Каженова Дина Гибаратовна. Развитие регулирующего механизма налогообложения прибыли организаций : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 Саратов, 2007 222 с., Библиогр.: с. 185-195 РГБ ОД, 61:07-8/5217

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Теоретические основы формирования и налогообложения прибыли организаций 11

1.1 Сущность и значение прибыли как объекта налогообложения 11

1.2 Диалектика международного налогообложения прибыли (дохода) организаций в экономически развитых государствах 34

1.3 Эволюция подходов к формированию налогооблагаемой прибыли в России 46

2. Механизм формирования налогооблагаемой прибыли организаций в Российской Федерации 68

2.1 Основы формирования базы по налогу на прибыль организаций 68

2.2 Амортизационная политика как инвестиционно-финансовый ресурс расширенного воспроизводства и модернизации основного капитала 90

2.3 Стимулирующий потенциал налога на прибыль организаций 120

3. Основные направления развития налога на прибыль организаций в Российской Федерации 141

3.1 Мобилизация резервов построения эффективной системы налогообложения прибыли 141

3.2 Сближение налогового и бухгалтерского учета 155

Заключение 175

Список использованной литературы 185

Приложения 196

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования и степень разработанности проблемы.**Развивающееся на протяжении последних лет налогообложение прибыли в Российской Федерации освоило множество различных способов и приемов взимания средств, наиболее удачные из которых складываются в теоретические основы налогообложения. Императивность в налогообложении отражается в действующей налоговой политике, основная цель которой сводится, во-первых, к формированию доходной части бюджетов и, во-вторых, к стимулированию развития экономического потенциала страны. Реализуется эта цель путем обеспечения относительного равновесия между функциями налогообложения - фискальной и регулирующей. Современное налогообложение прибыли организаций в РФ вполне соответствует мировому уровню, однако отличается чрезмерной фискальной направленностью и оставляет нерешенными многие проблемы. При этом эффективная система налогообложения прибыли должна разумно сочетать фискальную, регулирующую и контрольную функции.

Роль прибыли в хозяйственной деятельности организаций предопределяется ее функциональным значением, а проявляется в использовании производных от нее расчетных категорий, таких как, доля прибыли, направленная на расширение деятельности организации, начисление доходов ее участникам (собственникам), образование различных резервов и др.

В хозяйственной практике прибыль предприятия является частью чистого дохода общества. Она призвана своими размерами и динамикой отражать вклад данного предприятия в производство прибавочного продукта общества. В реальной действительности прибыль - конечная цель и движущий мотив товарного производства рыночной экономики. Вместе с тем, использование прибыли в качестве объекта налогообложения является оправданным. Проблемы формирования и налогообложения прибыли приковывают к себе внимание не только теоретиков, но и практиков. Например, проблема обос-

нования тех или иных затрат для целей исчисления налога на прибыль является одной из ключевых проблем применения главы 25 НК РФ, при этом доказывать экономическую оправданность налоговых расходов необходимо именно плательщику налога на прибыль. В контексте изучения вопросов налогообложения прибыли, исследователей интересуют, прежде всего, активизация регулирующей функции налогообложения прибыли в аспекте стимулирования производства без сокращения изъятия у налогоплательщиков части прибыли в бюджеты государства, что является одной из приоритетных задач экономической политики государства в ближайшие годы.

В связи с изложенным, представляет интерес исследование теоретических и практических аспектов функционирования налога на прибыль организаций для разработки рекомендаций по созданию эффективной системы налогообложения прибыли с учетом исторического опыта и практики зарубежных стран, и определяет актуальность темы настоящего диссертационного исследования.

