Федеральное агентство по образованию

Филиал ГОУ ВПО «Байкальский государственный университет экономики и права» в г. Братске

Кафедра бухгалтерского учета и налогообложения

Курсовая работа

По дисциплине «Федеральные налоги и сборы с организаций»

Прибыль организаций как объект налогообложения

Выполнил:

студент группы Нз-05

Подгорнов Ю.С.

Проверил:

к.э.н. Грохотова Н.В.

Братск 2009

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1. Правовая и экономическая сущность налога на прибыль

1.1 Действующая система налогообложения прибыли организаций РФ

1.2 Элементы, определяющие функционирование налога на прибыль организаций

2. Экономическая сущность ценной бумаги

2.2 Понятие ценной бумаги, ее виды

2.2 Операции с ценными бумагами

3. Особенности формирования налоговой базы налога на прибыль организации

3.1 По операциям с ценными бумагами

3.2 Удельный вес поступлений налога на прибыль

Заключение

Список использованной литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

Одним из важнейших инструментов осуществления экономической политики государства всегда были и продолжают оставаться налоги. Особенно наглядно это проявляется в период перехода от командно-административных методов управления к рыночным отношениям, когда в условиях сузившихся возможностей государства оказывать воздействие на экономические процессы налоги становятся реальным рычагом государственного регулирования экономики. Вместе с тем государство только в том случае может реально использовать налоги через присущие им функции, и прежде всего фискальную и стимулирующую, если в обществе создана атмосфера уважения к налогу, основанная на понимании как экономической необходимости существования налоговой системы, так и установленных государством правил взимания конкретных налогов. В связи с этим знание налогового законодательства, порядка и условий его функционирования является непременным условием восприятия налоговой культуры как обществом в целом, так и каждым его членом.

Бесперебойное финансирование предусмотренных бюджетами мероприятий требует систематического пополнения финансовых ресурсов на федеральном и местных уровнях. Это достигается в основном за счет уплаты юридическими и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. В соответствии с действующим налоговым законодательством и другими нормативными актами плательщики обязаны уплачивать указанные платежи в установленных размерах и в определенные сроки.

Но, к сожалению, в практике работы юридические и физические лица допускают несвоевременную уплату налогов и других обязательных платежей в связи с рядом объективных и субъективных причин. С переходом к рыночным отношениям создаются новые предприятия, осуществляющие свою финансово-хозяйственную деятельность в различных сферах экономики. Многие из них не имеют достаточно квалифицированных специалистов в области бухгалтерского учета. На таких предприятиях, как правило, допускаются ошибки в учете. Нередки случаи сознательного искажения отчетных данных. Причем сегодня стало естественным уклонение от налоговой повинности, как легальными - когда удается полностью или частично избежать налогообложения, не нарушая при этом действующего законодательства, так и нелегальными, т. е. запрещенными законом способами. Все это приводит к занижению налогооблагаемой базы и недопоступлению в бюджет налогов и других приравненных к ним платежей.

Именно ошибки в исчислении и уплате налогов из-за неправильного определения налоговой базы и объясняют актуальность выбранной мной темы курсовой работы.

Цель курсовой работы – рассмотреть формирование налоговой базы по налогу на прибыль и проанализировать количество поступлений денежных средств по налогу на прибыль как по всей России так и по Иркутской области.

Задачи, необходимые рассмотреть в курсовой работе:

определить роль налога на прибыль в общей системе налогов и сборов;

рассмотреть элементы, составляющие налог на прибыль;

учесть проблемы, возникающие при налогообложении;

проследить как меняется налог на прибыль в разных временных периодах;

рассмотреть формирование налоговой базы на примере операций с ценными бумагами.

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 важнейшее место и являются неотъемлемой деятельностью любого предприятия.

В системе налогов РФ одним из наиболее значимых является налог на прибыль. 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. В последнее время возникает множество споров по поводу эффективности применения этого налога.

Данная курсовая работа посвящена основным аспектам, связанным с налогом на прибыль, а в особенности формированию налогооблагаемой базы налога на прибыль по операциям с ценными бумагами.

**1. Правовая и экономическая сущность налога на прибыль**

**1.1 Действующая система налогообложения прибыли организаций РФ**

В настоящее время налог на прибыль организаций действует на всей территории России и взимается в соответствии с гл. 25 НК РФ ч. II с 1 января 2002г.

Плательщиками налога на прибыль организаций являются предприятия, в том числе и малые, независимо от сфер деятельности и форм собственности, которые получают прибыль. Не платят этот налог[[1]](#footnote-1):

• предприятия, получающие прибыль в области игорного бизнеса;

• предприятия, применяющие специальные налоговые режимы, а именно, являющиеся плательщиками единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, единого налога, если они предпочли упрощенную систему налогообложения.

Введение 25 главы НК РФ ч. II кодекса привело к существенному реформированию системы налогообложения прибыли организаций, в первую очередь посредством установления открытых перечней доходов и расходов, учитываемых при определении налоговой базы. Сняты ограничения и по включению в расходы отдельных видов затрат, применения нового механизма амортизации имущества, позволяющего гораздо быстрее возмещать средства, вложенные в приобретение основных средств и нематериальных активов.

Как положительное в главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ ч. II можно отметить то, что ряд спорных ранее вопросов по отнесению расходов в уменьшение налогооблагаемой базы разрешены в пользу налогоплательщиков, так добавился перечень расходов, разрешенных к вычету.

К положительным моментам можно отнести и такие положения, как: отмена всех льгот для отдельных категорий налогоплательщиков, снижение ставки налога, т.е. устанавливается равенство в налогообложении, когда каждое предприятие будет платить исходя из результата своей хозяйственной деятельности.

С принятием главы 25 НК РФ ч. II введено понятие налогового учета по налогу на прибыль организаций[[2]](#footnote-2). Некоторых налогоплательщиков этот момент привел в недоумение. Зачем же еще один учет? Однако введение налогового учета по налогу на прибыль имеет, безусловно, свои положительные стороны, ведь с помощью именно налогового учета налогоплательщик может легко оценить свою налоговую нагрузку. Кроме того, все налогоплательщики задолго до введения главы 25 вели налоговый учет по другим налогам, например налог на добавленную стоимость и налог на доходы физических лиц, но не называли его налоговым учетом.

Хотелось бы обратить внимание, что переход на налоговый учет не означает введение абсолютно самостоятельного учета, нового плана счетов, новых первичных документов. Регистры налогового учета могут составляться на основании первичных бухгалтерских документов, а декларация на основании регистров налогового учета. Регистры налогового учета могут быть и самостоятельными документами.

Регистры налогового учета - это сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период - сгруппированные в соответствии с требованиями НК РФ без распределения по счетам бухучета.

При этом налогоплательщик должен помнить, что регистр налогового учета это документ, к которому нужно относиться со всей серьезностью. Например, исправление ошибки в регистре налогового учета должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

Введение налогового учета не означает отмену бухгалтерского учета, позволяющего получать объективную информацию о финансовом положении организации.

В соответствии с главой 25 НК РФ ч. II налогоплательщики могут сами разрабатывать принципы и формы ведения налогового учета, отражая их в учетной политике.

**1.2 Элементы, определяющие функционирование налога на прибыль организации**

Для того чтобы понять функционирование налога на прибыль, необходимо рассмотреть его составные элементы.

Налогоплательщики.

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются**[[3]](#footnote-3)**:

российские организации;

иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в РФ.

