

**МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

КАФЕДРА “НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ”

МАХМУДОВ МИРҚОСИМ АЗИЗ ЎҒЛИ

**НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ: ПОРЯДОК
ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

“РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ”

Заведующий кафедрой
«Налоги и налогообложение»

_____ д.э.н., проф. Жураев А.С.

“ _____ ” _____ 2015 г.

Выпускник: Махмудов Мирқосим Азиз ўғли

Научный руководитель: доц. Абдурахмонов Х. _____

ТАШКЕНТ – 2015

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. НАУЧНО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ.....	8
1.1. Понятие, сущность и характеристика налога на прибыль.....	8
1.2. Роль и значение налога на прибыль юридических лиц в формировании доходов государственного бюджета.....	15
ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ (на примере Учтепинского района).....	22
2.1. Порядок исчисления налоговой базы налога на прибыль.....	22
2.2. Анализ критерий дифференциации ставок и льгот по налогу на прибыль юридических лиц.....	32
2.3. Анализ механизма исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль юридических лиц	38
ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПОРЯДКА И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ.	45
3.1. Международный опыт налогообложения прибыли юридических лиц.....	45
3.2. Пути совершенствования порядка взимания налога на прибыль в современных условиях.....	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	57
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	59

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы. 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.

Подводя итоги и оценивая основные результаты социально-экономического развития страны в 2014 году, у нас есть все основания заявить, что в истекшем году продолжился взятый нами курс на обеспечение высоких устойчивых темпов роста, макроэкономической сбалансированности, модернизации и диверсификации экономики. В 2014 году валовой внутренний продукт возрос на 8,1 процента, объем производства промышленной продукции – на 8,3 процента, сельскохозяйственного производства – на 6,9, капитального строительства – на 10,9, розничного товарооборота – на 14,3 процента, около 70

процентов произведенной продукции составили готовые товары с высокой добавленной стоимостью.¹

В настоящее время в республике по указанным направлениям производится целенаправленная работа. Учитывая это, Президент И.Каримов подчеркнул: «Государственный бюджет в истекшем году исполнен с профицитом 0,2 процента к валовому внутреннему продукту, при том, что налоговое бремя уменьшилось с 20,5 до 20 процентов, ставка налога на прибыль снижена с 9 до 8 процентов.»²

Основными мерами по дальнейшему совершенствованию налоговой политики, снижению фискальных функций и усилению стимулирующей роли налогов в ближайшей перспективе являются принятие системы мер по унификации налогов, имеющих аналогичную базу обложения, упрощение механизма налогообложения; поэтапное обеспечение переноса налогового бремени с производителей на потребителей, оптимизация ставок ресурсных налогов, обеспечивающих стимулирование ресурсосберегающих производств. В настоящее время в республике по указанным направлениям производится целенаправленная работа. С переходом экономики республики к рыночным отношениям, созрела необходимость именно налогового регулирования, в частности к введению налога на прибыль вместо отчислений из прибыли.

В налоговой системе налог на прибыль юридических лиц 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

¹ Доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития страны в 2014 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2015 год. www.press-service.uz

² Доклад Президента Республики Узбекистан Ислама Каримова на заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития страны в 2014 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2015 год. www.press-service.uz

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.

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.

Объект и предмет выпускной квалификационной работы.

Объектом выпускной квалификационной работы является рассмотрение теоретических и практических аспектов налога на прибыль юридических лиц.

Предметом выпускной квалификационной работы являются экономические отношения, возникающие между государством и налогоплательщиками в процессе исчисления и уплаты налога на прибыль юридических лиц.

Цель и задачи выпускной квалификационной работы. Целью выпускной квалификационной работы является рассмотрение механизма исчисления налога на прибыль юридических лиц, разработка практических рекомендаций по усовершенствованию порядка исчислений и уплаты налога. Следующие задачи определили цели данной работы:

- рассмотреть теоретические и методические аспекты налога на прибыль юридических лиц;
- проанализировать роль и значение налога на прибыль юридических лиц в формировании доходной части государственного бюджета;
- определить практические аспекты порядка исчисления налога на

прибыль в Узбекистане;

- провести анализ критерии дифференциации налоговых ставок и льгот;
- рассмотреть мировой опыт в области взимания налога на прибыль юридических лиц;
- разработать рекомендации по совершенствованию порядка исчисления и уплаты налога на прибыль в Узбекистане.

Теоретико-практическим значением выпускной квалификационной работы является то, что выводы сделанные в работе могут быть использованы при внесении изменений в действующие нормативно-правовые акты регулирующие механизма налога на прибыль юридических лиц. Отдельные рекомендации и предложения по совершенствованию механизма исчисления и уплаты налога на прибыль юридических лиц могут быть использованы в практической деятельности Министерства финансов и Государственного налогового комитета при разработке концепции налоговой политики.

