составляющей и порядка взаимодействия субъектов управления ФГУП;

- обосновать перспективы развития налоговых отношений в системе унитарных предприятий МО РФ.

**Гипотеза**исследования состоит в предположении о том, что существующее противоречие между экономической сущностью ФГУП МО и особенностями их финансово-хозяйственной деятельности, предопределенными правовым статусом, можно разрешить путем установления обоснованных пределов фискальных изъятий.

В качестве **объекта исследования**выступает организация фискального взаимодействия унитарных предприятий МО РФ и государства.

Предметом исследования являются налоговые отношения, возникающие в процессе формирования величины фискальных изъятий в пользу государства как собственника имущества унитарных предприятий МО РФ.

**Теоретическую основу исследования**составили нормативно-правовые акты Президента РФ, Министерства финансов РФ, Министерства обороны РФ, Федерального агентства по управлению федеральным имуществом, рекомендации и разъяснения органов исполнительной власти, труды отечественных и зарубежных авторов, монографии, материалы научно-практических конференций, сообщения периодической и научной печати.

Решение поставленных задач осуществлено с использованием следующих методов: системного, формально-логического и статистического подходов, исторического метода, анализа и синтеза, теоретического и экономико-математического моделирования, а также сравнительного и графического анализа.

**Статистической базой**исследования послужили статистические и аналитические материалы Госкомстата РФ, данные Главного финансово-экономического управления МО РФ, а также материалы, представленные в специализированных изданиях и средствах массовой информации.

Работа выполнена в соответствии пунктами 2.3, 2.9 специальности 08.00.10 Паспорта специальности ВАК.

**Научная новизна**диссертационного исследования заключается в разработке и научном обосновании модели совершенствования фискальных отноше-

**8**ний унитарных предприятий МО РФ. Наиболее значимые результаты заключаются в следующем:

1. На основе выявления особенностей правовой организации унитарных предприятий МО РФ раскрыта суть *налоговой гармонизации интересов унитарного предприятия МО и государства,*содержанием которой является особое экономическое поведение этих субъектов в налоговой сфере, направленное на корпоративный характер налоговых отношений с государством.
2. Сформирована методика определения *параметров фискальных изъятий,*достижение которых позволяет учесть экономические интересы как государства, так и унитарных предприятий МО РФ.
3. Разработана методика определения *величины фискальной нагрузки*на унитарные предприятия МО РФ, *учитывающая*значения параметров налогового бремени и долю обязательных отчислений от прибыли рассматриваемых субъектов.
4. Предложена схема организации взаимодействия Министерства финансов, Федерального агентства по управлению федеральным имуществом, Федеральной налоговой службы и Министерства обороны РФ при уточнении размера обязательных отчислений унитарного предприятия МО РФ в бюджет *с учетом величины фискальной нагрузки.*

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что предлагаемая методика расчета предельных значений фискальных изъятий может быть использована для научного обоснования налоговой стратегии государства. Кроме того, методика определения величины фискальной нагрузки на унитарные предприятия МО РФ, учитывающая значения параметров налогового бремени и долю обязательных отчислений от прибыли, может быть использована в качестве базы дальнейшего теоретического исследования величины фискальных изъятий части вновь созданной стоимости унитарных предприятий МО РФ.

**Практическая значимость работы.**Предлагаемая трактовка налоговой гармонизации интересов может быть использована законодательными органами

**9**власти при уточнении нормативно-правовой базы функционирования унитарных предприятий с целью обеспечения конкурентоспособности рассматриваемых субъектов в условиях рынка. Вместе с тем, предложенные направления организационного взаимодействия и совершенствования системы финансового (в частности, налогового) планирования могут использоваться государственными органами в управлении налогообложением в целях выявления новых путей и способов обеспечения роста эффективности функционирования унитарных предприятий МО РФ. Методические аспекты определения величин налогового бремени и фискальной нагрузки на отдельное предприятие могут быть использованы финансовыми отделами ФГУП МО РФ в ходе планирования, а также ВУЗами - в процессе преподавания экономических дисциплин.