Исследование налогообложения прибыли имеет давние традиции различных школ экономической теории. Среди представителей классической экономической теории были использованы труды А.Смита, Д. Рикардо, К. Маркса, разработавших фундаментальные теории в области налогообложения. Более поздние работы зарубежных экономистов Дж. Кейнса, А. Лаф-фера, Д. Милля, Ф. Найта, П. Самуэльсона, М. Фридмана, Й. Шумпетера, которые рассматривали, в частности, общие подходы к содержанию прибыли, формированию и распределению налогового бремени, предельные границы налоговых изъятий, вопросы переложения налогов и другие теоретические аспекты налогообложения во взаимосвязи с концепциями экономического роста. Несмотря на наличие фундаментальных исследований налогообложения прибыли, хозяйственная практика ставит все новые проблемы и заставляет искать новые пути их решения.

В области теории налогообложения прибыли, государственного регулирования экономики значительный вклад внесли отечественные ученые-

экономисты: СВ. Барулин, М.Р. Бобоев, Л.А. Дробозина, А.Г. Грязнова, А.В. Ильин, В.А. Кашин, В.Г. Князев, Н.И. Малис, В.Г. Пансков, С.Г. Пепе-ляев, В.М. Пушкарева, М.В. Романовский, Я.В. Соколов, Д.Г. Черник, Т.Ф. Юткина и другие.

Существенный вклад в разработку концепции налогообложения прибыли в России, а также проблем, связанных с финансовым обеспечением расширенного воспроизводства и модернизации основного капитала, внесли труды О.Г.Лапиной, Ю.М. Лермонтова, К.И. Оганяна, С.Д. Шаталова.

Несмотря на достаточную изученность проблем механизма налогообложения прибыли, в настоящее время нет четкой концепции стратегии его применения в аспекте стимулирования производства и управления процессом обновления основных фондов страны. Так, необходимо исследование и дальнейшее развитие следующих вопросов: амортизационной политики как инвестиционно-финансового ресурса расширенного воспроизводства и модернизации, активизации регулирующей роли налога на прибыль организаций.

Все вышеизложенное подтверждает актуальность темы настоящей работы и достаточную степень разработанности проблемы, что определило цель и задачи исследования.

**Цель**и задачи **исследования.**Целью диссертационного исследования является определение возможностей наиболее полной реализации регулирующего механизма налогообложения прибыли организаций, позволяющей усилить регулирующую функцию налога и тем самым повысить его роль в стимулировании инвестиционной активности воспроизводственного процесса.

В соответствии с целью работы в рамках исследования были поставлены следующие задачи:

раскрыть содержание прибыли как объекта налогообложения;

исследовать условия, порядок и особенности формирования налоговой базы по налогу на прибыль, применяемые в мировой практике и в России, выявить недостатки российского опыта и разработать предложения по их устранению;

оценить состояние основных фондов в экономике России и определить направления совершенствования амортизационной политики;

обосновать необходимость введения льгот по налогу на прибыль, оказывающих стимулирующее воздействие на воспроизводственный процесс;

определить основные направления государственной политики налогообложения прибыли в целях создания налоговых стимулов для инвестиционной привлекательности территорий;

разработать модель оценки бюджетного потенциала налогообложения прибыли для целей повышения эффективности налогового администрирования.

**Предметом исследования**являются финансово-налоговые отношения, возникающие между государством и хозяйствующими субъектами по поводу обязательной передачи последними части своих доходов в виде налога на прибыль.

**Объектом диссертационного исследования**выступает действующая система налогообложения прибыли организаций в Российской Федерации.

**Теоретическая и методологическая основа исследования.**Теоретическую базу исследования составили труды классиков теории прибыли, факторов производства, налогов и налогообложения, государственного регулирования экономики, работы отечественных и зарубежных экономистов в области теории и практики проблем налогообложения прибыли, а также положения Налогового кодекса Российской Федерации, законодательные и нормативные правовые акты Российской Федерации.

В качестве методологической базы исследования использовались общенаучные методы экономического анализа, системный и комплексный подходы, сопоставление исторического и логического, экономико-статистические методы, структурно-динамический анализ.