Структура выпускной квалификационной работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения списка литературы и приложений.

Во введение обосновывается актуальность темы выпускной квалификационной работы, изложены основные положения работы.

В первой главе выпускной квалификационной работы рассмотрены такие вопросы как понятие, сущность и характеристика налога на прибыль, роль и значимость налога на прибыль в формировании государственного бюджета.

Во второй главе анализирован порядок исчисления налоговой базы, механизм исчисления и уплаты налога на прибыль юридических лиц на примере предприятий Учтепинского района.

В третьей главе выпускной квалификационной работы излагается мировой опыт налогообложения прибыли юридических лиц, а также пути

совершенствования механизма исчисления и уплаты налога на прибыль юридических лиц.

В заключении дано обобщение всей работы, соответствующие выводы по теме, исследования и предложения, рекомендуемые по совершенствованию и оптимизации налога на прибыль юридических лиц в Республике Узбекистан.

ГЛАВА 1. НАУЧНО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ.

1.1. Понятие, сущность и характеристика налога на прибыль.

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги -- основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

В системе налогов налог на прибыль 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. В последнее время возникает множество споров по поводу эффективности применения этого налога.

Налог на прибыль имеет двойное значение: фискальное и регулирующее. Во-первых, налог является важным доходом бюджета, во-вторых, налог на прибыль играет роль экономического инструмента регулирования экономики. Государство, лишённое собственности, не может управлять производственным процессом административными методами. Спущенные сверху директивные указания, не подкреплённые экономическими стимулами, вряд ли будут выполняться частными предприятиями, акционерными обществами, деятельность которых определяется в первую очередь требованиями рынка и законом стоимости. В связи с этим управление хозяйственными процессами возможно лишь экономическими методами, и, прежде всего, набором элементов

налогообложения прибыли: ставками, расчетом объекта обложения, льготами и санкциями. Изменяя обложение прибыли юридических лиц этими методами, государство способно оказать серьезное давление на динамику производства: стимулировать его развитие либо сдерживать движение вперед. Действующий налог на прибыль предприятий и организаций в России регулирующую роль выполняет слабо в силу неустойчивой экономической ситуации в стране, а также существования слабой налогооблагаемой базы. Налог на прибыль предприятий и организаций действует на всей территории страны.

Исторически прямые налоги сформировались в XVIII – первой половине XIX в., широкое распространение они получили лишь в XX в. Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход и имущество. Окончательным плательщиком прямых налогов является хозяйственный субъект, получающий доход (владеющий имуществом и т.п.) в то время как окончательным плательщиком косвенных налогов выступает потребитель товара, на которого налог перекладывается через надбавки к ценам. На практике существует возможность переноса на потребителя не только косвенных налогов, но и прямых. Например, бремя налога на корпорации нередко перекладывается на плечи потребителей через взвинчивание цен в период инфляции. При прямом налогообложении мобилизация средств начинается в момент распределения новой стоимости. Государство предъявляет свои права на долю дохода сразу же при его создании.

Объектом прямых налогов выступает доход (заработная плата, прибыль, проценты и др.) и стоимость имущества (земли, дома, ценные бумаги и др.) налогоплательщика. По сравнению с косвенными налогами эта форма обложения более прогрессивная, поскольку учитывает доходность налогоплательщика, его семейное положение, налог взимается на стадии получения дохода. Кроме того, при прямом обложении налогоплательщик точно знает сумму своего налога.

Прямые налоги отражают собой налоги на доходы частных хозяйств и налоги на источники, из которых эти доходы получаются. Такими источниками являются труд, земля, капитал, индивидуальные особенности в обстановке отдельных частных хозяйств. Самым идеальным налогом представляется налог, взимаемый непосредственно с доходов плательщиков. Но, к сожалению, это далеко не всегда возможно. В тех случаях, когда доходы, получаемые частными хозяйствами, очевидны и поддаются точному измерению, как, например проценты по ценным бумагам – налоги могут быть взимаемы с этих действительных доходов. Но такие случаи сравнительно редки, а большинство налогов соизмеряется с вероятными, так называемыми финансовыми доходами частных хозяйств. Все эти прямые налоги, при которых масштаб обложения служат истинные и предполагаемые доходы, составляют группу налогов подоходных, в узком значении этого слова, тогда как в широком смысле все налоги подоходные.

Часто же стараются обойти затруднения, встречающиеся при определении облагаемого дохода, тем что устанавливают налоги не на доходы, а на источники таковых. Так, получают 2 категории прямых налогов:

- налоги на доходы;
- налоги на источники дохода.