Объект налогообложения.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью в целях настоящей главы признается:

1) для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ;

2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ;

3) для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со ст. 309 НК РФ.

Налоговая база.

1. Налоговой базой для целей настоящей главы признается денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со статьей 247 НК РФ, подлежащей налогообложению.

2. Налоговая база по прибыли, облагаемой по ставке, отличной от ставки, указанной в пункте 1 статьи 284 НК РФ, определяется налогоплательщиком отдельно. Налогоплательщик ведет раздельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с настоящей главой предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

3. Доходы и расходы налогоплательщика в целях настоящей главы учитываются в денежной форме.

4. Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено НК РФ, исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 НК РФ.

5. Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, учитываются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 НК РФ, если иное не предусмотрено настоящей главой.

6. Для целей настоящей статьи рыночные цены определяются в порядке, аналогичном порядку определения рыночных цен, установленному абзацем 2 пункта 3, а также пунктами 4 - 11 статьи 40 НК РФ, на момент реализации или совершения внереализационных операций (без включения в них налога на добавленную стоимость, акциза).

7. При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

8. В случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток - отрицательная разница между доходами, определяемыми в соответствии с настоящей главой, и расходами, учитываемыми в целях налогообложения в порядке, предусмотренном настоящей главой, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю.

Убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных статьей 283 НК РФ.

9. При исчислении налоговой базы не учитываются в составе доходов и расходов налогоплательщиков доходы и расходы, относящиеся к игорному бизнесу.

Налогоплательщики, являющиеся организациями игорного бизнеса, а также организации, получающие доходы от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, обязаны вести обособленный учет доходов и расходов по такой деятельности.

При этом расходы организаций, занимающихся игорным бизнесом, в случае невозможности их разделения определяются пропорционально доле доходов организации от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, в общем доходе организации по всем видам деятельности.

10. Налогоплательщики, применяющие в соответствии с настоящим Кодексом специальные налоговые режимы, при исчислении налоговой базы по налогу не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

11. Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами устанавливаются в статье 280 с учетом положений статей 281 и 282 НК РФ.

Налоговые ставки.

1. Налоговая ставка устанавливается в размере 24 процентов, за исключением случаев, предусмотренных пунктами 2 - 5 настоящей статьи. При этом:

сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 6,5 процента, зачисляется в федеральный бюджет;

сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 17,5 процента, зачисляется 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 процента.

С 1 января 2009 г. ставка по налогу на прибыль составляет 20 процентов (Федеральный закон от 26.11.2008 № 224-ФЗ). При этом изначально законодатель планировал, что налогоплательщик будет распределять уплачиваемые суммы налога следующим образом: 17,5 процента - в бюджет субъекта РФ и 2,5 процента - в федеральный бюджет. Однако Федеральным законом от 30.12.2008 № 305-ФЗ указанная пропорция изменена, поэтому в федеральный бюджет необходимо перечислять 2 процента из 20, а в бюджет субъекта - оставшиеся 18 процентов.

Сумма налога на прибыль определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (п. 1 ст. 286 НК РФ), а налоговая база исчисляется по итогам налогового периода (п. 1 ст. 54 НК РФ). Поэтому, уплачивая в 2009 г. налог на прибыль за 2008 г., организации должны использовать ранее установленную ставку в 24 процента.

Для организаций - резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами территории особой экономической зоны. При этом размер указанной налоговой ставки не может быть ниже 13,5 процента**[[4]](#footnote-4)**.

2. Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

1) 20 процентов - со всех доходов, за исключением указанных в подпункте 2 настоящего пункта и пунктах 3 и 4 настоящей статьи с учетом положений статьи 310 НК РФ;

2) 10 процентов - от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок.

3. К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие ставки:

1) 9 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций российскими организациями и физическими лицами - налоговыми резидентами Российской Федерации;

2) 15 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями, а также по доходам, полученным в виде дивидендов российскими организациями от иностранных организаций.

4. К налоговой базе, определяемой по операциям с отдельными видами долговых обязательств, применяются следующие налоговые ставки:

1) 15 процентов - по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (за исключением ценных бумаг, указанных в подпунктах 2 и 3 настоящего пункта, и процентного дохода, полученного российскими организациями по государственным и муниципальным ценным бумагам, размещаемым за пределами Российской Федерации, за исключением процентного дохода, полученного первичными владельцами государственных ценных бумаг Российской Федерации, которые были получены ими в обмен на государственные краткосрочные бескупонные облигации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации), условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов, а также по доходам в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после 1 января 2007 года, и доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием после 1 января 2007 года;

2) 9 процентов - по доходам в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 года, а также по доходам в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, и доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года;

3) 0 процентов - по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20 января 1997 года включительно, а также по доходу в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа 1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР и внутреннего и внешнего валютного долга Российской Федерации.

5. Сумма налога, исчисленная по налоговым ставкам, установленным пунктами 2 - 4 настоящей статьи, подлежит зачислению в федеральный бюджет.

Налоговый период. Отчетный период

1. Налоговым периодом по налогу признается календарный год.

2. Отчетными периодами по налогу признаются 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 так далее до окончания календарного года.

Порядок и сроки уплаты налога.

В течение года предприятие уплачивает авансовые платежи по налогу на прибыль организаций (статьи 268, 269 НК РФ).

Способов оплаты этих платежей три[[5]](#footnote-5).

1.Квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачивают:

• организации, у которых за предыдущие четыре квартала доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ ч. II, не превышали в среднем трех миллионов рублей за каждый квартал,

• некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации товаров (работ, услуг),

• участники простых товариществ в отношении доходов, получаемых ими от участия в простых товариществах,

• инвесторы соглашений о разделе продукции в части доходов, полученных от реализации указанных соглашений,

• выгодоприобретатели уплачивают только по договорам доверительного управления.

Сумма такого платежа определяется по результатам фактически полученных доходов и понесенных расходов за налоговый период нарастающим итогом. При этом сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

2. Ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли уплачивают налогоплательщики, которые приняли решение о переходе на такую систему оплаты авансовых платежей и уведомили об этом налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, в котором решили перейти на эту систему уплаты авансовых платежей. При этом организация не может изменить в течение налогового периода систему оплаты авансовых платежей.

В этом случае исчисление сумм авансовых платежей производится налогоплательщиками исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца. При этом сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

ФНС России Письмом от 24.10.2008 №ШС-6-3/765@ разъяснила порядок уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль организаций.

Налогоплательщики, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают авансовые платежи не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога. Таким образом, налогоплательщики, исчисляющие авансовые платежи по налогу на прибыль организаций в общеустановленном порядке, в четвертом квартале 2008 года должны уплатить ежемесячные авансовые платежи в срок не позднее 28-го числа каждого месяца квартала в размере одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли такие налогоплательщики вправе только с 1 января 2009 года.

Уведомления налогоплательщиков об изменении системы уплаты авансовых платежей, не соответствующие нормам Налогового кодекса, налоговыми органами к исполнению не принимаются.

3. Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачивают все остальные, не перечисленные выше налогоплательщики.

Такие плательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа в следующем порядке:

• сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода,

• сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во втором квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года,

• сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в третьем квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала,

• сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в четвертом квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

При этом сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа отрицательна или равна нулю, указанные платежи в соответствующем квартале не осуществляются.