**Апробация работы.**Научные результаты диссертации используются в разработке и преподавании учебных курсов по дисциплинам «Налоги и налогообложение», «Финансы организаций» и «Финансовый менеджмент» в Ярославском военном финансово-экономическом институте, Ярославском филиале Академии труда и социальных отношений, что подтверждается актами реализации указанных ВУЗов.

Материалы диссертационного исследования были реализованы в изданном в 2005 г. (в соавторстве) учебнике «Налоги и налогообложение», рекомендованном МО РФ для финансово-экономических вузов. Кроме того, научные результаты докладывались на научно-практических конференциях в Ярославском военном финансово-экономическом институте (2004 - 2005 гг.); Ярославском филиале Московского института экономики, статистики и информатики (2005 г.), Ярославском филиале Российского государственного гуманитарного университета (2005 г.).

По теме диссертационного исследования опубликовано 9 научно-практических работ общим объемом 2,75 п. л., личный вклад автора составляет 2,48 п. л.

Публичное обсуждение теоретических положений и практических выводов диссертации осуществлялось на страницах сборников научных трудов

**10**«Противоречия российской экономики и пути их разрешения», «Социально-экономические проблемы развития российского общества», в которых автор выступил с научными статьями.

Структура и объём диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, включающих восемь параграфов, заключения, списка литературы, приложений. Объем работы составляет 158 страниц текста, содержит 8 рисунков, 15 таблиц и 8 приложений. Список литературы насчитывает 181 наименование.

## Влияние реформирования военно-промышленного комплекса России на процесс становления экономики унитарных предприятий МО РФ

Содержание понятия «военно-промышленный комплекс» трактуется достаточно широко. В специальной литературе встречаются десятки различных формулировок этого термина. Одни исследователи трактуют его чрезмерно широко и идеологизированно - как союз крупнейших монополий, правительственной бюрократии и верхушки военной власти [67, с. 23]. Другие обозначают этим термином совокупность предприятий по функциональному признаку [122, с. 6]. Третьи - как более или менее широкий комплекс предприятий и организаций, составляющих специфический сектор экономики, предназначенный для удовлетворения военных потребностей государства. Так, в СССР к военно-промышленному комплексу относили предприятия и организации, руководство которыми осуществляла Военно-промышленная комиссия Совета Министров СССР через так называемую «девятку» отраслевых министерств: Минсредмаш (атомная промышленность), Минобщемаш (ракетно-космическая промышленность), Минавиапром, Минсудпром, Минрадиопром, Минэлектронпром, Министерство средств связи, Минмаш (боеприпасы и спецхимия), Миноборонпром (артиллерия, танки, стрелковое оружие). В составе министерств имелись главные управления, за которыми были закреплены определенные группы научно-производственных объединений, предприятий, организаций, НИИ и КБ в соответствии с так называемой генеральной схемой управления. Передача какого-либо предприятия из одного ведомства в другое осуществлялась специальным постановлением Совета Министров СССР - налицо ведомственный подход к определеншо экономического явления [50, с. 12].

Можно попытаться ответить на этот вопрос с иных позиций, поставив во главу угла предназначение или производственно-технологические особенности выпускаемой продукции, либо иной признак, что вполне правомерно. Тогда мы получим другие определения, однако важно помнить, что вкладывается в них по существу. Но вот парадокс: предприятия оборонной девятки в СССР выпускали и гражданскую продукцию (телевизоры, стиральные машины, фото- и аудиоаппаратуру и т.д.), а многие предприятия гражданских отраслей были загружены выпуском продукции для военного потребления. Например, некоторые предприятия цветной металлургии после обвального сокращения оборонного заказа вынуждены были приостановить производство из-за отсутствия спроса на их продукцию, обнаружив свое фактически военное предназначение при внешней совсем не военной видимости. Таким образом, ведомственная принадлежность предприятия и фактическое использование (предназначение) его продукции не совпадают.

## Эволюция системы взимания налогов и фискальных платежей с государственных предприятий

Переход от советской плановой к российской модели рыночной экономики привел к кардинальному изменению слолшвшеися хозяйственной системы и экономических отношений. Напряженное формирование доходной части федерального бюджета обострило проблему финансирования Вооруженных Сил России в общем и федеральных государственных унитарных предприятий Министерства обороны, занимающих одну из ключевых позиций в обеспечении обороноспособности страны, в частности.