Прямые налоги подразделяется на реальные и личные (см. схему-1).

Реальные налоги взимаются с отдельных видов имущества (земли, дома) налогоплательщика на основе кадастра, учитывают среднюю, а не действительную доходность плательщика. В зависимости от объекта обложения к ним относятся следующие виды: поземельные, подомовой, промысловый, на ценные бумаги. В основе реальных налогов лежат внешние признаки, обложение осуществляется по средней доходности имущества, определяемой по кадастру. По существу, эти налоги имеют регрессивный характер.

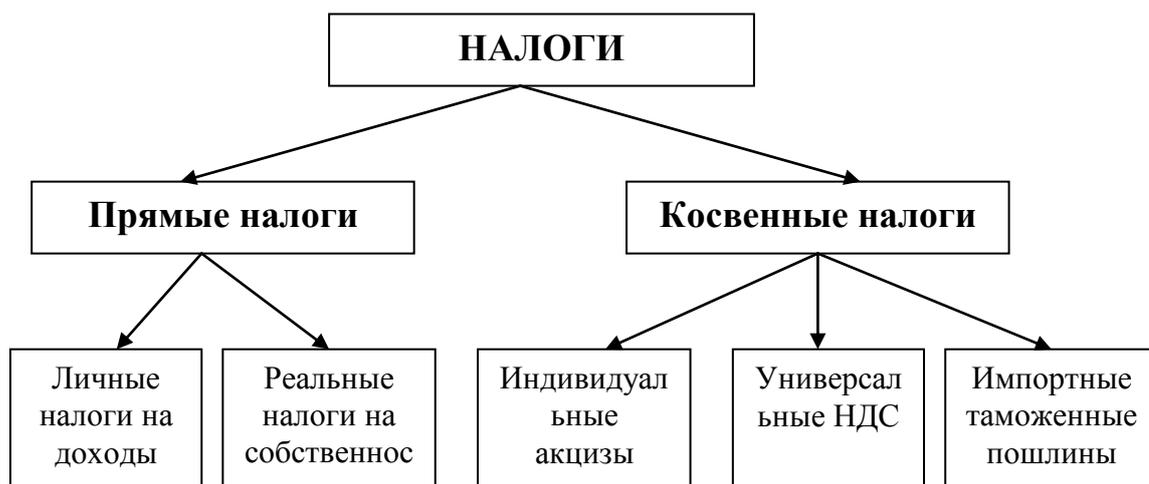


Схема-1. Деление налогов по экономической сущности³

Развитие производительных сил, расширение государственной деятельности потребовали перехода к личным налогам, поскольку реальные налоги стали невыгодны ни в фискальном, ни в социально – экономическом отношении. Отдельные элементы обложения, как правило, в системе местных налогов (за исключением налога на ценные бумаги, которые подлежат обложению личными налогами) сохранились преимущественно в промышленно развитых странах. Получили развитие личные налоги. Это налоги на доход или имущество физических и юридических лиц, взимаемые у источника дохода или по декларации. При обложении в отличие от реального объект (доход, имущество) учитывается индивидуально для каждого плательщика, во внимание принимается его финансовое положение (размер семьи, задолженности и др.) в зависимости от объекта обложения в развитых странах различают следующие виды налогов: подоходный, на доходы от денежных капиталов, на прирост капитала на прибыль корпорации, с наследства и при дарении, поимущественный, подушный и т.п.

Для оценки объекта прямых налогов можно прибегать к 3 различным приемам:

³ Качур О.В. Налоги и налогообложение. –М.: «КНОРУС». 2009. С.25

- к самопоказаниям плательщиков;
- к оценке по определением признакам;
- к оценке в каждом отдельном случае административными органами или смешанными комиссиями из членов от правительства и от самих плательщиков.

Прибыль - это совокупный доход с деятельности предприятия либо компании за вычетом общих издержек. В широком значении прибыль характеризуют равно как разницу приобретенной финансовой выгодой (выручка осуществления производимых продуктов либо услуг) понесенными расходами (получение, изготовление, реализация и доставка продуктов и услуг). Прибыль является самым важным показателем, который определяет результативность изготовления и качество изготавливаемой продукции. Это коэффициент рентабельности бизнеса, в таком случае, ради чего же и исполняется вся предпринимательская деятельность. Именно для прибыли выполняется предмет торговли или же услуги, уменьшатся издержки, формируется компания.

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.

Правила отнесения доходов к прибыли налогоплательщика

Налогоплательщик	Прибыль для целей налогообложения
Организация	Полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии Налогового Кодекса РУз
Иностранная организация, осуществляющая деятельность в Узбекистане через постоянные представительства	Полученный через постоянные представительства доход, уменьшенный на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, определяемых в соответствии Налогового Кодекса РУз
Иностранная организация	Доход, полученный от источников в Узбекистане.