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Если ваша организация является налоговым агентом, то она определяет сумму налога по каждой выплате (перечислению) денежных средств или иному получению дохода.

При этом налоговый агент обязан перечислить соответствующую сумму налога в течение 3 дней после дня выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией, в течение 10 дней со дня выплаты дохода по доходам, выплачиваемым налогоплательщикам в виде дивидендов, а также процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам.

Вновь созданные организации должны уплачивать ежемесячные авансовые платежи по истечении полного квартала с даты их государственной регистрации.

Если ваша организация имеет обособленные подразделения то ту часть налога, которую следует уплатить в бюджет Российской Федерации уплачивает головная организация по месту своей регистрации.

Уплата авансовых платежей, а также сумм налога, подлежащих зачислению в доходную часть бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований, производится налогоплательщиками - российскими организациями по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения, определяемой как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества, определенной в соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ ч. II в целом по налогоплательщику.

При этом налогоплательщики самостоятельно определяют, какой из показателей должен применяться - среднесписочная численность работников или сумма расходов на оплату труда. Выбранный налогоплательщиком показатель должен быть неизменным в течение налогового периода.

Не забудьте отразить в учетной политике по налогообложению свой выбор способа расчета долей при определении налоговой базы по обособленным подразделениям предприятия[[6]](#footnote-6).

Налог на прибыль организаций по результатам работы за налоговый период (календарный год) организации исчисляют в годовой налоговой декларации и уплачивают не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом

Формы отчетности.

В соответствии со статья 289 НК РФ ч. II налогоплательщики, независимо от наличия у них обязанности по уплате налога и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога, обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и месту нахождения каждого обособленного подразделения соответствующие налоговые декларации.

Налоговые агенты обязаны по истечении каждого отчетного (налогового) периода, в котором они производили выплаты налогоплательщику, представлять в налоговые органы по месту своего нахождения налоговые расчеты.

При этом, налоговые декларации (налоговые расчеты) представляются не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Налогоплательщики, исчисляющие суммы ежемесячных авансовых платежей по фактически полученной прибыли, представляют налоговые декларации не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками (налоговыми агентами) не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, по окончании каждого отчетного и налогового периода представляет в налоговые органы по месту своего нахождения налоговую декларацию в целом по организации с распределением по обособленным подразделениям.

Форма налоговой декларации утверждена Приказом МНС РФ № БГ-3-02/614 (9).

Налоговые льготы и основания для их применения[[7]](#footnote-7).

На первый взгляд глава 25 НК РФ ч. II не содержит льгот по налогу на прибыль организаций. В тексте этой главы нет даже слова льгота. Однако льготы там все-таки есть.

Так согласно пункту 1 статьи 284 НК РФ ч. II (1) предусмотрена возможность снижения налоговой ставки по налогу на прибыль в части платежа в субъект РФ. Законами субъектов Российской Федерации предусмотренная ставка может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков в отношении налогов, зачисляемых в бюджеты субъектов Российской Федерации. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13 процентов (напоминаем, что на сегодня эта ставка равна 17%). Действующие предприятия или организации, работая в различных регионах Российской Федерации, должны обязательно ознакомиться с местным налоговым законодательством.

**2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ЦЕННОЙ БУМАГИ**

**2.1 Понятие ценной бумаги, ее виды**

Ценная бумага – это права на ресурсы, которые отвечают следующим требованиям: обращаемость, доступность для гражданского оборота, стандартность и серийность, документальность, регулирование и признание государством, рыночность, ликвидность, риск от приобретения**[[8]](#footnote-8)**. В Российской Федерации, согласно Положению о выпуске и обращении ценных бумаг и фондовых биржах, ценная бумага - это денежный документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа по отношению к лицу, выпустившему такой документ.

В российской практике используются следующие виды ценных бумаг:

1. Акции акционерных обществ - любые ценные бумаги, удостоверяющие право их владельца на долю в собственных средствах акционерного общества, на получение дохода от его деятельности и, как правило, на участие в управлении этим обществом.

2. Облигации (предприятий и т.п.) - любые ценные бумаги, удостоверяющие отношения займа между их владельцем (кредитором) и лицом, выпустившим документ (должником), в т. ч.:

- жилищные сертификаты - особый вид облигаций с индексируемой номинальной стоимостью, удостоверяющей право их собственника на приобретение жилья при условии покупки пакета жилищных сертификатов или выполнения других условий эмиссии.

3. Государственные долговые обязательства - любые ценные бумаги, удостоверяющие отношения займа, в которых должником выступает государство, органы государственной власти или управления.

4. Производные ценные бумаги - любые ценные бумаги, удостоверяющие право их владельца на покупку или продажу акций, облигаций и государственных долговых обязательств (финансовые фьючерсы**[[9]](#footnote-9)** и др.) в т.ч.:

- опционы акций (облигаций)

- право покупки акций на льготных условиях.

5. Сертификаты акций - ценные бумаги, являющиеся свидетельством владения поименованного в нем лица определенным числом акций.

6. Вексель - составленное по установленной законом форме безусловное письменное долговое денежное обязательство, выданное одной стороной (векселедателем) другой стороне (векселедержателю),в т.ч.

- коммерческие бумаги - краткосрочные финансовые простые векселя, выпущенные для краткосрочного привлечения средств в оборот эмитента.

7. Акции предприятий - ценные бумаги, удостоверяющие внесение средств на цели развития предприятия, не дающие права на участие в управлении предприятием, предполагающие выплату её владельцу дивиденда.

8. Акции трудового коллектива - ценные бумаги, удостоверяющие внесение средств членами трудового коллектива на цели развития предприятия, не дающие права участия в управлении предприятием, предполагающие выплату её владельцу дивиденда.

9. Депозитные сертификаты банков - документы, право требования по которым может уступаться одним лицом другому, являющиеся обязательством банка по выплате размещенных у него депозитов.

10. Сберегательные сертификаты банков -документы, право требования по которым может уступаться одним лицом другому, являющиеся обязательством банка по выплате размещенных у него сберегательных вкладов.

11. Чеки - безусловное письменное распоряжение чекодателя банку (плательщику) произвести платеж чекодержателю указанной на чеке денежной суммы.

12. Товарный фьючерсный или опционный контракт - имеет содержание, аналогичное производным ценным бумагам (см. п.4) при том, что объектом сделки является поставка стандартной партии товара определенного качества.

13. Валютный опцион или фьючерс - имеет содержание, аналогичное производным ценным бумагам (см.п.4) при том, что объектом сделки является поставка валютных ценностей.

14. Прочие ценные бумаги - иные финансовые инструменты, которые Минфин РФ вправе квалифицировать в качестве новых видов ценных бумаг (коносаменты и т.п.).

Согласно российскому законодательству, не признаются ценными бумагами следующие виды ценных бумаг**[[10]](#footnote-10)**:

документы, подтверждающие получение банковского кредита;

документы, подтверждающие внесение суммы в депозиты банков (за исключением депозитных и сберегательных сертификатов);

долговые расписки;

завещания;

страховые полисы;

лотерейные билеты;

суррогаты ценных бумаг ("чековые карты", коммерческие сертификаты, билеты акционерных обществ и т.д.).

