Содержание

Введение

Глава 1. Экономическая сущность налога на прибыль организации

1.1 Понятие, сущность и характеристика налога на прибыль организации

1.2 Классификация доходов и расходов, порядок признания их для целей налогообложения

1.2.1 Классификация доходов и расходов

1.2.2 Порядок признания доходов и расходов для целей налогообложения

1.3 Порядок исчисления налоговой базы налога на прибыль организации

Глава 2. Значение налога на прибыль организации в современных условиях

2.1 Анализ поступления налога на прибыль организации в Федеральный бюджет и бюджет Тамбовской области

2.2 Направления реформирования налога на прибыль организации

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

Введение

В современных условиях для управления предприятием необходим багаж знаний во многих областях экономики. Наряду с менеджментом, маркетингом, бухгалтерским учетом и некоторыми другими направлениями основы налогообложения занимают одно из важнейших мест и являются неотъемлемой частью деятельности любого предприятия.

В наше время все сильнее возрастает значимость эффективной налоговой системы для любой страны. Государство определяет эту эффективность путем издания законодательных актов и контролирования таким образом деятельности хозяйствующих субъектов своей страны. При этом ему не всегда удается достичь желаемых результатов. Для предприятия же эффективность налоговой системы заключается в одновременном следовании законам и сокращении налоговых выплат. Поэтому знание элементов налоговой системы и их функционирования является одним из значимых факторов организации успешной деятельности на предприятии и во многом определяет его эффективность.

Налогообложение прибыли хозяйствующих субъектов занимает важное место в налоговой системе любого государства вне зависимости от взятой за основу модели ее построения, ориентированной на прямое или косвенное налогообложение. Налогообложение прибыли осуществляется во всех без исключения развитых странах мира, принимая форму налога на прибыль или доход юридических лиц, либо налога с корпораций.

В налоговой системе РФ налог на прибыль организации является одним из наиболее значимых. Вопросы, связанные с этим налогом, имеют большое значение как для государства, так как он является важной доходной статьей бюджета, так и для отдельных предприятий, так как сумма его выплат обычно одна из самых крупных. И по характеру, содержанию и разнообразию выполняемых функций, по своим возможностям воздействия на деятельность предприятий и предпринимателей, по степени влияния на ход и результаты коммерческой деятельности налог на прибыль является основным предпринимательским налогом. В последнее время возникает множество споров по поводу эффективности применения этого налога.

Целью данной работы является рассмотрение теоретических аспектов налога на прибыль организации как экономической категории и анализ действующей в России системы налогообложения прибыли организаций и перспектив ее развития в будущем.

Первая глава работы посвящена основным характеристикам налога на прибыль. В ней дается описание плательщиков налога, порядка его исчисления, ставок, порядка и сроков уплаты, порядка исчисления налоговой базы. Таким образом, эта часть носит как теоретический, так и частично методический характер.

Во второй главе мной проведен анализ поступления налога на прибыль в Федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ (на примере Тамбовской области), а также рассмотрены возможные направления реформирования данного налога.

Актуальность рассмотрения данной темы выражается в том, что налог на прибыль представляет собой часть отношений экономического субъекта с государственными и контролирующими органами и нарушения в данной области могут повлечь за собой существенные последствия для экономического субъекта. Также актуальность темы подтверждается и тем фактом, что налог на прибыль является одной из основных доходных статей бюджета Российской Федерации.

Глава 1. Экономическая сущность налога на прибыль

1.1 Понятие, сущность и характеристика налога на прибыль

Налог на прибыль организации является одним из видов прямых налогов. Он относится к числу федеральных налогов. «Основным нормативным актом, обеспечивающим правовое регулирование уплаты налога на прибыль организации, с января 2002 года является часть вторая Налогового Кодекса РФ (раздел 8 «Федеральные налоги» глава 25 «Налог на прибыль организации»). Федеральным Законом от 06.06.2005 г. № 58-ФЗ были внесены существенные изменения в часть вторую Налогового Кодекса РФ, где большая часть изменений коснулась порядка исчисления и уплаты налога на прибыль организаций» [10,с. 143].

Так как этот налог относится к федеральным, то его законодательное и нормативное регулирование осуществляется федеральными органами законодательной и исполнительной власти. Но отдельные вопросы налога отнесены к компетенции законодательных и исполнительных органов власти субъектов РФ.

Налог на прибыль представляет собой форму изъятия части чистого дохода, созданного производительным трудом, и поступает в федеральный бюджет и в бюджеты субъектов РФ.

Налогоплательщиками налога на прибыль являются российские организации и иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в РФ через постоянные представительства или получающие доходы от источников в РФ.

После определения себестоимости и корректировки затрат для целей налогообложения определяется прибыль, являющаяся объектом налогообложения. Это прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг, основных фондов (включая земельные участки), другого имущества предприятия и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Объект налогообложения должен иметь стоимостную, количественную или физическую характеристики. С ним законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

Для различных категорий налогоплательщиков разные доходы признаются объектом налогообложения по налогу на прибыль организации. Правила отнесения доходов к прибыли налогоплательщика для целей налогообложения налогом на прибыль представлены в таблице 1.

Таблица 1

Правила отнесения доходов к прибыли налогоплательщика

|  |  |
| --- | --- |
| Налогоплательщик | Прибыль для целей налогообложения |
| Российская организация | Полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового Кодекса РФ |
| Иностранная организация, осуществляющая деятельность в РФ через постоянные представительства[[1]](#footnote-1) | Полученный через постоянные представительства доход, уменьшенный на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, определяемых в соответствии с главой 25 Налогового Кодекса РФ |
| Иностранная организация | Доход, полученный от источников в Российской Федерации. При этом доходы данных налогоплательщиков определяются в соответствии со ст. 309 Налогового Кодекса РФ |

Налоговая база налога на прибыль организации представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Порядок ее исчисления будет рассмотрен в пункте 1.3. данной работы.

Налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на прибыль, установлены статьей 284 Налогового Кодекса РФ.

«Основная ставка с 1 января 2009 г. — 20%, при этом сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2%, зачисляется в федеральный бюджет, а в размере 18% — в бюджеты субъектов Российской Федерации» [15,с.156].

В отношении отдельных видов доходов налоговым законодательством установлены специальные налоговые ставки.

Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в размере 20% - со всех доходов, кроме доходов от использования, содержания или сдачи в аренду судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок (для таких доходов установлена ставка в размере 10%), а также кроме доходов по дивидендам и по операциям с отдельными видами долговых обязательств.

Налоговые ставки, применяемые к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов и определяемой по операциям с отдельными видами долговых обязательств, могут быть установлены в размере 0%, 9%, 15%. Сумма налога, исчисленная по данным налоговым ставкам, подлежит зачислению в федеральный бюджет.

Ставка для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), на период 2004−2012 годов установлена в размере 0%, на период с 2013-2015 годов установлена в размере 18%, при этом, от 18% - 3% зачисляется в федеральный бюджет, а 15% в бюджеты субъектов Российской Федерации.

«Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5%» [17, с.208].

Налоговый период – это период времени, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется подлежащая уплате сумма налога. Для всех налогоплательщиков налоговый период по налогу на прибыль организаций устанавливается как календарный год. Отчетными периодами являются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и т. д. до конца календарного года. Режим уплаты авансовых платежей исходя из фактической прибыли определяется налогоплательщиком и закрепляется в учетной политике на очередной налоговый период. Существуют три возможных способа их уплаты:

Первый способ — по итогам I квартала, полугодия и 9 месяцев плюс ежемесячные авансовые платежи внутри каждого квартала. Применяют все организации, за исключением тех, кто обязан применять второй или выбрал третий способ. Обязанность платить ежемесячные авансы зависит от величины доходов от реализации, которые получает организация. По итогам каждого прошедшего квартала производится расчет средней величины доходов от реализации за предыдущие четыре квартала (идущие подряд, независимо от того, в один налоговый период они попадают или в два) и сравнивается с установленным ограничением в 3000000 рублей. Если средняя величина менее 3000000 рублей, то организация освобождается от уплаты ежемесячных авансовых платежей. При этом для освобождения не требуется разрешения налоговой инспекции, так же их не надо уведомлять об этом. Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, должны уплачиваться не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Второй способ — по итогам I квартала, полугодия и 9 месяцев без уплаты ежемесячных авансовых платежей. Организации, обязанные применять этот способ, перечислены в пункте 3 статьи 286 Налогового Кодекса РФ. К ним, в частности относятся организации, у которых за предыдущие четыре квартала доходы от реализации не превышали в среднем трех миллионов рублей за каждый квартал. Так же этот способ применяют бюджетные организации, некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации товаров (работ, услуг), участники простых товариществ в отношении доходов, получаемых ими от участия в простых товариществах и т. д. Сумма квартального авансового платежа по итогам отчетного периода определяется исходя из фактической прибыли, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного периода (квартала, полугодия, девяти месяцев) с учетом ранее уплаченных сумм авансовых платежей.

Третий способ — по итогам каждого месяца исходя из фактически полученной прибыли. Применяют организации, которые изъявили желание платить авансовые платежи этим способом и известили об этом налоговую инспекцию не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, в котором происходит переход на эту систему уплаты авансовых платежей. Соответственно, переход на такой вариант уплаты авансовых платежей возможен только с начала налогового периода. В случае перехода на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли отчетными периодами признаются месяц, два месяца, три месяца и т. д. до конца налогового периода. Сумма авансового платежа за отчетный период определяется исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли в отчетном периоде, которая рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца. В бюджет ежемесячно перечисляется разница между суммой авансового платежа, начисленной нарастающим итогом с начала года, и авансовым платежом, начисленным и уплаченным за предыдущий отчетный период. Уплата производится в срок до 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, определенного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период. Декларацию обязаны представлять все российские организации, которые являются плательщиками налога на прибыль организаций, причем даже те, у кого нет обязанности по уплате налога. «Некоммерческие организации, у которых не возникает обязанность уплаты налога на прибыль, могут подавать декларацию по итогам отчетного периода, а по итогам налогового периода подают декларацию в упрощенном виде» [21, ст. 286].

Налогоплательщики предоставляют декларацию в налоговую инспекцию:

• по месту своего нахождения;

• по месту нахождения каждого обособленного подразделения.

«Однако если обособленные подразделения организации находятся на территории одного субъекта РФ, то налог на прибыль в бюджет этого субъекта РФ можно уплачивать через одно обособленное подразделение (так называемое ответственное обособленное подразделение), которое организация определяет самостоятельно» [1,ст. 288].

Все перечисленные данные о налоге на прибыль можно свести в классификационную таблицу 2.

Таблица 2

Краткая характеристика налога на прибыль организации

|  |  |
| --- | --- |
| Классификационный признак | Тип налога на прибыль |
| по органу, который устанавливает и конкретизирует налоги | федеральный |
| по порядку введения | общеобязательный |
| по способу взимания | личный прямой |
| по субъекту-налогоплательщику | налог с предприятий и организаций |
| по уровню бюджета | регулирующий |
| по целевой направленности | абстрактный |
| по срокам уплаты | периодично-календарный |

1.2 Классификация доходов и расходов, порядок признания их для целей налогообложения

1.2.1 Классификация доходов и расходов

Существует определенный порядок определения доходов и расходов в целях исчисления налога на прибыль. Все доходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль организаций, подразделяются на два основных вида:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;

- внереализационные доходы.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав). К таким налогам относятся налог на добавленную стоимость и акцизы.

«Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав» [11,с.301]. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и натуральной форме.