Также необходимо подчеркнуть что, в зависимости от условий её образования отличают следующие типы прибыли.

1) Согласно размеру издержек обращения отделяют экономическую и бухгалтерскую прибыль. Бухгалтерская прибыль это легкая разница между доходами от реализации (доходами с продаж) и затратами (текущими издержками). Экономическая(чистая) прибыль это совокупность, что получается вследствие вычета с бухгалтерской прибыли добавочных расходов. В количестве подобных расходов смогут являться некомпенсированные собственные растраты, которые никак не были учтены в себестоимости продукта, вспомогательные премиальные рабочим, расходы в госслужащих. То есть чистая прибыль это доход за минусом совершенно всех издержек.

2) Согласно значению конечного итога прибыль может являться нормативной либо предусмотренной, максимально допустимой или же по минимуму допустимой, недополученной(упущенная выгода), с отрицательным итогом (убытки).

3) Согласно характеру налогообложения допускается выделить: облагаемую налогом прибыль, и не облагаемую.

4) В зависимости от типов исполняемой деятельности прибыль может быть от финансовой деятельности. Это эффект, который приобретен от

привлечения капитала в другие информаторы в интересных обстоятельствах. От производственной деятельности. Это итог изготовления и сбыта. От инвестиционной работы. Это доходы от размещения депозитных взносов и владения значимыми бумагами, доходы, приобретенные от участия в коллективной деятельности с прочими фирмами либо реализации собственности по окончанию инвестиционного проекта.

5) По регулярности образования прибыль может являться: сезонная, нормированная, чрезмерная.

Предельная прибыль - добавочная прибыль, получаемая от продажи дополнительной единицы продукта. Порядок исчисления и уплаты организациями налога на прибыль регулируется Налоговым Кодексом Республики Узбекистан.

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
<i>по органу, который устанавливает и конкретизирует налоги</i>	<i>Государственный</i>
<i>по порядку введения</i>	<i>Общеобязательный</i>
<i>по способу взимания</i>	<i>Личный прямой</i>
<i>по субъекту-налогоплательщику</i>	<i>Налог с предприятий и организаций</i>
<i>по уровню бюджета</i>	<i>Регулирующий</i>
<i>по целевой направленности</i>	<i>Абстрактный</i>
<i>по срокам уплаты</i>	<i>Периодично-календарный</i>

У организаций прибыль, облагаемая налогом, складывается равно как разница между полученной суммой дохода с реализации продуктов, произведенных работ, оказанных услуг, суммой вне реализационных доходов и суммой фактически осуществленных расходов, связанных с коммерческой деятельностью. Объектом обложения налогом на прибыль считаются доходы от коммерческих услуг, в том числе оказываемые

органами государственной власти, местного самоуправления. Средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности (штрафы, конфискации, компенсации), а кроме того средства, приобретенные при возмещении ущерба, причиненного государству и муниципальным образованиям, учитываются при исчислении налога на прибыль. Доходами в согласовании с Налоговым кодексом считается финансовая выгода в денежной либо натуральной форме, учитываемая в случае возможности её оценки в этой мере, в которой эту выгоду возможно дать оценку. Величина доходов обуславливается, отталкиваясь из цен сделки. При получении доходов в натуральной форме их совокупность определяется по рыночным ценам. Доходы, получаемые коммерческими организациями и бюджетными учреждениями от их предпринимательской деятельности, делятся на доходы, полученные от реализации продуктов, работ и услуг, и вне реализационные доходы. При установлении доходов от реализации из них исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком потребителю продуктов, работ и услуг. К таким налогам относятся: акцизы по подакцизным товарам и налог на добавленную стоимость. Доходом от реализации признается выручка от реализации продуктов, работ и услуг равно как своего производства, так и прежде приобретенных товаров.

1.2. Роль и значение налога на прибыль юридических лиц в формировании доходов государственного бюджета.

Налог на прибыль юридических лиц является тем налогом, с помощью которого государство может наиболее активно воздействовать на развитие экономики. Благодаря непосредственной связи этого налога с размером полученного налогоплательщиком дохода через механизм предоставления или отмены льгот и регулирования ставки государство стимулирует или ограничивает инвестиционную активность в различных отраслях

экономики и регионах. Этим же целям служит и механизм инвестиционного налогового кредита, предоставляемого налогоплательщикам и погашаемого ими за счет прибыли. Значительную роль в регулировании экономики играет также амортизационная политика государства, напрямую связанная с налогообложением прибыли организаций. Налог на прибыль организаций – форма изъятия части прибыли организаций или хозяйствующих субъектов в бюджет, где прибыль рассчитывается как разница между полученными доходами и произведенными расходами, учитываемыми для целей ее налогообложения.