**2.2 Операции с ценными бумагами**

Появление рынка ценных бумаг – логическое продолжение процесса приватизации, а также организации и функционирования бирж и биржевой торговли в России. Биржевая деятельность – это совокупность работ, направленная на подготовку и осуществление торговли специфическим товаром, для фондовых бирж – ценными бумагами. Совершение операций на рынке ценных бумаг представляет собой самостоятельную форму проявления коммерческих интересов. Рынок ценных бумаг – это рынок, который определяет кредитные отношения и отношения совладения с помощью ценных бумаг.

Одной из целей существования операций с ценными бумагами является вовлечение дополнительных инвестиционных ресурсов в хозяйственный оборот, обеспечение «перелива» денежных средств из менее эффективных сфер хозяйствования в более эффективные. Такие операции, классически, проводятся на фондовой бирже, в здании с операционным залом, где заключаются сделки с ценными бумагами. Прогресс компьютерных и информационных технологий привел к появлению электронных бирж, компьютерных сетей, к которым подключены терминалы членов биржи.

Операции с ценными бумагами проводят профессиональные участники, которые по характеру выполняемых функций делятся на следующие большие группы:

а) основная группа – операторы, осуществляющие сделки купли-продажи ценных бумаг на торговых площадках;

б) организаторы работы торговых площадок;

в) клиринговые организации, банки и депозитарии (юридические лица), осуществляющие учет взаимных обязательств и движения прав собственности на ценные бумаги, между участниками сделок;

г) реестродержатели (регистраторы), осуществляющие соответствующие записи в реестре акционеров о новых владельцах ценных бумаг.

Первичное размещение ценной бумаги происходит на так называемом Первичном рынке ценных бумаг. Термин «первичный рынок» относится к продаже новых выпусков ценных бумаг. В результате продажи бумаг на первичном рынке, лицо, их выпустившее, получает необходимые ему финансовые ресурсы, а бумаги поступают в руки первоначальных держателей. Функция такой операции состоит в мобилизации новых капиталов. После того, как первоначальный инвестор купил ценную бумагу, он вправе перепродать ее другим лицам, а те, в свою очередь, свободны в своем решении, продать ее другим вкладчикам. При этом дилеры, которые приобрели ценные бумаги на первичном рынке, продают их по рыночной цене. Все последующие операции с ценными бумагами осуществляются на вторичном рынке**[[11]](#footnote-11)**. На нем уже не аккумулируются новые финансовые средства, а только перераспределяются ресурсы среди последующих инвесторов. В подобных операциях принимают участие дилеры, покупающие ценные бумаги за свой счет, и брокеры, выполняющие заказы своих клиентов. Учет взаимных обязательств участников таких денежных операций выполняют клиринговые организации. Перечисление денежных средств от покупателя продавцу осуществляют банки, а ценных бумаг – депозитарии. Фиксация прав собственности покупателей на ценные бумаги осуществляется реестродержателями.

Не все ценные бумаги могут обращаться на биржах. Исторически вначале возник внебиржевой рынок. В последующем, рост операций с ценными бумагами потребовал организации более упорядоченной торговли. На биржу допускаются бумаги только тех эмитентов, которые отвечают принятым требованиям. Как правило, это бумаги крупных, финансово крепких компаний. Ценные бумаги молодых, финансово слабых компаний обычно обращаются на внебиржевом рынке.

Отметим, что государство осуществляет строгое регулирование операций с ценными бумагами. Оно обеспечивается путем установления обязательных требований к деятельности эмитентов и профессиональных участников данных операций; регистрации выпусков ценных бумаг и контроля над соблюдением условий эмиссии; лицензированием деятельности профессиональных участников операций; созданием системы защиты прав владельцев ценных бумаг.

**3. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**3.1 По операциям с ценными бумагами**

1. Порядок отнесения объектов гражданских прав к ценным бумагам устанавливается гражданским законодательством Российской Федерации и применимым законодательством иностранных государств.

Порядок отнесения ценных бумаг к эмиссионным устанавливается национальным законодательством.

Если операция с ценными бумагами может быть квалифицирована также как операция с финансовыми инструментами срочных сделок, то налогоплательщик самостоятельно выбирает порядок налогообложения такой операции.

По операциям с закладными налоговая база определяется в соответствии с п.п. 1 и 3 ст. 279 НК РФ.

2. Доходы налогоплательщика от операций по реализации или иного выбытия ценных бумаг (в том числе погашения) определяются исходя из цены реализации или иного выбытия ценной бумаги, а также суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченной покупателем налогоплательщику, и суммы процентного (купонного) дохода, выплаченной налогоплательщику эмитентом (векселедателем). При этом в доход налогоплательщика от реализации или иного выбытия ценных бумаг не включаются суммы процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении.

Доходы налогоплательщика от операций по реализации или от иного выбытия ценных бумаг (в том числе от погашения), номинированных в иностранной валюте, определяются по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату перехода права собственности либо на дату погашения.

При выбытии (реализации, погашении или обмене) инвестиционного пая паевого инвестиционного фонда в случае, если указанный инвестиционный пай не обращается на организованном рынке, рыночной ценой признается расчетная стоимость инвестиционного пая, определяемая в порядке, установленном законодательством Российской Федерации об инвестиционных фондах.

По вопросу, касающемуся определения расходов при реализации налогоплательщиками, являющимися первичными владельцами государственных ценных бумаг, полученных в процессе новации государственных ценных бумаг Российской Федерации, осуществляемой в соответствии с решениями Правительства РФ, принятыми до вступления в силу главы 25 Налогового кодекса РФ.

Расходы при реализации (или ином выбытии) ценных бумаг, в том числе инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда, определяются исходя из цены приобретения ценной бумаги (включая расходы на ее приобретение), затрат на ее реализацию, размера скидок с расчетной стоимости инвестиционных паев, суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченной налогоплательщиком продавцу ценной бумаги. При этом в расход не включаются суммы накопленного процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении.

При реализации налогоплательщиками, являющимися первичными владельцами государственных ценных бумаг, полученных в процессе новации государственных ценных бумаг РФ, осуществляемой в соответствии с решениями Правительства РФ, принятыми до вступления в силу гл. 25 НК РФ, расходами признается оплаченная стоимость полученных при новации государственных ценных бумаг. При этом оплаченная стоимость государственных ценных бумаг РФ каждого вида, полученных при новации, определяется исходя из суммы фактических затрат по приобретению обмениваемых при новации государственных облигаций, уменьшенной на выплачиваемые согласно условиям новации денежные средства, учитываемые в качестве частичного возврата государством организации его затрат на приобретение попадающих под новацию государственных ценных бумаг РФ, исчисленная пропорционально стоимости каждого вида ценных бумаг в общей стоимости ценных бумаг в новом портфеле.

При определении расходов по реализации (при ином выбытии) ценных бумаг цена приобретения ценной бумаги, номинированной в иностранной валюте (включая расходы на ее приобретение), определяется по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на момент принятия указанной ценной бумаги к учету. Текущая переоценка ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте, не производится.

При реализации акций, полученных акционерами при реорганизации организаций, ценой приобретения таких акций признается их стоимость, определяемая в соответствии с пунктами 4 - 6 статьи 277 настоящей главы.

Ценные бумаги признаются обращающимися на организованном рынке ценных бумаг только при одновременном соблюдении следующих условий[[12]](#footnote-12):

1) если они допущены к обращению хотя бы одним организатором торговли, имеющим на это право в соответствии с национальным законодательством;

2) если информация об их ценах (котировках) публикуется в средствах массовой информации (в том числе электронных) либо может быть представлена организатором торговли или иным уполномоченным лицом любому заинтересованному лицу в течение трех лет после даты совершения операций с ценными бумагами;

3) если по ним рассчитывается рыночная котировка, когда это предусмотрено соответствующим национальным законодательством.