Внереализационные доходы – это доходы, не связанные с реализацией товаров, работ, услуг. К внереализационными доходам налогоплательщика относятся такие доходы как:

1) от долевого участия в других организациях;

2) в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы;

3) в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней за нарушение договорных обязательств;

4) от сдачи имущества в аренду (субаренду);

5) от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности;

6) в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам;

7) в виде сумм восстановленных резервов, расходы на формирование которых были приняты в составе расходов;

8) в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав;

9) в виде дохода, распределяемого в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе;

10) в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;

11) в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей;

- в виде суммовой разницы, возникающей у налогоплательщика;

12) в виде основных средств и нематериальных активов, безвозмездно полученных атомными станциями для повышения их безопасности, используемых не для производственных целей;

13) в виде стоимости полученных материалов при демонтаже при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств;

14) в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности;

15) в виде сумм денежных средств, использованных не по целевому назначению предприятиями и организациями, в состав которых входят особо радиационно- и ядерно-опасные производства и объекты;

16) в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного капитала организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов акционерам организации;

17) в виде сумм возврата от некоммерческой организации ранее уплаченных взносов в случае, если такие взносы ранее были учтены в составе расходов при формировании налоговой базы;

18) в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности;

19) в виде доходов, полученных от операций с финансовыми инструментами срочных сделок;

20) в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации;

21) в виде стоимости продукции средств массовой информации и книжной продукции, подлежащей замене при возврате либо при списании такой продукции.

Существуют такие виды доходов, которые не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации. Список таких доходов приведен в статье 251 Налогового Кодекса РФ.

Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. При этом все расходы обязаны соответствовать определенным критериям, указанным в таблице 3.

Таблица 3

Определение соответствия расходов

|  |  |
| --- | --- |
| Критерий | Определение соответствия расходов |
| 1 | 2 |
| Обоснованные расходы | Экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. |
| Документально подтвержденные расходы | Затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).  Если унифицированная форма документа не утверждена, организация вправе использовать любой документ, главное, чтобы в нем были отражены обязательные реквизиты. Что касается перечня документов, подтверждающих расходы, то в налоговом законодательстве нет такого требования, согласно которому организация должна иметь полный комплект подтверждающих документов. |
| Экономически оправданные расходы | Признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.  «Налоговая выгода является необоснованной тогда, когда у налогоплательщика отсутствовала цель ведения реальной предпринимательской деятельности. А экономически необоснованными считаются те расходы, которые изначально понесены не в рамках настоящей реальной предпринимательской деятельности, цель которой - получение дохода» [2,с.1]. |

Для целей налогообложениявсе затраты организации в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией включают в себя:

1) расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением или реализацией товаров (работ, услуг, имущественных прав);

2) расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;

3) расходы на освоение природных ресурсов;

4) расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;

5) расходы на обязательное и добровольное страхование;

6) прочие расходы, связанные с производством и реализацией.

Расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются на 4 группы:

1) материальные расходы;

2) расходы на оплату труда;

3) суммы начисленной амортизации;

4) прочие расходы.

К материальным расходам относятся следующие затраты налогоплательщика:

1. На приобретение сырья и материалов, используемых в производстве товаров и образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров.

2. На приобретение материалов, используемых для упаковки, иной подготовки произведенных и реализуемых товаров или на другие производственные и хозяйственные нужды.

3. На приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, средств защиты и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию.

4. На приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика.

5. На приобретение топлива, воды и энергии, расходуемых на технологические цели, выработку энергии, отопление зданий, а также расходы на передачу энергии.

6. На приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ структурными подразделениями налогоплательщика.

7. Связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения.

К материальным расходам для целей налогообложения также приравниваются: расходы на рекультивацию земель; потери от недостачи и порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли; технологические потери при производстве и транспортировке; расходы на горно-подготовительные работы при добыче полезных ископаемых.

К расходам налогоплательщика на оплату труда включаются:

1. Любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах,
2. Стимулирующие начисления и надбавки,
3. Компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда,
4. Премии и единовременные поощрительные начисления,
5. Расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Суммы начисленной амортизации – это расходы налогоплательщика на амортизируемое имущество. «Амортизируемое имущество - имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации» [5,с.158]. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20 000 рублей. Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также материально - производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционные контракты).

Существует 2 метода начисления амортизации: линейный метод начисления амортизации и нелинейный метод начисления амортизации.

При линейном методе сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта (Формула 1).

К = (1/n) х 100%, (1)

где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования объекта амортизируемого имущества в месяцах.

К объектам амортизируемого имущества, входящим в I-VII амортизационные группы, организация вправе применять нелинейный метод начисления амортизации. Сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется как произведение суммарного баланса соответствующей амортизационной группы на начало месяца и норм амортизации (Формула 2).

А = В х (к/100), (2)

где А – сумма начисленной за один месяц амортизации для соответствующей амортизационной группы;

В – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы;

к – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы.

При нелинейном способе начисления амортизации с месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества достигнет 20% от его первоначальной стоимости, амортизация по нему исчисляется в следующем порядке:

- остаточная стоимость объекта в целях начисления амортизации фиксируется как его базовая стоимость для дальнейших расчетов;

- сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении данного объекта определяется путем деления его базовой стоимости на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования.

«Однако, если ранее можно было произвольно применять тот или иной метод начисления амортизации по каждому конкретному объекту амортизируемого имущества, то теперь такой возможности нет. По всему амортизируемому имуществу применяется либо только линейный, либо только нелинейный метод» [16,с.411].

Прочие расходы, связанные с производством и реализацией:

1. Суммы начисленных налогов и сборов,

2. Расходы на сертификацию продукции и услуг;

3. Суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);

4. Суммы портовых и аэродромных сборов, расходы на услуги лоцмана и иные аналогичные расходы;

5. Расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности;

6. Расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;

7. Расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию, включая отчисления в резерв на предстоящие расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

8. Арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;

9. Расходы на содержание служебного транспорта (автомобильного, железнодорожного, воздушного и иных видов транспорта);

10. Расходы на командировки;

11. Расходы на юридические и информационные услуги и т.д.

В состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией, также к ним приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде.

К таким расходам относятся, в частности:

1. Расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу);

2. Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком;

3. Расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг;

4. Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных налогоплательщиком ценных бумаг, в том числе оплата услуг реестродержателя, депозитария, расходы, связанные с получением информации в соответствии с законодательством Российской Федерации, и другие аналогичные расходы;

5. Расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного Центральным банком Российской Федерации;

6. Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества), охрану недр и другие аналогичные работы;

7. Расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов, в том числе затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов;

8. Судебные расходы и арбитражные сборы;

9. Расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба;

10. Другие обоснованные расходы.

1.2.2 Порядок признания доходов и расходов для целей налогообложения

Для определения доходов и расходов налогоплательщики могут применять два метода – метод начислений и кассовый метод. При этом метод начисления применяется в качестве общего, а кассовый метод – в специально предусмотренных случаях.

«Метод начислений состоит в том, что доходы признаются в том периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств или иной формы их оплаты» [4,с.286].

По доходам, относящимся к нескольким периодам, а также в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Для доходов от реализации датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), независимо от фактического поступления средств в их оплату. При реализации по договору комиссии (агентскому договору) комитентом (принципалом) датой получения дохода признается дата реализации принадлежащего комитенту (принципалу) имущества, указанная в извещении комиссионера или в отчете комиссионера. Датой реализации принадлежащих налогоплательщику ценных бумаг также признается дата прекращения обязательств по передаче ценных бумаг зачетом встречных однородных требований.

Признание даты получения внереализационных доходов описано в Приложении 1.

При использовании метода начисления расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты. Это означает, что расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. Если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно.

Если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Расходы, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов.

Датой осуществления материальных расходов в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги) признается дата передачи в производство сырья и материалов, а для услуг (работ) производственного характера признается дата подписания акта приемки-передачи услуг (работ).

Расходы на оплату труда и амортизация признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленных соответствующих расходов.

Признание даты осуществления внереализационных и прочих расходов описано в Приложении 2.

«Организации имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу. Условием для использования кассового метода является ограничение в полученной сумме выручки этих организаций за предыдущие четыре квартала, которые без учета налога на добавленную стоимость не должны превышать 1 000 000 рублей за каждый квартал» [12,с.241].

При кассовом методе датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности иным способом.

Расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товара (работ, услуг, имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства приобретателем перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

Расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

1. материальные расходы и расходы на оплату труда учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения;
2. амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчетный (налоговый) период. При этом допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества;
3. расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком.

Большинство налогоплательщиков вынуждено определять налогооблагаемую прибыль по методу начисления. Но если налогоплательщик, перешедший на определение доходов и расходов по кассовому методу, в течение налогового периода превысил предельный размер суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), то он обязан перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

Также в случае заключения договора доверительного управления имуществом или договора простого товарищества участники указанных договоров, определяющие доходы по кассовому методу, обязаны перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в котором был заключен такой договор.

Учитывая, что выбор того или иного метода определения налогооблагаемой прибыли является элементом учетной политики для целей налогообложения, сделать его необходимо в декабре года, предшествующего году применения соответствующего метода определения налогооблагаемой прибыли. Но нужно внимательно проанализировать последствия возможной ошибки и, может быть, лишний раз перестраховаться – выбрав метод начисления, чтобы потом не иметь нежелательных проблем.

1.3 Порядок исчисления налоговой базы налога на прибыль организации

Налогоплательщики - организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных налогового учета.

Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым Кодексом РФ. Если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета. Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля над правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета. Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета. Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства. Если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, он также обязан определить и отразить в учетной политике принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу.

Подтверждением данных налогового учета являются:

1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);

2) аналитические регистры налогового учета;

3) расчет налоговой базы.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты: наименование регистра, период (дату) составления, измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении, наименование хозяйственных операций, подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. «Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством» [10,с.56].

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода. «Если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток - отрицательная разница между доходами и расходами, учитываемыми в целях налогообложения, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю» [24, с. 98].

Налогоплательщики, понесшие убыток в предыдущем налоговом периоде, вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее). Также налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Если убытки были более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее производится в той очередности, в которой они понесены. Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

Расчет налоговой базы за отчетный (налоговый) период составляется налогоплательщиком самостоятельно. Расчет налоговой базы должен содержать следующие данные:

- период, за который определяется налоговая база (с начала налогового периода нарастающим итогом);

- сумму доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде;

- сумму расходов, произведенных в отчетном (налогом) периоде, уменьшающих сумму доходов от реализации;

- прибыль (убыток) от реализации;

- сумму внереализационных доходов;

- сумму внереализационных расходов;

- прибыль (убыток) от внереализационных операций;

- итого налоговая база за отчетный (налоговый) период;

- сумма убытка, переносимого с прошлых налоговых периодов и уменьшающего налоговую базу;

- итого налоговая база за отчетный (налоговый) период за вычетом соответствующей суммы убытка.

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчётного (налогового) периода на основании данных налогового учёта, если порядок группировки и учёта объектов хозяйственных операций для целей налогообложения отличается от порядка их группировки и отражения в бухгалтерском учёте.

Глава 2. Значение налога на прибыль организации в современных условиях

* 1. Анализ поступления налога на прибыль организации в федеральный бюджет и бюджет Тамбовской области

Как уже ранее было изложено, налог на прибыль организаций – это федеральный налог, ставка которого установлена в размере 20%, однако в федеральный бюджет поступает лишь 2%,а остальные 18% поступают в бюджеты субъектов РФ. Но роль налога на прибыль в формировании доходной части бюджета (как федерального так и субъектов РФ) в России достаточно существенна, объемы поступления средств от этого налога очень велики.