Налог на прибыль юридических лиц служит главным доходным источником государственного бюджета, и является одним из инструментов перераспределения национального дохода.

Значение налога на прибыль юридических лиц как источника бюджетного дохода постепенно меняется по мере развития национальной экономики. В первые годы экономических реформ именно этот налог был основным в доходах государственного бюджета.

В последующие годы этот показатель постепенно снижался, и в настоящее время он обеспечивает около 4% всех доходов государственного бюджета вследствие снижения совокупной ставки налога с 37% до 8%.

Из таблицы видно, что несмотря на рост налоговых поступлений в абсолютной величине, доля налога на прибыль организаций в структуре государственного бюджета с каждым годом уменьшается в процентном соотношении к общему объему поступлений.

Таблица-3

**Основные показатели доходов государственного бюджета Республики
Узбекистан за 2012-2015 гг.⁴**

Показатели	2012 год		2013 год		2014 год		2015 год (план)	
	млн.сум	в %						
I. Доходы без государственных целевых фондов -всего	20614100,0	100	25104900,0	100	30160800,0	100	36184900,0	100
1. Прямые налоги	5196400,0	25,2	6583100,0	26,2	7790400,0	25,8	8554300,0	23,6
1.1. Налог на прибыль юридических лиц	917200,0	4,4	1239000,0	5,0	1302300,0	4,3	1284800,0	3,6
1.2. Отчисления от единого налогового платежа для предприятий торговли и общепита	703500,0	3,4	817300,0	3,2	989800,0	3,3	1193100,0	3,3
1.3. Отчисления от единого налогового платежа	538500,0	2,6	755100,0	3,0	911600,0	3,0	1067100,0	2,9
1.4. Налог на доходы физических лиц	2372700,0	11,5	2769700,0	11,0	3313900,0	11,0	3648800,0	10,1
1.5. Фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности	218100,0	1,1	342100,0	1,3	505000,0	1,7	617000,0	1,7
1.6. Налога на благоустройство и развития социальной инфраструктуры	446400,0	2,2	659900,0	2,6	767800,0	2,5	743500,0	2,0
2. Косвенные налоги	11187800,0	54,3	13039400,0	51,9	15618200,0	51,8	19115800,0	52,9
2.1. НДС	6784500,0	33,0	7737800,0	30,8	9123100,0	30,2	10721700,0	29,7
2.2. Акцизный налог	3115500,0	15,1	3726500,0	14,8	4506000,0	15,0	5528800,0	15,3
2.3. Таможенная пошлина	732400,0	3,5	992600,0	4,0	1142000,0	3,8	1583600,0	4,4
2.4. Налог на потребления бензина, дизельного топлива и газа	555400,0	2,7	582500,0	2,3	847100,0	2,8	1281700,0	3,5
3. Ресурсные платежи и налог на имущество	2746400,0	13,3	3755500,0	15,0	4521400,0	15,0	5741800,0	15,9
3.1. Налог на имущество	642000,0	3,1	831400,0	3,3	1135000,0	3,8	1716700,0	4,7
3.2. Земельный налог	446000,0	2,2	646300,0	2,6	665200,0	2,2	929600,0	2,6
3.3. Налог за пользования недрами	1585300,0	7,7	2180100,0	8,7	2595800,0	8,6	2931800,0	8,1
3.4. Налог за пользования водными ресурсами	73100,0	0,3	97700,0	0,4	125400,0	0,4	163700,0	0,5
4. Налог на сверхприбыли	250000,0	1,2	294500,0	1,2	388400,0	1,3	548200,0	1,5
5. Прочие доходы	1233500,0	6,0	1432400,0	5,7	1842400,0	6,1	2224800,0	6,1

Например, если доля поступлений от данного налога составил в 2012 году 4,4% от всех налоговых поступлений, то в 2015 году этот показатель уменьшается на 3,6%.

⁴ Составлен исходя из приложений Постановления Президента Республики Узбекистан



Диаграмма-1. Динамика изменений доли налога на прибыль в государственном бюджете

Из диаграммы можно сделать вывод, что удельный вес налога на прибыль в доходах государственного бюджета за 2012-2015 гг. имеет тенденцию снижения. Это объясняется тем, что ставка налога на прибыль снижается по годам и увеличивается число плательщиков налога на прибыль переходивший на уплаты единого налогового платежа.

А также производится последовательная политика в сфере сокращения налогового бремени. В течении 1996-2014 годов ставка налога на прибыль, составлявший ранее 37%, снижена на 8%, что можно просмотреть на диаграмме-2.