**Информационной базой**послужили федеральные законы Российской Федерации, иные нормативные правовые акты РФ и зарубежных стран, материалы Федеральной налоговой службы России, Управления Федеральной налоговой службы России по Саратовской области, Министерства финансов

Российской Федерации, Министерства экономического развития и торговли РФ, Федеральной службы государственной статистики, нормативно-методические и инструктивные документы, материалы арбитражной практики.

**Научная**новизна **диссертационного исследования**в целом состоит в разработке теоретических основ и методических рекомендаций дальнейшего развития налогообложения прибыли в Российской Федерации и авторском решении проблемы активизации регулирующей роли налога на прибыль.

Наиболее важные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

уточнено содержание понятия налогооблагаемой прибыли как величины, определяемой в соответствии с законодательством Российской Федерации и формируемой в целях исчисления налога на прибыль организаций, а также проведения мероприятий налогового контроля и налогового планирования; выделены специфические черты данной категории;

дополнены и сведены в систему принципы формирования и определения налоговой базы: последовательность применения, двойственность учета, документальная подтвержденность, полнота и достоверность информации, самостоятельность организации процесса, детализация показателей;

обосновано предложение уточнить базовые признаки расходов, принимаемых в целях налогообложения прибыли (экономической обоснованности и документального подтверждения), и дополнить перечень признаками законности и реальности, которые позволяют квалифицировать их в качестве налоговых расходов;

исследованы и систематизированы основные методологические подходы к налогообложению прибыли: определение доходов и расходов, нормирование расходов, применение различных правил определения прибыли в бухгалтерском и налоговом учете, льготирование в прямой и косвенной формах, выделение в самостоятельный элемент доходов и расходов, не учитываемых при налогообложении прибыли, создание резервных и других аналогичных фондов, предусмотренных законодательством; дана развернутая ха-

рактеристика элементов механизма налогообложения прибыли по видам организации налоговых отношений, формам организации финансовых отношений, способам количественного определения суммы налога на прибыль;

разработаны направления повышения роли амортизационных отчислений как источника инвестиций в основной капитал, а именно: применение комбинированного метода начисления амортизации для целей бухгалтерского учета; отмена запрета на использование нелинейного метода начисления амортизации в 8-10 группах; уточнение первоначальной стоимости основных средств при изменении стоимости их воспроизводства в процессе переоценки; применение специального повышающего коэффициента (2) к объектам основных средств, используемым научными и инновационными организациями; дифференциация налоговой премии в зависимости от вида оборудования и срока его службы; предложена методика исчисления амортизации для модернизированного имущества; ?

определены основные направления деятельности органов государственной власти по повышению регулирующей роли налогообложения прибы- *і*ли: понижение ставки налога на прибыль, зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации до 13,5% для организаций, осуществляющих ка- \* питальные вложения в экономику региона; увеличение норматива расходов на формирование фондов финансирования НИОКР до 1,5 процента доходов налогоплательщика; освобождение от налогообложения налогом на прибыль организаций средств и имущества, переданных ими на финансирование деятельности научных и образовательных организаций, а также фондов поддержки науки и образования; предоставление вновь зарегистрированным организациям науки и инновационным предприятиям права на применение налоговой ставки 0 процентов по налогу на прибыль в первые пять лет работы

и другие;

- предложена модель оценки бюджетного потенциала налога на прибыль,  
позволяющая более обоснованно подходить к определению контрольных по  
казателей по мобилизации налога на прибыль в бюджеты, основанная на по-

компонентном прогнозировании налоговой базы с применением соответствующих ставок составляющих налоговой базы с учетом фискального, производственно-стимулирующего, контрольного потенциалов и корректировкой на коэффициент собираемости.

**Практическая значимость работы.**Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что содержит предложения по совершенствованию федерального, регионального налогового законодательства, которые могут быть использованы в разработке законодательных и нормативных актов. Предложенный механизм предоставления налоговых льгот может быть использован в работе Министерства финансов Российской Федерации, Министерства экономического развития и торговли РФ, Федеральной налоговой службы России, а также Министерства инвестиционной политики по Саратовской области. Разработанные в диссертации рекомендации могут применяться налогоплательщиками в практике налогообложения . прибыли. Основные положения работы могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов в сфере налогов и налогообложения.