В целях настоящего пункта под национальным законодательством понимается законодательство того государства, на территории которого осуществляется обращение ценных бумаг (заключение гражданско-правовых сделок, влекущих переход права собственности на ценные бумаги, в том числе и вне организованного рынка ценных бумаг).

Под рыночной котировкой ценной бумаги в целях настоящей главы понимается средневзвешенная цена ценной бумаги по сделкам, совершенным в течение торгового дня через организатора торговли. Если по одной и той же ценной бумаге сделки совершались через двух и более организаторов торговли, то налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать рыночную котировку, сложившуюся у одного из организаторов торговли. В случае, если средневзвешенная цена организатором торговли не рассчитывается, то в целях настоящей главы за средневзвешенную цену принимается половина суммы максимальной и минимальной цен сделок, совершенных в течение торгового дня через этого организатора торговли.

Под накопленным процентным (купонным) доходом понимается часть процентного (купонного) дохода, выплата которого предусмотрена условиями выпуска такой ценной бумаги, рассчитываемая пропорционально количеству календарных дней, прошедших от даты выпуска ценной бумаги или даты выплаты предшествующего купонного дохода до даты совершения сделки (даты передачи ценной бумаги).

3. Рыночной ценой ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, для целей налогообложения признается фактическая цена реализации или иного выбытия ценных бумаг, если эта цена находится в интервале между минимальной и максимальной ценами сделок (интервал цен) с указанной ценной бумагой, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения соответствующей сделки. В случае совершения сделки через организатора торговли под датой совершения сделки следует понимать дату проведения торгов, на которых соответствующая сделка с ценной бумагой была заключена. В случае реализации ценной бумаги вне организованного рынка ценных бумаг датой совершения сделки считается дата определения всех существенных условий передачи ценной бумаги, то есть дата подписания договора.

Если по одной и той же ценной бумаге сделки на указанную дату совершались через двух и более организаторов торговли на рынке ценных бумаг, то налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать организатора торговли, значения интервала цен которого будут использованы налогоплательщиком для целей налогообложения.

При отсутствии информации об интервале цен у организаторов торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения сделки налогоплательщик принимает интервал цен при реализации этих ценных бумаг по данным организаторов торговли на рынке ценных бумаг на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев.

При соблюдении налогоплательщиком порядка, изложенного выше, фактическая цена реализации или иного выбытия ценных бумаг, находящаяся в соответствующем интервале цен, принимается для целей налогообложения в качестве рыночной цены.

В случае реализации ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, по цене ниже минимальной цены сделок на организованном рынке ценных бумаг при определении финансового результата принимается минимальная цена сделки на организованном рынке ценных бумаг.

4. В отношении ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, для целей налогообложения принимается фактическая цена реализации или иного выбытия данных ценных бумаг при выполнении хотя бы одного из следующих условий:

1) если фактическая цена соответствующей сделки находится в интервале цен по аналогичной (идентичной, однородной) ценной бумаге, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения сделки или на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев;

2) если отклонение фактической цены соответствующей сделки находится в пределах 20 процентов в сторону повышения или понижения от средневзвешенной цены аналогичной (идентичной, однородной) ценной бумаги, рассчитанной организатором торговли на рынке ценных бумаг в соответствии с установленными им правилами по итогам торгов на дату заключения такой сделки или на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев.

В случае отсутствия информации о результатах торгов по аналогичным (идентичным, однородным) ценным бумагам фактическая цена сделки принимается для целей налогообложения, если указанная цена отличается не более чем на 20 процентов от расчетной цены этой ценной бумаги, которая может быть определена на дату заключения сделки с ценной бумагой с учетом конкретных условий заключенной сделки, особенностей обращения и цены ценной бумаги и иных показателей, информация о которых может служить основанием для такого расчета. Для определения расчетной цены акции налогоплательщиком самостоятельно или с привлечением оценщика должны использоваться методы оценки стоимости, предусмотренные законодательством Российской Федерации, для определения расчетной цены долговой ценной бумаги может быть использована ставка рефинансирования Центрального банка Российской Федерации. В случае, когда налогоплательщик определяет расчетную цену акции самостоятельно, используемый метод оценки стоимости должен быть закреплен в учетной политике налогоплательщика.

5. Налогоплательщик-акционер, реализующий акции, полученные им при увеличении уставного капитала акционерного общества, определяет доход как разницу между ценой реализации и первоначально оплаченной стоимостью акции, скорректированной с учетом изменения количества акций в результате увеличения уставного капитала.

6. Налоговая база по операциям с ценными бумагами определяется налогоплательщиком отдельно, за исключением налоговой базы по операциям с ценными бумагами, определяемой профессиональными участниками рынка ценных бумаг. При этом налогоплательщики (за исключением профессиональных участников рынка ценных бумаг, осуществляющих дилерскую деятельность) определяют налоговую базу по операциям с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, отдельно от налоговой базы по операциям с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

Профессиональные участники рынка ценных бумаг (включая банки)[[13]](#footnote-13), не осуществляющие дилерскую деятельность, в учетной политике для целей налогообложения должны определить порядок формирования налоговой базы по операциям с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, и налоговой базы по операциям с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

При этом налогоплательщик самостоятельно выбирает виды ценных бумаг (обращающихся на организованном рынке ценных бумаг или не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг), по операциям с которыми при формировании налоговой базы в доходы и расходы включаются иные доходы и расходы, определенные в соответствии с настоящей главой.

7. При реализации или ином выбытии ценных бумаг налогоплательщик самостоятельно в соответствии с принятой в целях налогообложения учетной политикой выбирает один из следующих методов списания на расходы стоимости выбывших ценных бумаг:

1) по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

2) по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО);

3) по стоимости единицы.

8. Налогоплательщики, получившие убыток (убытки) от операций с ценными бумагами в предыдущем налоговом периоде или в предыдущие налоговые периоды, вправе уменьшить налоговую базу, полученную по операциям с ценными бумагами в отчетном (налоговом) периоде (перенести указанные убытки на будущее) в порядке и на условиях, которые установлены статьей 283 настоящего Кодекса.

При этом убытки от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, полученные в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах), могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы от операций с такими ценными бумагами, определенной в отчетном (налоговом) периоде.

При этом убытки от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, полученные в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах), могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы от операций по реализации данной категории ценных бумаг.

В течение налогового периода перенос на будущее убытков, понесенных в соответствующем отчетном периоде от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, и ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, осуществляется раздельно по указанным категориям ценных бумаг соответственно в пределах прибыли, полученной от операций с такими ценными бумагами.

Доходы, полученные от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

Доходы, полученные от операций с ценными бумагами, не обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг.

Положения второго - шестого абзацев настоящего пункта не распространяются на профессиональных участников рынка ценных бумаг, осуществляющих дилерскую деятельность.

9. Налогоплательщики (включая банки), осуществляющие дилерскую деятельность на рынке ценных бумаг, при определении налоговой базы и переносе убытка на будущее в порядке и на условиях, которые установлены статьей 283 настоящего Кодекса, формируют налоговую базу и определяют сумму убытка, подлежащего переносу на будущее с учетом всех доходов (расходов) и суммы убытка, которые получены от осуществления предпринимательской деятельности[[14]](#footnote-14).