«В налоговых доходах федерального бюджета поступления налога на прибыль занимают четвертое место после налога на добавленную стоимость (далее – НДС), налога на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) и единого социального налога (далее - ЕСН). Также высока его роль в формировании доходной базы консолидированных бюджетов субъектов РФ, где он занимает второе место в их доходных источниках, уступая лишь налогу на доходы физических лиц (далее – НДФЛ)» [19,с.272].

В последние несколько лет, до 2009 года, структура налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ изменялась в пользу налога на прибыль. Темпы роста поступлений от налога на прибыль в 2008 году составили 16%, причем в федеральный бюджет поступило 18,7%, а в консолидированный бюджет субъектов РФ – 14,4% налога. Важнейшим фактором роста поступлений от налога на прибыль, безусловно, являлось улучшение результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций, выразившееся в росте сальдированного финансового результата и в снижении количества убыточных предприятий.

Однако, если еще в 2008 году была видна тенденция увеличения поступления налога на прибыль в федеральный бюджет РФ относительно предыдущих лет, то в 2009 году поступления наоборот стали сокращаться. В 2008 году в налоговых доходах федерального бюджета этот налог занимал третье место (19%) после НДПИ (39%) и НДС (24%), а уже в конце 2009 года поступления налога на прибыль в налоговых доходах федерального бюджета заняли четвертое место (6%) после НДС (39%), НДПИ(33%), ЕСН (17%) (см.Рис.1 и Рис.2).

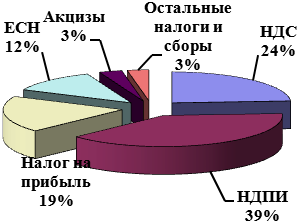


Рис.1. Структура поступлений администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет по видам налогов в 2008 году[[2]](#footnote-2)



Рис.2 Структура поступлений администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет по видам налогов в 2009 году[[3]](#footnote-3)

Поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет в 2009 году составили 195 млрд. рублей, что в 3,9 раза меньше, чем годом ранее. Если в августе сборы этого налога были на уровне 9,2 млрд. рублей, то в сентябре сократились до 8,8 млрд. рублей. Как поясняет Федеральная налоговая служба России (ФНС), снижение поступлений обусловлено ухудшением результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций (ростом количества убыточных организаций и суммы полученного убытка с одновременным снижением количества прибыльных организаций и суммы полученной ими прибыли) и снижением с 2009 года ставки налога, зачисляемого в федеральный бюджет, с 6,5% до 2%.

От Тамбовских налогоплательщиков в 2008 году в федеральный бюджет РФ (включая ЕСН) поступило 4610,2 млн. рублей. Из них НДС – 40,7 %, ЕСН – 38,7 %, акцизы на подакцизную продукцию – 10,2 % и налог на прибыль организации – 9,1 %. В 2009 году налоговые поступления от Тамбовских налогоплательщиков уменьшились на 1,7 % (4533,8 млн. рублей). При этом НДС составил 45,9 % от поступления в федеральный бюджет, ЕСН – 40,4 %, акцизы на подакцизную продукцию – 8,2 % и налог на прибыль организации – 4 %.

Как видно из вышеизложенного – поступления от налога на прибыль организации в федеральный бюджет сократились и в Тамбовской области, что также связано с ухудшением результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций и со снижением ставки налога, зачисляемого в федеральный бюджет.

Роль налога на прибыль в формировании доходной части бюджета Тамбовской области также значительна, он занимает второе место после налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

В 2008 году в областной бюджет от Тамбовских налогоплательщиков поступило 7366,6 млн. рублей налоговых и неналоговых доходов, что на 16 % больше уровня 2007 года. Поступления в бюджет были обеспечены в основном за счет НДФЛ – 43,2 % в общей сумме доходов областного бюджета, налога на прибыль организаций – 31,7 % (2331,6 млн. рублей), налога на имущество организаций – 9,4 %.

В 2009 году в бюджет области поступило 11525,1 млн. рублей, что больше уровня 2008 года на 10,1 %. Поступления в бюджет были обеспечены в основном за счет НДФЛ – 47,2 % в общей сумме доходов бюджета, налога на прибыль организации – 25,7 % (2966,9 млн. рублей), налога на имущество организаций – 7,9 %.

Из этих данных видно, что в областном бюджете Тамбовской области наблюдается небольшой рост поступления налога на прибыль с 2331,6 млн. рублей до 2966,9 млн. рублей. Объяснить это можно тем, что с 1 января 2009 года ставка налога в бюджеты субъектов РФ увеличилась с 17,5 % до 18 %. Однако, если бы не было роста количества убыточных организаций и в целом ухудшения результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций в Тамбовской области, то количество поступлений от налога на прибыль в областной бюджет Тамбовской области росло большими темпами.

* 1. Направления реформирования налога на прибыль организации

Исполнение налогоплательщиками правил налогового законодательства по налогу на прибыль является достаточно сложным и громоздким.

Например, кроме налогового периода, когда налогоплательщик сдает годовую налоговую декларацию и соответствующую отчетность, предусмотренную законодательством, он сдает еще налоговые декларации по каждому отчетному периоду и расчеты, связанные с месячными авансовыми платежами. В будущем предполагается значительно упростить положение налогоплательщиков, установив отчетный период по налогу, равным налоговому периоду, то есть календарный год. Не предполагается, конечно, отмена авансовых платежей, необходимых для обеспечения равномерности поступления средств в федеральный и региональный бюджеты, но их расчет будет базироваться на основании финансового результата предыдущего года без ежемесячного и ежеквартального определения налоговой базы. Однако, такой механизм требует разработки отдельных положений, в частности связанных с расчетом авансовых платежей по налогу у организаций, получивших в предыдущем налоговом периоде убыток или имеющих убыток в текущем налоговом периоде.