**Апробация работы.**Принципиальные позиции автора прошли научную и практическую апробацию. Положения диссертационного исследования бы- ,;ли доложены на научно-практических конференциях по итогам НИР Саратовского государственного социально-экономического университета за 2004-2006 гг.

Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли свое отражение в публикациях автора общим объемом 3,18 п.л., в том числе в изданиях рекомендованных ВАК 0,57 п.л.

Теоретические положения и выводы работы используются в учебном процессе кафедрой финансов Саратовского государственного социально-экономического университета при преподавании дисциплин "Налоги и налогообложение" и "Налогово-бюджетная система Российской Федерации", "Практикум по исчислению и уплате в бюджет и внебюджетные фонды нало-

гов, сборов и других обязательных платежей", что подтверждено справкой о внедрении в учебный процесс.

Отдельные практические рекомендации автора используются в деятельности открытого акционерного общества "Тролза" (г. Энгельс, Саратовская область) при формировании базы по налогу на прибыль организаций, а также в Министерстве экономического развития и торговли Саратовской области при разработке мероприятий по стратегическому развитию промышленности региона, что подтверждено справками о внедрении.

**Структура работы.**Состав и структура работы сформированы с учетом логической последовательности изложения материалов проведенного исследования и раскрываются во введении, трех главах, заключении. Список использованной литературы содержит 134 источника. В работе 25 приложений, 9 рисунков, 15 таблиц, иллюстрирующие содержание работы.

## Сущность и значение прибыли как объекта налогообложения

Интерес к проблемам формирования различных финансовых результатов сложился в последние десятилетия. До этого вопросам финансовых результатов не уделялось должного внимания, так как целью социалистического производства считалось максимальное удовлетворение потребностей населения, а не получение прибыли.

На современном этапе прибыль занимает одно из важных мест в общей системе стоимостных инструментов рыночной экономики. Она обеспечивает экономическую устойчивость фирмы, гарантирует полноту ее финансовой независимости.

В традиционном понимании прибыль выступает как наиболее значимый и практически единственный показатель успеха предприятия и хорошего управления им. С экономической точки зрения прибыль - это разница между всеми поступлениями предприятия и всеми издержками, связанными с ведением финансово-хозяйственной деятельности. С хозяйственной точки зрения прибыль - это разность между имущественным состоянием предприятия на конец и начало отчетного периода.

Экономическая сущность прибыли является одной из сложных и дискуссионных проблем в финансово-экономической науке. Поэтому прибыль стала объектом многочисленных исследований и получила отражение в трудах известных экономистов.

Интересна идея Аристотеля - придуманный им термин «хрематистика» (от слова «хрема» - имущество, владение), не утвердившийся, в отличие от «экономики». Это «искусство наживать состояние», то есть деятельность, направленная на извлечение прибыли, на накопление богатства, особенно в денежной форме. Иначе говоря, хрематистика - это «искусство» вложения и накопления капитала.

Представители первой школы политической экономии - меркантилисты (У. Петти) утверждали, что прибыль возникает в сфере обращения, во внешней торговле, из самих актов купли-продажи, как разница между продажной и покупной ценой товара2.

Физиократы (Ф. Кенэ, А. Тюрго) считали, что прибыль создается только в сельском хозяйстве, где воздействие сил природы приводит к росту потребительных стоимостей над издержками производства3.

Представители классической политэкономии А.Смит (1723-1790) и Д. Рикардо (1772-1823) полагали, что прибыль создается в производстве и представляет собой вычет из продукта труда рабочего в пользу капиталиста4.