В течение налогового периода перенос на будущее убытков, полученных указанными выше налогоплательщиками в соответствующем отчетном периоде текущего налогового периода, может быть осуществлен в пределах суммы прибыли, полученной от осуществления предпринимательской деятельности.

**3.2 Удельный вес поступлений налога на прибыль**

При формировании налоговой политики правительства важно обеспечить сочетание интересов налогоплательщиков и государства, не допуская снижения стимулов организаций к ведению активной предпринимательской деятельности и поступления налогов в бюджет. Налоговые реформы, в том числе в сфере налогообложения прибыли, способны либо создать условия для экономического роста, либо стать одним из факторов кризиса в экономике. Именно налог на прибыль является тем налогом, с помощью которого государство может активно воздействовать на экономическую деятельность организаций. Не случайно одним из основных направлений налоговой реформы в Российской Федерации стало реформирование налога на прибыль организаций. Приоритетным направлением на современном этапе является определение наиболее рационального соотношения фискальной и регулирующей функций налога на прибыль, поскольку регулирующая функция данного налога реализуется значительно в меньшей степени в отличие от фискальной. Влияние налога на прибыль на процессы регулирования деятельности организаций в экономике во многом зависит от его основных элементов - ставки, льгот, налоговой базы. Более полное использование таких элементов, как ставка и льготы, способно достаточно серьезно повлиять на налоговое регулирование в экономике, темп экономического роста, инвестиционную привлекательность для потенциальных инвесторов и увеличение ВВП.

В налоговых доходах консолидированного бюджета Российской Федерации в 2005 г. поступления налога на прибыль составили 28,8%. Налог на прибыль организаций занимает первое место в налоговых доходах консолидированного бюджета РФ. Высока его роль и в формировании доходной базы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации, где он также занимает первое место в их доходных источниках.

Рассматривая место налога на прибыль в доходах бюджетной системы РФ, можно увидеть, что динамика изменений была следующей. Если в 1997г. доля налога на прибыль в налоговых доходах консолидированного бюджета составляла 17,7%, федерального бюджета – 13,6%, в бюджетах субъектов – 20,9%, то в 2002 г. эта доля составляла 14,8%; 8,5% и 26,4% соответственно. В 2005 г. доля налога на прибыль в налоговых доходах консолидированного бюджета составила 28,8%, федерального - 15,7%, в бюджетах субъектов - 42,9%. Данное изменение показывает, как в период бурных экономических преобразований в нашей стране происходили изменения и в области налогообложения, выразившиеся в переходе от превалирования чисто фискальной функции налога на прибыль в середине 90-х гг. к усилению регулирующей функции этого налога к 2002 г. Тем не менее данные 2005 г. свидетельствуют об усилении фискальной функции налога на прибыль, несмотря на то что Правительством РФ взят курс на снижение налоговой нагрузки на экономику.

Налоги в экономике выполняют три основные функции: фискальную, регулирующую и контрольную. Прочие функции, выделяемые различными авторами, являются производными от вышеназванных.

В настоящее время наиболее полно реализована фискальная функция налога на прибыль. Он является важным источником доходов федерального бюджета, занимая в них третье место, уступая лишь НДС и налогу на добычу полезных ископаемых.

Регулирующая функция налога на прибыль реализуется через систему налоговых ставок, которые могут отличаться для различных категорий налогоплательщиков, а также через систему льгот, направленных на поддержку отдельных сфер социальной деятельности общества (благотворительность, образование и фундаментальная наука) и стимулирование инвестиционной политики организаций.

Контрольная функция налога на прибыль выражается в контроле со стороны государства за обоснованностью и размерами расходов (затрат) хозяйствующих субъектов, а также полнотой и своевременностью уплаты этого налога.

Оценить влияние налога на прибыль на развитие экономики страны можно лишь путем проведения комплексного анализа изменений, внесенных в законодательство по налогу на прибыль на протяжении всего времени его функционирования оценки макроэкономических показателей функционирования экономики (индекс инфляции, объемы инвестиций в основной капитал, показатели роста промышленного производства и т.д.) в целом и финансового состояния самих хозяйствующих субъектов.

До 2000 г. существовала выраженная тенденция роста прибыли (за исключением 1996 г.) и сокращения убытка в экономике. В 2001 и 2002 гг. наблюдалось снижение прибыли в экономике (на 0,2 и 6,2% соответственно) и рост убытка (на 27 и 61% соответственно). В 2003 г. рост прибыли составил 42%, в 2004 г. - 30%. Также в 2004 г. наблюдалось снижение суммы убытка на 23%. Рост прибыли в 2005 г. составил 39,4%, снижение суммы убытка на 2,8%, в I кв. 2006 г. - 33,2 и 2,4% соответственно.

Однако в 2001 г. доля убыточных организаций в экономике не увеличилась, произошел рост лишь общей величины убытка. При этом в 2002 г. рост числа убыточных организаций составил почти 15% от общего числа организаций в экономике. Этим объясняются и тенденции в поступлении налога на прибыль в бюджеты разных уровней. 2003 г. оказался по финансовым показателям успешным: рост прибыли и сальдированного финансового результата составил 42% и 57% соответственно по сравнению с предыдущим годом. В 2004 г. рост сальдированной прибыли составил 43%, в 2005 г. - 44%, в I кв. 2006 г. - 35,7% к соответствующему периоду 2005 г.

Анализ экономических данных показал, что в 2002 г. финансовое состояние организаций-налогоплательщиков ухудшилось, показатели бухгалтерской прибыли имели тенденцию к снижению. Для 2003 г. характерен рост прибыли в экономике и снижение удельного веса убыточных организаций. В 2004 г. число убыточных организаций составило 38,1%, что на 4,9% меньше, чем в 2003 г. В 2005 г. число убыточных организаций сократилось на 4,6% и составило 33,5%. По данным I кв. 2006 г., наблюдается рост убыточных организаций на 5% до уровня 38,5%.

Данные о доходах консолидированного бюджета РФ за период с 1993 г. по 1 квартал 2006 года свидетельствуют о том, что на протяжении 13 исследуемых лет динамика налога на прибыль была неоднозначной.

Таблица 3.1**[[15]](#footnote-15)**

Удельный вес налоговых поступлений в 1999 – 1 кв. 2006 года. (млрд. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | I кв. 2006 |
| ВВП | 4757,2 | 7063,4 | 9039,4 | 10863,4 | 13304,7 | 16778,8 | 21598,0 | 6095,2 |
| Налоговые доходы консолидированного бюджета | 1007,5 | 1707,6 | 2345,0 | 3136,8 | 3357,7 | 4942,1 | 5703,48 | 1247,28 |
| в том числе:налог на прибыль | 221,0 | 398,8 | 513,80 | 463,3 | 526,50 | 867,6 | 1334 | 332,14 |
| Удельный вес в ВВП, %: налоговых доходов консолидированного бюджета | 21,18 | 24,18 | 25,94 | 28,87 | 25,24 | 29,45 | 26,41 | 20,46 |
| Валовая прибыль экономики и валовые смешанные доходы | 2050,3 | 3033,2 | 3782,9 | 4371,2 | 5362 | 6765,5 | 8592,19 | 2274 |
| Сальдированный финансовый результат (прибыль – убыток) | 723,2 | 1190,6 | 1141,3 | 923,3 | 1342,8 | 2083,9 | 3004,4 | 903,5 |
| Отношение налога на прибыль,% к: |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Валовой прибыли экономики и валовым смешанным доходам | 10,78 | 13,15 | 13,58 | 10,60 | 9,82 | 12,82 | 15,52 | 14,6 |
| сальдированному финансовому результату (прибыль - убыток) | 30,56 | 33,50 | 45,02 | 50,18 | 39,21 | 41,63 | 44,40 | 36,76 |
| валовому внутреннему продукту | 4,6 | 5,6 | 5,7 | 4,2 | 4,0 | 5,2 | 6,2 | 5,5 |