В федеральном законе «Основные направления налоговой политики РФ на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов» описаны направления реформирования налога на прибыль организации в период с 2010 по 2012 года. В реформировании налога на прибыль организации предлагается в ближайшие годы пересмотреть подходы к классификации основных средств на группы и определению норм амортизации для этих групп. Также в текущем 2010 году предлагается решить вопрос нормативного регулирования отнесения процентов по долговым обязательствам на расходы, учитываемые при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций. В настоящее время эти правила являются недостаточно эффективными - с одной стороны, они не предотвращают уклонение от налогообложения путем неправомерного отнесения процентов на расходы, с другой стороны, - являются трудоемкими и обременительными для добросовестных налогоплательщиков.

Для повышения эффективности законодательства о налогах и сборах в этой области предполагается внесение следующих изменений.

Во-первых, необходимо изменить действующие правила, ограничивающие отнесение процентов на расходы, установленные пунктом 1 статьи 269 Налогового Кодекса РФ. В частности, в рамках регулирования трансфертного ценообразования необходимо разработать правила определения "рыночного" уровня процентной ставки для их использования при определении допустимого уровня отнесения процентов во взаимоотношениях между взаимозависимыми лицами, а также между лицами, сделки между которыми будут признаваться контролируемыми. При условии внесения таких изменений необходимо исключить из статьи 269 Налогового Кодекса РФ требование о проверке сопоставимости условий долговых обязательств для принятия решения об отнесении процентов на расходы в налоговых целях, оставив лишь ограничение на предельный уровень принимаемых процентов.

Вопрос об определении рыночного уровня процентов по кредитам, займам, векселям и прочим операциям, доходы по которым не относятся к доходам от реализации товаров (работ, услуг), необходимо решать в связи с тем, что к доходам от таких операций в настоящее время неприменимы положения статьи 40 Налогового Кодекса РФ, т.к. эти правила относятся только к ценам реализации товаров (работ, услуг). В рамках совершенствования норм законодательства о контроле за трансфертным ценообразованием в налоговых целях следует распространить правила определения рыночной цены с необходимой спецификой и на финансовые операции, совершаемые между взаимозависимыми лицами.

Во-вторых, с учетом внесения изменений в законодательство, направленных на противодействие минимизации налогообложения посредством трансфертного ценообразования, следует изменить подходы к противодействию практике "недостаточной капитализации". Под практикой "недостаточной" или "тонкой" капитализации понимается замещение финансирования дочерних организаций через участие в капитале, что подразумевает распределение получаемой прибыли с помощью облагаемых налогом дивидендов, финансированием при помощи предоставления заемных средств и последующем распределении прибыли через уплату относимых на расходы процентов.

Ограничения на отнесение процентов по займам, предоставленным взаимозависимыми лицами, с точки зрения противодействия "недостаточной капитализации" следует уточнить с учетом новых правил определения взаимной зависимости лиц. Также предполагается распространить предусмотренные в настоящее время правила, основанные на расчете финансового рычага, на взаимоотношения как с иностранными, так и с российскими лицами.

Возможным вариантом также может являться более простой подход, основанный на применении правила, согласно которому расходы по выплате процентов ограничиваются фиксированной долей налогооблагаемого дохода в пределах действительного размера указанных расходов. При этом под расходами по выплате процентов понимаются расходы по выплате чистых процентов, то есть превышения сумм расходов по уплате процентов, осуществленных в налоговом периоде, над доходами в виде процентов, полученных в налоговом периоде. Этот подход возможно применять без определения взаимной зависимости лиц как условия для ограничения по принятию процентов к расходам.

Также с 2010 года планируется усовершенствовать механизм учета для целей налогообложения расходов организаций на освоение природных ресурсов. Предполагается внести в законодательство о налогах и сборах изменения, направленные на уточнение порядков:

- признания расходов, связанных с участием в конкурсе, по результатам которого не заключено лицензионное соглашение на пользование недрами;

- ведения налогового учета расходов на освоение природных ресурсов;

- отнесения на расходы разовых платежей за пользование недрами.

Еще представляется необходимым создать условия для справедливой оценки ценных бумаг, не обращающихся на организованных рынках, для целей налогообложения налогом на прибыль организаций. Следует отказаться от определения рыночной цены ценных бумаг по цене аналогичных бумаг, поскольку применение критерия аналогичности на рынке ценных бумаг невозможно (в силу уникальности каждой ценной бумаги) и создает высокие риски признания такой цены необоснованной. Необходимо рассмотреть вопрос о возможности применения методики, установленной федеральным органом исполнительной власти в сфере финансовых рынков, для определения рыночной стоимости ценных бумаг.

Предполагается отказаться в налоговом учете от переоценки полученных и выданных авансов и задатков, выраженных в иностранной валюте. В этом случае доходы, расходы, а также стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав, оплаченных в порядке предварительной оплаты в иностранной валюте, при применении метода начисления будут определяться по курсу Центрального Банка Российской Федерации, действующему на дату перечисления суммы аванса (в части, приходящейся на аванс или задаток). Ведь различия предусмотренных налоговым и бухгалтерским учетом порядков переоценки сумм авансов и задатков, выраженных в иностранной валюте, приводят к тому, что организации, осуществляющие операции в иностранной валюте на условиях предварительной оплаты, фактически, обязаны вести два учета, в которых имущество, обязательства и требования имеют различную стоимостную оценку и порядок переоценки.

Фадеев Д.Е. - главный эксперт Департамента по законодательству ТПП РФ, кандидат юридических наук, написал статью - «Реформа налогового законодательства - достоинства и недостатки», в которой выразил свое мнение о проводимых законодателями налоговых реформах. В этой статье он описал свои взгляды и на то, какое реформирование налога на прибыль организации, по его мнению, необходимо провести.