Несмотря на то, что с каждым годом количество налогоплательщиков сокращается и ставки налога на прибыль уменьшаются, поступления в абсолютных суммах в государственный бюджет Республики Узбекистан по налогу на прибыль юридических лиц увеличиваются, это происходит из за расширения налогооблагаемой базы юридических лиц, являющихся плательщиками налога на прибыль юридических лиц.

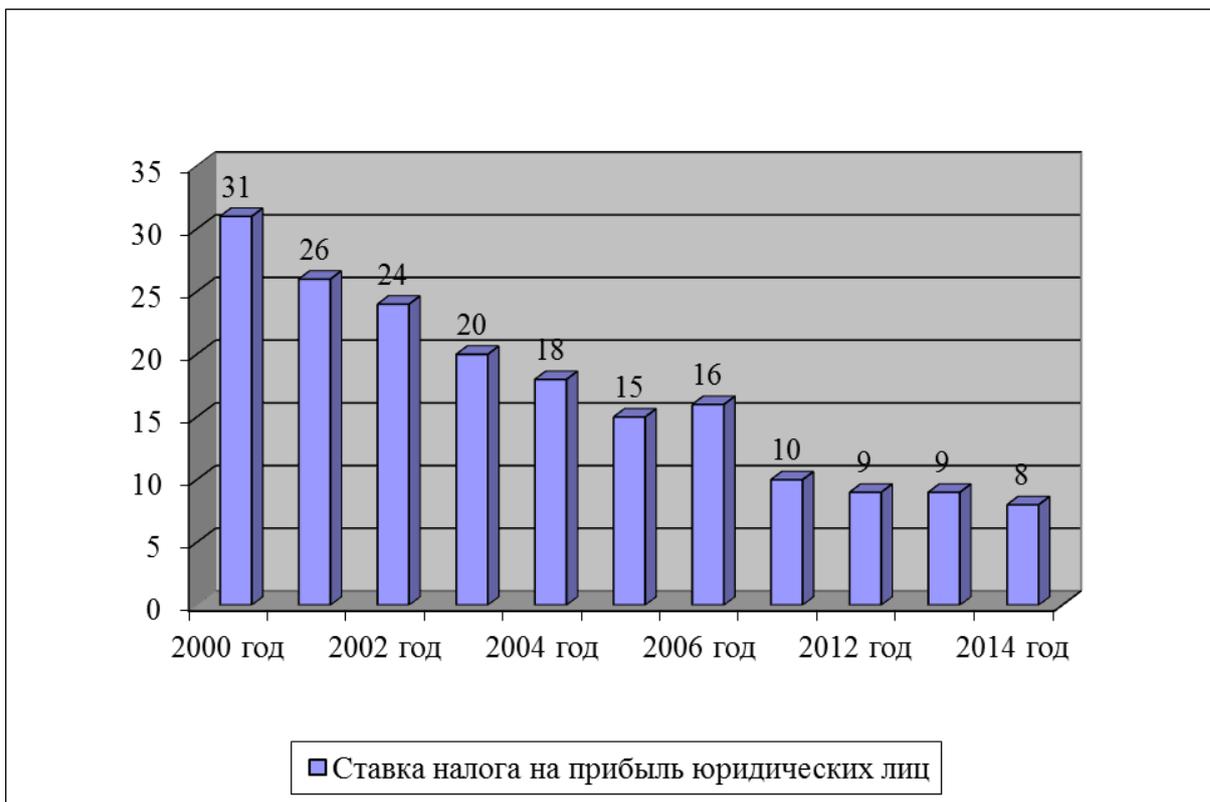


Диаграмма-2. Тенденция развития ставки налога на прибыль юридических лиц за 2000-2014⁵

Из диаграммы можно сделать вывод, что ставка налога на прибыль за 1996-2014 гг. имеет тенденцию снижения. Это результат той поддержки, которая постоянно оказывается предпринимательству со стороны государства.

Поэтому даже если встанет вопрос о поиске источников доходов для бюджетов всех уровней, ставку налога на прибыль следует уменьшать. В конечном итоге восстановленное и работающее производство своими объемами продаж и прибыли компенсирует снижение ставок. «От снижения налогового бремени, – утверждал А.Смит, – государство выигрывает больше, нежели от наложения непосильных податей: на освобожденные средства может быть получен дополнительный доход, с которого в казну поступит налог. При этом плательщики с большой

⁵ Приложения к постановлениям Президента и Кабинета Министров Республики Узбекистан.

легкостью сделают эти платежи, что освободит государство от дополнительных расходов на сбор налогов, связанных с наказаниями и вымогательством».