Начиная с 1992 г., государственная финансовая политика России в области обеспечения национальной обороны направлена на сокращение доли военных расходов в валовом внутреннем продукте страны по аналогии с политикой развитых государств. Безусловно, показатель расходов на национальную оборону 15 % от валового национального продукта, как это было в 1989 г., даже в масштабах Советского Союза оказался неподъемным и губительным для экономики страны [114, с. 56-57]. Однако при этом сегодня игнорируются исторические, геополитические особенности России и такой немаловажный фактор как нынешнее состояние Вооруженных Сил. Представляется нецелесообразным применение опыта развитых государств в вопросе военного строительства по отношению к ВС России, находившимся на протяжении последнего десятилетия в состоянии вылшвания. На наш взгляд, стоило бы внимательнее отнестись к собственному историческому опыту и мнению советских, российских ученых по этой проблеме, в связи с чем представляется необходимым провести ретроспективный анализ эволюции системы налогов и фискальных плателей, действовавшей в отношении объекта исследования в Советском Союзе.

За всю историю существования советского государственного формы и методы изъятия средств подвергались различным изменениям. Одни платежи полностью отмирали и заменялись новыми, другие частично корректировались, однако вплоть до 1987 г. доходы государственного бюджета, в основном, формировались за счет:

1) платежей из прибыли в виде платы за производственные фонды, фиксированных (рентных) платежей, свободного остатка прибыли, отчислений от прибыли, отчислений от прибыли в бюджет на затраты по геологоразведочным работам;

2) налога с оборота;

3) подоходного налога с кооперативно-колхозных организаций и хозрасчетных предприятий, находящихся в ведении общественных организаций;

4) налогов с доходов от демонстрации кинофильмов, доходов от государственного имущества, лесного дохода;

5) налогов с населения [102].

## Эволюция системы взимания налогов и фискальных платежей с государственных предприятий

Недостаточная проработка организационной структуры ФГУП Минобороны России, ее громоздкость и бесконтрольное распоряжение федеральным имуществом негативным образом отражаются на эффективности функционирования всей системы, снижают доходы государства от использования закрепленного в оперативном управлении и хозяйственном ведении ФГУП имущества.

Основные пути трансформации унитарных предприятий определены в постановлении Правительства РФ от 6 декабря 1999 г. № 1348 «О федеральных государственных унитарных предприятиях, основанных на праве хозяйственного ведения».

Помимо сохранения основанных на праве хозяйственного ведения унитарных предприятий определены 4 варианта преобразования их организационно-правовой структуры:

- реорганизация предприятий (сюда относятся: слияние двух или нескольких унитарных предприятий, присоединение к унитарному предприятию еще одного или нескольких, разделение на два или несколько унитарных предприятий, выделение из унитарного предприятия одного или нескольких, преобразование в юридическое лицо иной организационно-правовой формы);

- создание на базе их имущества федеральных казенных предприятий;

- продажа предприятий как имущественных комплексов;

- ликвидация.

Остановимся на основных направлениях трансформации унитарных предприятий и ее перспективах.

Преобразование в акционерные общества (корпоратизация). В среднесрочной перспективе Федеральное агентство по управлению федеральным имуществом (ФАУФИ РФ) сохраняет преимущественную ориентацию на преобразование большинства федеральных государственных унитарных предприятий в ОАО (с постепенной продажей их акций), что позволит использовать не специальный механизм управления этими предприятиями, а ставший за последние годы вполне ординарным инструмент: делегировать представителей государства в советы директоров созданных на базе унитарных предприятий акционерных обществ.

Оценивая перспективы корпоратизации, надо помнить, что при реализации приватизационной программы основной массив предприятий, однозначно подлежащих приватизации, сменил форму собственности на ее чековом этапе в 1992 - 1994 гг., оставшиеся — в ходе денежной приватизации последующих двух лет. В результате, среди сохранившихся в государственной собственности предприятий, которые изменяли форму собственности во второй половине 90-х гг., в основном были те, для которых сама возможность приватизации связана с определенными ограничениями (что относится непосредственно к унитарным предприятиям МО РФ), сопряжена с проведением необходимых контрольных процедур, закреплением контрольных пакетов акций в собственности государства при акционировании.