Во-первых, он считает, что необходимо вернуться к рассмотрению вопроса о возврате "инвестиционной льготы" по налогу на прибыль организаций. Он пишет «Мы полагаем, что данная льгота могла бы быть законодательно закреплена в новом виде - посредством введения механизмов ускоренной амортизации для средств инвестируемых предприятиями на расширение и модернизацию собственного производства, на пополнение основных производственных фондов». Также он коснулся вопроса льгот и по другим вопросам: «Глава 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового Кодекса РФ не устанавливает льгот по налогообложению прибыли, полученной предприятиями в результате осуществления инновационной деятельности, прибыли банков в результате кредитования ими стартовых инновационных предприятий, а также прибыли, полученной издательствами в результате публикации ими научных материалов. Такое положение дел представляется не верным».

Также он описал и другие, по его мнению, недостатки налога на прибыль организации: « К числу недостатков налога на прибыль можно отнести отсутствие в законе нормы о "налоговых каникулах" для малых инновационных предприятий, невозможность отнести расходы на благотворительность к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль и т.д» [30].

Процесс совершенствования налогового законодательства непрерывен и он будет продолжаться и дальше в тех направлениях, несовершенство которых будет проявляться в процессе использования действующего порядка налогообложения прибыли.

Заключение

Налоговая система — один из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов социального и экономического развития. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день – главная проблема реформы налогообложения.

Налог на прибыль организаций является тем налогом, с помощью которого государство может наиболее активно воздействовать на развитие экономики. Он влияет на инвестиционные потоки и процесс наращивания капитала. Кроме того, трудно переоценить роль данного налога как источника дохода бюджета. В России налог на прибыль организаций является одним из основных доходообразующих налогов.

Однако практика показала, что система налогообложения прибыли организаций имеет существенные недостатки, которые необходимо исправить для более эффективного использования государством такого налогового инструмента как налог на прибыль. Процесс совершенствования налогового законодательства непрерывен и он будет продолжаться и дальше в тех направлениях, несовершенство которых будет проявляться в процессе использования действующего порядка налогообложения прибыли.

В данной курсовой работе была раскрыта сущность налога на прибыль, определены объект и субъект налогообложения, описан порядок определения доходов и расходов организации и их признание для целей налогообложения, рассмотрен порядок расчета налоговой базы по данному налогу. Также был произведен анализ поступления налога на прибыль организации в Федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ на примере Тамбовской области, за последние два года, и была выявлена тенденция снижения поступления данного налога в связи с ухудшением результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций (ростом количества убыточных организаций и суммы полученного убытка с одновременным снижением количества прибыльных организаций и суммы полученной ими прибыли) и снижением с 2009 года ставки налога с 24% до 20%. Также мной были рассмотрены и вопросы направления реформирования налога на прибыль организации.

Я считаю, что одна из важнейших перспективных задач совершенствования системы налогообложения прибыли– это ослабление ее фискальной направленности, либерализация при повышении четкости и ясности налогового законодательства, ликвидация противоречивой нормативной базы, сложных и неопределенных налоговых процедур. Реформирование налогообложения прибыли, как и налоговой системы в целом, должно опираться только на воспроизводственный принцип, налог должен стимулировать рост производства, его пропорциональность, повышение производительности труда. Сочетание интересов государства и производителя, целостная активно действующая система регуляторов экономики, формирующая цели и выбор стратегии, методы и средства хозяйственной деятельности каждого предприятия при одновременном учете приоритетных общегосударственных интересов – основное условие выхода страны из кризиса.

## Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006г.№53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»
3. ФЗ от 25.05.2009 г. «Основные направления налоговой политики РФ на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов»
4. Акинин П.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие. – М.: Эксмо, 2008. – 496 с.
5. Анисимова Л. Налог на прибыль организаций: основные проблемы и направления совершенствования. М.: ИЭПП, 2008 – 254с.
6. Горшенина Н.В. Налог на прибыль: открываем сезон / Горшенина Н.В. // Актуальная бухгалтерия. - 2008. - №3.
7. Горячев С. Налог на прибыль: 6:1 в пользу налогоплательщиков / Горячев С. // Практическая бухгалтерия. – 2008. - №10.
8. Григоренко Д.Ю. Обсуждаем сложные вопросы исчисления налога на прибыль / Григоренко Д.Ю. // Российский налоговый курьер. – 2007. - №20.
9. Дубцова Н. Налог на прибыль: эффект от снижения / Дубцова Н. // Расчет. – 2009. - №2.
10. Кваша Ю.Ф. Налоговое право, М.: Высшее образование,2008 – 176с.
11. Кисилевич Т.И. Практикум по налоговым расчетам: Учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: «Финансы и статистика», 2005. – С. 312.
12. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет. – М.: «Финансы и статистика», 2005. – С.752.
13. Красноперова О.А. Ошибки, наиболее часто встречающиеся при исчислении налога на прибыль организаций / Красноперова О.А. // Гражданин и право. – 2008. - №5.
14. Красноперова О.А. Новые правила исчисления налога на прибыль организаций (с учетом поправок в главу 25 НК РФ, принятых в 2008 г.) / Красноперова О.А. // Гражданин и право. – 2009. - №1.
15. Кузьменко В.В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие / под ред. В.В. Кузьменко. - СПб.: ГИОРД, 2008. – 336 с.: ил.
16. Майбуров И.А. Теория и история налогообложения: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / Майбуров И.А. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 495 с.
17. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и Кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Майбуров И.А. и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. –511с.
18. Малис Н.Н. Налог на прибыль ждут перемены / Малис Н.Н. // Налоговый вестник. – 2008. - №8
19. Мамрукова О.И. Налоги и налогообложение: курс лекций / О.И. Мамрукова. – 5-е изд., доп. и испр. – М.: Омега-Л, 2006. – 330 с.
20. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 509 с. – (Высшее образование).
21. Невешкина Е.В. Налог на прибыль организации, М.:2009 – 528с.
22. Новоселов К.В. Налог на прибыль 2008-2009 / под ред. Т.П. Крутяковой. – М.: Ай Си Групп, 2008 – 157с.
23. Осипов Д.В. О налоге на прибыль / Осипов Д.В. // Налоговый вестник. – 2008. - №12.
24. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в РФ: Учебник для вузов. – 7-е изд., доп. и перераб. – М.: МЦФЭР, 2006. – 592 с.
25. Попова Н.И. Налог на прибыль организаций. Комментарий (постатейный) к главе 25 НК РФ / под рук. Н.И. Поповой. – М.: Статус-Кво 97, 2007.
26. Селянина Е.Н. Налог на прибыль. Что изменилось в 2008 году и что нас ожидает в 2009 / Е.Н. Селянина // Справочник экономиста. – 2008. - №12.
27. Скрипниченко В.И. Налоги и налогообложение, Спб.:»Бинфа» 2007 – 218с.
28. Стародубцева И.Н. Налог на прибыль. Сложные моменты / под ред. И.Н. Стародубцевой, НалогИнфо, 2007 – 564с.
29. Хороший О.Д. Обсуждаем проблемы исчисления налога на прибыль / Хороший О.Д. // Российский налоговый курьер. – 2007. - №13-14.
30. Фадеев Д.Е. «Реформа налогового законодательства - достоинства и недостатки», Налоговый вестник, 2009
31. Хороший О.Д. Обсуждаем проблемы исчисления налога на прибыль / Хороший О.Д. // Российский налоговый курьер. – 2007. - №13-14.
32. Черник Д.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. Д.Г. Черника. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 311 с.
33. Интернет-сайт www.nalog.ru