Ниже будем анализировать поступления по налогу на прибыль в доходах местного бюджета Учтепинского района города Ташкента:

Таблица-4

Удельный вес налога на прибыль юридических лиц в доходах бюджета Учтепинского района⁶

	2012 год в %	2013 год в %	2014 год в %
Доходы всего	100	100	100
Прямые налоги	56,2	62,2	68,4
Налог на прибыль юридических лиц	13,2	12,4	9,6

Данные по таблице показывает увеличения доли прямых налогов, но в долях налога на прибыль в период с 2012 по 2014 года слеживается снижение. Если доля налога на прибыль в доходах в 2012 году составил 13,2%, то в 2014 году этот показатель составил 9,6%.

Как известно, сокращение плательщиков налога на прибыль юридических лиц произошло из за введения в 1998 году упрощенной системы налогообложения. Несмотря на то, что с каждым годом количество налогоплательщиков сокращается и ставки налога на прибыль уменьшаются, поступления в государственный бюджет Республики Узбекистан по налогу на прибыль юридических лиц увеличиваются, это происходит из за расширения налогооблагаемой базы юридических лиц, являющихся плательщиками налога на прибыль юридических лиц.

Исходя из вышесказанной, можно резюмировать **основные выводы по первой главе** данной работы:

- в системе налогообложения налог на прибыль является одним из значимых налогов;

⁶ По данным ГНИ Учтепинского района.

- на практике налогообложения этот вид налога играет двойное значения: фискальное и регулирующая;
- уточнены правила отнесения доходов к прибыли;
- рассмотрена роль и значение налога на прибыль в формировании доходов государственного бюджета.

ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ПОРЯДКА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ (на примере Учтепинского района).

2.1. Порядок исчисления налоговой базы налога на прибыль.

Налог на прибыль юридических лиц был введен с 1995 года в соответствии с Законом Республики Узбекистан 15.02.1991 года «О налогах с предприятий, объединений и организаций». До 1992 года взимался налог на прибыль, совместно с платой за фонды и трудовые ресурсы. При высоком уровне инфляции в результате либерализации цен возможность эффективного использования налога на прибыль была исключена. Значительная часть дохода в этих условиях шла бы на формирование фонда оплаты труда и налогооблагаемая база была бы не устойчивой. В связи с этим в 1992 году был введен налог на доход, который служил надежным инструментом мобилизации необходимых средств в бюджет. С 1 января 1995 года вновь введен налог на прибыль с предпринимателей со ставкой 38% от прибыли.

Рассматривая эволюцию системы налогообложения прибыли юридических лиц в Узбекистане с 1991 г и по сей день, можно отметить следующие основные положения:

- был введен общепринятый учет доходов по методу начисления;
- ставка налога снижена с 38 % до 8%;
- налогоплательщики получили право самостоятельного выбора методов бухгалтерского учета к налогообложения;
- определен порядок обложения иностранных юридических лиц и их классификация по признакам резидентства и постоянного учреждения;
- с 01.01.2007 года отменен налог на доходы для банков, страховых

организаций, видеосалонов, пунктов видеопоза, видео и аудио записи, аукционов, казино, лотерейных розыгрышей, проводимых негосударственными организациями, массовых концертно-зрелищных мероприятий, а также для производственных предприятий с иностранными, инвестициями, которые сохранили режим налогообложения, действовавший до 1 января 1995 года. Все выше перечисленные категории налогоплательщиков переведены на уплату налога на прибыль, при исчислении которого у данных предприятий из налогооблагаемый исключается расходы по заработной плате, не подлежащие вычету в 2006 году;

- с каждым годом расширяется перечень затрат, подлежащих вычету из налогооблагаемой базы;
- введены понятия «идентификационный номер налогоплательщика», «лизинг», «сомнительные долги» и многое другое.

Налог на прибыль юридических лиц является составным элементом налоговой системы Республики Узбекистан. Этот налог является прямым, то есть окончательная сумма целиком и полностью зависит от конечного финансового результата хозяйственной деятельности предприятия.

Согласно статьи 13 Налогового кодекса, налогоплательщиками называются юридические лица и их обособленные подразделения, на которых в соответствии с налоговым Кодексом возложено обязательство по уплате налогов и других обязательных платежей.

Юридическим лицом признается:

- организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Узбекистан, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, имеет самостоятельный баланс или смету, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде;

- иностранная организация, созданная в соответствии с законодательством иностранного государства;

- международная организация, созданная в соответствии с законодательством Республики Узбекистан, иностранного государства или международным договором.