В первой половине XIX в. возникла теория «трех факторов производства» французского экономиста Ж.-Б. Сея (1767-1832), согласно которой прибыль есть результат производительности капитала. Позднее, в конце XIX в., идеи Ж.-Б. Сея получили развитие в трудах американского экономиста Дж. Кларка (1847-1938). Важной его работой было исследование «Распределение богатства», изданное впервые в 1899 г. Большое значение имело теоретическое разделение ученым экономики на два состояния - статическое и динамическое.

## Основы формирования базы по налогу на прибыль организаций

Огромную роль в динамизме налоговой системы, выражающейся в ее периодических изменениях и приспособлениях к меняющимся условиям хозяйствования в стране, играет механизм налогообложениям прибыли, по эффективности которого можно судить о степени соответствия принятой концепции налогообложения прибыли сложившимся экономическим реалиям.

Механизм налогообложения прибыли, как организационно-финансовая категория управления процессом налогообложения прибыли, объединяет совокупность закрепленных нормами налогового права элементов, видов организации налоговых отношений, форм организации финансовых отношений и способов количественного определения суммы налога на прибыль .

Элементами механизма налогообложения прибыли, составляющими его внутреннее содержание, являются: механизм формирования налогооблагаемой базы, механизм мобилизации денежных средств в виде налога на прибыль в бюджеты РФ, механизм обеспечения полного и своевременного поступления суммы налога на прибыль в бюджетную систему РФ.

Для того, чтобы раскрыть современный порядок формирования налогооблагаемой прибыли согласно нормам главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, необходимо рассмотреть базовые правила и процедуры, формирующие представление о налогооблагаемой базе, что представляет наибольший интерес для налогоплательщиков налога на прибыль, основным критерием определения которых служит налоговая юрисдикция государства.

Организация может либо представлять российское государство, либо осуществлять свою деятельность на его территории.

## Мобилизация резервов построения эффективной системы налогообложения прибыли

В условиях рынка государство должно создавать эффективную и целостную систему инструментов, которая позволит воздействовать не только на отдельно взятые элементы хозяйствования, но и на весь воспроизводственный процесс. Для реализации поставленных целей могут использоваться различные механизмы экономической политики, как на макроуровне, так и на микроуровне, применение которых должно быть нацелено на обеспечение устойчивого экономического развития, стабильность цен и денег, уравновешенность платежного баланса и высокую занятость населения.

В настоящее время одним из наиболее эффективных экономических инструментов выступает налоговая система, которая позволяет не только регулировать доходы организаций и граждан, но и влиять на весь процесс развития экономики через систему государственного налогового администрирования. Активное реформирование налоговой системы Российской Федерации, процесс приближения форм и методов налогообложения к наиболее рациональным мировым образцам всегда сопровождалось и изменениями, связанными с налогообложением прибыли.

Процесс реформирования государственного администрирования налогообложения прибыли подразумевает в своей основе комплексный и экономически обоснованный подход, базирующийся на выявлении оптимальных направлений совершенствования и механизмах их практического применения.

Из целого ряда макропоказателей, влияющих на эффективность администрирования налогообложения прибыли, следует выделить такие, как качество государственного администрирования и уровень производственно-стимулирующего воздействия политики государства. При этом, данные показатели оказывают определяющее влияние на уровень налоговой нагрузки, что является одной из основных специфических особенностей налогового администрирования.

С учетом изложенного для определения рационального уровня показателя налоговой нагрузки может быть использована авторская модель администрирования налогообложения прибыли представленная на рис.8. В указанной модели значения показателя налоговой нагрузки являются результатом функционирования системы налогообложения прибыли. Для того, чтобы модель устойчиво функционировала необходимо учитывать как система государственного администрирования налогообложения прибыли воздействует на регулируемый объект (налогоплательщиков), то есть должна существовать обратная связь. В рамках принятой модели обратная связь может характеризоваться такими показателями, как уровень налоговых поступлений, задолженность по налогу; количество убыточных организаций; доля теневой экономики и др. Для оценки эффективности и соответствия современным требованиям данной системы, необходимо задействовать ряд качественных критериев.