Приложение 1

Признание даты получения внереализационных доходов по методу начисления

|  |  |
| --- | --- |
| Признаваемая дата | Вид дохода |
| 1. Дата подписания сторонами акта приема-передачи | - в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг);  - по иным аналогичным доходам; |
| 2. Дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) | - в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций;  - в виде безвозмездно полученных денежных средств;  - в виде сумм возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые были включены в состав расходов;  - в виде иных аналогичных доходов; |
| 3. Дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления документов, служащих основанием для расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода | - от сдачи имущества в аренду;  - в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности;  - в виде иных аналогичных доходов; |
| 4. Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда | - по доходам в виде штрафов, пеней, иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, в виде сумм возмещения убытков (ущерба); |
| 5. Последний день отчетного (налогового) периода | - в виде сумм восстановленных резервов и иным аналогичным доходам;  - в виде распределенного дохода при участии в простом товариществе;  - по доходам от доверительного управления имуществом;  - по иным аналогичным доходам; |
| 6. Дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода) | - по доходам прошлых лет; |
| 7. Дата перехода права собственности на иностранную валюту и драгоценные металлы при совершении операций с иностранной валютой и драгоценными металлами, а также последний день текущего месяца | - по доходам в виде положительной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте, и положительной переоценки стоимости драгоценных металлов; |
| 8. Дата составления акта ликвидации амортизируемого имущества | - по доходам в виде полученных материалов или иного имущества при ликвидации выводимого из эксплуатации амортизируемого имущества; |
| 9. дата, когда получатель имущества фактически использовал указанное имущество не по целевому назначению либо нарушил условия, на которых они предоставлялись | - для доходов в виде средств целевого финансирования; |
| 10. дата перехода права собственности на иностранную валюту | - для доходов от продажи (покупки) иностранной валюты. |

Приложение 2

Признание даты осуществления внереализационных и прочих расходов по методу начисления

|  |  |
| --- | --- |
| Признаваемая дата | Вид дохода |
| 1 | 2 |
| 1. Дата начисления налогов (сборов) | - для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей; |
| 2. Дата начисления | - для расходов в виде сумм отчислений в резервы, признаваемые расходом; |
| 3. Дата перечисления денежных средств с расчетного счета (выплаты из кассы) | - в виде сумм выплаченных подъемных;  - в виде компенсации за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов; |
| 4. Дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода | - в виде сумм комиссионных сборов;  - в виде расходов на оплату сторонним организациям;  - в виде арендных (лизинговых) платежей за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;  - в виде иных подобных расходов; |
| 5. Дата утверждения авансового отчета | - на командировки;  - на содержание служебного транспорта;  - на представительские расходы;  - на иные подобные расходы; |
| 6. Дата перехода права собственности на иностранную валюту и драгоценные металлы при совершении операций с иностранной валютой и драгоценными металлами, а также последний день текущего месяца | - по расходам в виде отрицательной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте, и отрицательной переоценки стоимости драгоценных металлов; |
| 7. Дата реализации или иного выбытия ценных бумаг | - по расходам, связанным с приобретением ценных бумаг, включая их стоимость; |
| 8. Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда | - по расходам в виде сумм штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба); |
| 9. Дата перехода права собственности на иностранную валюту | - для расходов от продажи (покупки) иностранной валюты; |
| 10. Дата реализации долей, паев - по расходам в виде стоимости приобретения долей, паев. | - по расходам в виде стоимости приобретения долей, паев. |

1. Постоянным представительством признаются аккредитованные в установленном порядке представительства иностранных организаций. Услуги следует считать оказанными через постоянные представительства, если они связаны с деятельностью этого представительства, что может быть подтверждено договором, актами, протоколами и иными документами. [↑](#footnote-ref-1)
2. Официальные данные Инспекции Федеральной налоговой службы РФ с интернет-сайта www.nalog.ru [↑](#footnote-ref-2)
3. Официальные данные Инспекции Федеральной налоговой службы РФ с интернет-сайта www.nalog.ru [↑](#footnote-ref-3)