В 2002 г. отношение налога на прибыль к ВВП составило 4,2%, что на 1,5 пункта меньше уровня 2001 г. (табл. 1). Такое снижение при общем росте ВВП, скорее всего, можно объяснить тем, что действительно из-за снижения финансового результата деятельности организаций произошло снижение поступлений налога на прибыль, а задолженность по налогу в бюджетную систему составила значительную величину. В 2003 г. данный показатель составил 3,96%. Однако в 2004 г. отношение налога на прибыль к ВВП выросло и составило 5,2%, что говорит об увеличении доли налога на прибыль в налоговой нагрузке на организации. В 2005 г. тенденция сохранилась и данный показатель составил 6,2%, в I кв. 2006 г. - 5,5%.

Отношение налога на прибыль к валовой прибыли экономики в последние годы в целом стало меньше, чем ранее. Так, в 2001 г. этот показатель составил 13,58%, в 2002 г. - 10,60%, в 2003 г. - 9,82%. Однако в 2004 г. этот показатель вырос до 12,8%. Кроме того, наблюдалось снижение показателя отношения налога на прибыль к сальдированному финансовому результату. До вступления в силу гл. 25 НК РФ этот показатель был равен в 2001 г. 45,02%. В 2002 г. этот показатель увеличился до уровня 50,18%. Данное увеличение могло произойти, на наш взгляд, за счет отмены льгот и перехода определения выручки методом начислений. Однако уменьшение в 2003 г. отношения поступлений налога на прибыль к сальдированному финансовому результату до уровня 39,21% свидетельствует о возможности масштабного уклонения от уплаты налога на прибыль, стимулируемой мягкими условиями отнесения на расходы ряда затрат. В то же время в 2004 г. этот показатель вырос до уровня 41,63%. В 2005 г. он составил 44,40%, в I кв. 2006 г. - 36,76%.

Еще одним из факторов, потенциально влияющих на поступления по налогу на прибыль, являются льготы. Отмена значительной части льгот, особенно льготы по капитальным вложениям, позволила избежать резкого сокращения налоговой базы по налогу на прибыль. В 2002 г. замедлились темпы инвестиций по сравнению с 2001 г. Об этом свидетельствует показатель отношения инвестиций в основной капитал к ВВП. В 2002 г. он составил 16,2% по сравнению с 16,6% в 2001 г.

Внесение изменений в законодательство по налогу на прибыль в части амортизационной политики повлияло на изменения в структуре инвестиций в основной капитал по источникам финансирования. В 2002 - 2005 гг. наблюдалось заметное снижение доли прибыли в составе источников финансирования по сравнению с 2001 г. (24%) и было равно 19,1% - в 2002 г., 17,8% - в 2003 г., 19,2% - в 2004 г. и 19,3% - в 2005 г. В то же время за счет получения возможности списывать на затраты амортизацию в более значительных размерах доля амортизации в составе источников финансирования увеличилась за этот период до 21,9; 24,2; 22,8 и 23,1% соответственно. В целом данная ситуация привела к снижению доли собственных средств в составе источников финансирования инвестиций, что может свидетельствовать об усилении инвестиционной нагрузки на экономику. Данный факт также мог быть следствием отмены инвестиционной льготы, послужившей снижением стимулов и возможностей к инвестированию. В результате организации были вынуждены заимствовать средства для осуществления инвестиций. Так, в 2002 г. доля привлеченных средств организаций увеличилась на 4,4%, в 2003 г. на 4,2%, 2004 г. на 4%, в 2005 г. на 3,9% по сравнению с 2001 г.

В естественных условиях получение прибыли в различных отраслях экономики происходит неравномерно. Поэтому реформирование ставки налога на прибыль необходимо, во-первых, для выравнивания возможностей налогоплательщиков функционировать в рыночных условиях в рамках принципа справедливости налогообложения, а во-вторых, для выполнения функции пополнения доходов бюджета.

По данным отдела работы с налогоплательщиками и СМИ УФНС России по Иркутской области от 22 декабря 2008 г.

За одиннадцать месяцев 2008 года общая сумма налогов и сборов, мобилизованных на территории Иркутской области (с учетом поступлений от предприятий, состоящих на учете в межрегиональных инспекциях ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, но без учета расходов на нужны социального страхования), составила 95,1 млрд рублей (темп роста к аналогичному периоду 2007 г. – 116,6%).

В федеральный бюджет с начала года поступило 21,2 млрд рублей (темп роста к аналогичному периоду 2007 г. – 102,1%); в территориальный бюджет – 50,7 млрд рублей (темп роста к аналогичному периоду 2007 г. – 120,3%), из них 14,5 млрд рублей направлено в местные бюджеты (темп роста к аналогичному периоду 2007 г. – 120,2%).

Сумма единого социального налога, зачисляемого во внебюджетные фонды (без учета расходов на нужды социального страхования), и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование составила 23,2 млрд рублей (темп роста к аналогичному периоду 2007 г. – 124,4%).

Налогоплательщики с начала года уплатили в казну области 21,6 млрд рублей налога на доходы физических лиц; 15,8 млрд рублей - налога на прибыль. Налоги со специальными режимами составили 2,5 млрд рублей, в том числе единый налог на совокупный доход – 1 402 млн рублей; единый налог на вмененный доход (ЕНВД) – 1 040 млн рублей; единый сельскохозяйственный налог – 19 млн рублей.

Налоги на имущество составили 6,6 млрд рублей (в том числе 4,6 млрд рублей - налоги на имущество физических и юридических лиц, 1,4 млрд рублей - земельный налог, 583 млн рублей - транспортный налог).

Сумма акцизов на спирт, алкогольную продукцию, пиво и ГСМ, собранная на территории Иркутской области (с учетом данных межрегиональных инспекций), составила 3,9 млрд рублей.

В федеральный бюджет, без учета платежей предприятий, состоящих на учете в межрегиональных инспекциях ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, за 11 месяцев направлено 6 млрд рублей налога на добавленную стоимость (с учетом НДС на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации из республики Беларусь). При этом возмещено из бюджета – 9 млрд рублей НДС. Поступило 3,3 млрд рублей - налога на прибыль. Платежи за пользование природными ресурсами составили 730 млн рублей, из них водный налог – 404 млн рублей, налог на добычу полезных ископаемых – 326 млн рублей. Акцизы на нефтепродукты – 4 млн рублей, на спирт и спиртосодержащую продукцию – 1,4 млн рублей.

Сумма единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет, с начала года составила 7 млрд рублей.

Прочие налоги и сборы принесли федеральной казне 131 млн рублей.

Страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации составили 18 млрд рублей. В Федеральный фонд обязательного медицинского страхования поступило 1,249 млрд рублей; в Фонд социального страхования Российской Федерации – 696 млн рублей. Кроме того, в территориальный фонд обязательного медицинского страхования поступило 2,2 млрд рублей.

В целом по России поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет в январе-ноябре 2008 года составили 708,0 млрд. рублей. По сравнению с январем-ноябрем 2007 года поступления выросли на 119,0 млрд. рублей, или на 20,2%. Поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет Российской Федерации в 2007 году составили 641,3 млрд. рублей. По сравнению с 2006 годом поступления выросли на 131,4 млрд. рублей, или на 25,8%.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Налоговая система — один из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов социального и экономического развития. Поэтому необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту. Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т.д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода российской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Очевидно, что вся эта неразбериха с налогами приводит к нестабильному положению в нашей экономике и еще больше усугубляет экономический кризис. Для выхода из кризисного состояния необходимо одним из первых шагов наладить налоговую систему страны.

Умелое управление налоговой политикой предприятия стало одной из основных функций общего менеджмента. В связи с этим знание управленческим персоналом предприятия налоговой системы страны может стать существенным преимуществом для любой фирмы.

Налог на прибыль является одним из важнейших налогов в налоговой системе Российской Федерации, он выполняет регулирующую функцию, реализующуюся через систему налоговых ставок, которые могут отличаться для различных категорий налогоплательщиков, а также через систему льгот, направленных на поддержку отдельных сфер социальной деятельности общества (благотворительность, образование и фундаментальная наука) и стимулирование инвестиционной политики организаций.

Его ставка достаточно высока даже после снижения с 35 до 24%, что предполагает крупные суммы выплат. Но не смотря на это, поступления в бюджет от этого налога постоянно снижаются. Как уже упоминалось ранее с 1 января 2009 г. ставка по налогу на прибыль составляет 20 процентов (Федеральный закон от 26.11.2008 № 224-ФЗ). Одной из причин является кризис российских предприятий, для многих из которых в последнее время нулевая прибыль – уже хороший результат. Другая причина заключается в том, что даже успешно функционирующие фирмы стараются любыми путями занизить свою прибыль в целях снижения сумм выплат в бюджет. И все это при том, что существует большое количество льгот по налогу на прибыль. Как раз вопрос эффективности применения льгот является одним из наиболее спорных.

Сторонники сохранения льгот по налогу на прибыль считают, что они носят не только стимулирующий, но и регулирующий характер. Отмена льгот, по их мнению, лишит предприятия большей части инвестиций и возможности содержания социальной сферы. В свою очередь это не сможет не отразиться на эффективности их деятельности, а значит и на собираемости налогов в целом. В такой ситуации решением проблемы может стать пересмотрение и усовершенствование льгот, а не их полная отмена.

Основным аргументом противников льгот по налогу на прибыль является существенное снижение поступлений в бюджет в связи с их применением. Они считают, что после отмены льгот поступающие суммы налога на прибыль увеличатся примерно вдвое. Но при этом они не учитывают, что и налоговая нагрузка сильно возрастет, причем не только по налогу на прибыль, но и по совокупности всех налогов, так доля налога на прибыль велика и составляет около 20 %. И, так как коренная причина неплатежей в бюджет состоит в отсутствии источников средств на предприятии, устранение льгот по налогу на прибыль собираемости налогов не увеличит.

Проектом Налогового кодекса предусмотрена замена налога на прибыль налогом на доход предприятий, который будет отличаться порядком исчисления и значительным сокращением льгот. Планируется также снижение налоговой нагрузки на предприятия, но осуществиться ли это на практике можно будет узнать лишь после введения кодекса в действие.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Алексашенко А.И. Исчисления налога на прибыль / А.И. Алексашенко // Экономические науки. 2006. № 6. С.38
2. Акчурина Е.В. Оптимизация налогообложения (учеб. пособие для ВУЗов) / Е.В. Акчурина. – М: Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
3. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Налогообложение предпринимателей и организаций / А.В. Брызгалина. – Екб.: Налоги и финансовое право, 2002. – 192 с.
4. Галанов В.А., Басов А.И. Рынок ценных бумаг / В.А. Галанов. – М: Финансы и статистика, 2006. – 448 с.
5. Забелина Г.Н. Налог на прибыль: правовая и экономическая сущность / Г.Н. Забелина // Налоговая политика и практика. 2005. № 4. С.39-46.
6. Касьянов М.М. Налоги должны обогащать страну, гарантируя благополучие граждан / М.М. Касьянов // Российская газета. 2007. № 12. С.18-25.
7. Козырин А.Н., Рыжков К.В. Правовое регулирование налогов / А.Н. Козырин, К.В. Рыжков // Финансы. 2005. № 4. С. 95.
8. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России (учеб. для ВУЗов) / Л.Н. Лыкова. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 548 с.
9. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 254 с.
10. Никитин С.М. Налогообложение в России / С.М. Никитин, Е.С. Глазова // Финансовый менеджмент. 2006. № 3. С. 45-57.
11. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации / В.Г. Пансков. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 464 с.
12. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение / М.В. Романовский, О.В. Врублевская. – СПб.: Питер, 2007. – 496 с.
13. Титов А.А. Совершенствование механизма формирования налоговой базы и развитие регулирующей функции налога на прибыль организации / А.А. Титов // Налоги. 2006. № 2. С.48-55.
14. Черник Д.Г. Налоги: Учебное пособие (3-е изд) / Д.Г. Черник. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 688 с.
15. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 429 с.
16. http://base.consultant.ru
17. http://www.goverment.ru
18. http://www.minfin.ru
19. http://www.rg.ru
20. http://www.nalog.ru

1. Алексашенко А.И. Исчисления налога на прибыль / А.И. Алексашенко // Экономические науки. 2006. № 6. С.38 [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 254 с. [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 254 с. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 254 с. [↑](#footnote-ref-4)
5. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 254 с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Алексашенко А.И. Исчисления налога на прибыль / А.И. Алексашенко // Экономические науки. 2006.№ 6. С.38 [↑](#footnote-ref-6)
7. 1 Алексашенко А.И. Исчисления налога на прибыль / А.И. Алексашенко // Экономические науки. 2006. № 6. С.38 [↑](#footnote-ref-7)
8. Галанов В.А., Басов А.И. Рынок ценных бумаг / В.А. Галанов. – М: Финансы и статистика, 2006. – 448 с. [↑](#footnote-ref-8)
9. http://base.consultant.ru [↑](#footnote-ref-9)
10. Галанов В.А., Басов А.И. Рынок ценных бумаг / В.А. Галанов. – М: Финансы и статистика, 2006. – 448 с. [↑](#footnote-ref-10)
11. Галанов В.А., Басов А.И. Рынок ценных бумаг / В.А. Галанов. – М: Финансы и статистика, 2006. – 448 с. [↑](#footnote-ref-11)
12. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 156 с. [↑](#footnote-ref-12)
13. Титов А.А. Совершенствование механизма формирования налоговой базы и развитие регулирующей функции налога на прибыль организации / А.А. Титов // Налоги. 2006. № 2. С.48-55. [↑](#footnote-ref-13)
14. Налоговый кодекс РФ (часть 2). – Новосибирск: Сибирское университетское издательство, 2007. – 156 с. [↑](#footnote-ref-14)
15. Титов А.А. Совершенствование механизма формирования налоговой базы и развитие регулирующей функции налога на прибыль организации / А.А. Титов // Налоги.2006.№2.С.48-55 [↑](#footnote-ref-15)