Согласно статьи 126 Налогового кодекса плательщиками налога на прибыль являются юридические лица⁷:

- резиденты Республики Узбекистан;
- нерезиденты Республики Узбекистан, осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение или получающие доходы, источник образования которых находится на территории Республики Узбекистан.

Ниже приведем сведению о плательщиках налога на прибыль по Учтепинскому району города Ташкента:

Таблица-5

**Сведения о плательщиках налога на прибыль
по Учтепинскому району⁸**

№	Налогоплательщики	по состоянию на 1 января 2013 года		по состоянию 1 января 2014 года		по состоянию 1 января 2015 года	
		коли-во	в проц-х	коли-во	в проц-х	Коли-во	в проц-х
1.	Всего зарегистрированных юридических лиц	5826	100	5943	100	6125	100
	<i>Из них,</i>						
2.	Плательщики налога на прибыль юридических лиц	78	1,3	69	1,2	65	1,4

Из таблицы можно сделать вывод о том, что количество плательщиков налога на прибыль снижается по годам. Это объясняется тем, что за

⁷ Налоговый кодекс Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014

⁸ По данным ГНИ Учтепинского района.

исследуемой период уменьшилась число плательщиков налога на прибыль юридических лиц.

Не являются плательщиками налога на прибыль юридических лиц:

- некоммерческие организации. При осуществлении предпринимательской деятельности некоммерческие организации являются плательщиками налога с прибыли, полученной от осуществления ими предпринимательской деятельности;
- юридические лица, для которых предусмотрен упрощенный порядок налогообложения.

Объектом обложения налогом на прибыль юридических лиц являются:

- прибыль резидентов Республики Узбекистан, а также нерезидентов Республики Узбекистан, осуществляющих деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение;
- доходы резидентов Республики Узбекистан и нерезидентов Республики Узбекистан, облагаемые у источника выплаты без осуществления вычетов в соответствии с настоящим разделом.

Согласно статьи 128 Налогового кодекса налогооблагаемая база определяется исходя из налогооблагаемой прибыли, исчисленной как разница между совокупным доходом и вычитаемыми расходами с учетом уменьшения налогооблагаемой прибыли.

В виде формулы налогооблагаемый прибыль можно представить в следующем виде:

$$\text{НОП} = \text{Совокупный доход} - \text{Расходы} + \text{Невычитаемые расходы} - \text{Льготы}$$

При наличии убытков прошлых периодов, подлежащих переносу в текущий налоговый период, налогооблагаемая база уменьшается на сумму переносимых убытков.

В совокупный доход включаются:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг);

- прочие доходы.

Доходы налогоплательщика, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, полученными в национальной валюте, в порядке, предусмотренном законодательством о бухгалтерском учете.

Не рассматриваются в качестве дохода налогоплательщика:

- полученные вклады в уставный фонд (уставный капитал), включая сумму превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером), средства, объединяемые для осуществления совместной деятельности по договору простого товарищества;

- средства (имущество или имущественные права), полученные от других лиц в виде предварительной оплаты (аванс) за реализуемые товары (работы, услуги);

- средства (имущество или имущественные права), полученные в виде залога или задатка в качестве обеспечения обязательств в соответствии с законодательством до момента перехода прав собственности на них;

- субсидии из бюджета;

- безвозмездно полученные средства (имущество или имущественные права), работы и услуги, если передача средств (имущества или имущественных прав), выполнение работ, оказание услуг происходит на основании решения Президента Республики Узбекистан или Кабинета Министров Республики Узбекистан;

- полученные гранты;

- доходы акционера – юридического лица, полученные в виде стоимости дополнительных акций или увеличения номинальной стоимости акций при направлении нераспределенной прибыли прошлых лет на увеличение уставного фонда (уставного капитала);

- средства, полученные в виде страхового возмещения (страховой

суммы) по договорам страхования;

- возмещение стоимости объекта в виде части арендного (лизингового) платежа, полученное арендодателем (лизингодателем);

- безвозмездно полученные технические средства системы оперативно-розыскных мероприятий на сетях телекоммуникаций, а также услуги по их эксплуатации и обслуживанию;

- имущество, вносимое в качестве инвестиционных обязательств согласно договору, заключенному между инвестором и уполномоченным государственным органом по управлению государственным имуществом.

Дивиденды и проценты, облагаемые налогом у источника выплаты в Республике Узбекистан, вычитаются из совокупного дохода.

Доходом от реализации товаров (работ, услуг) является выручка от реализации товаров (работ, услуг), в том числе вспомогательными службами, за вычетом налога на добавленную стоимость и акцизного налога.

К прочим доходам относятся доходы от операций, не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), которые включают в себя:

- доходы от выбытия основных средств и иного имущества налогоплательщика;

- доходы от предоставления имущества в оперативную аренду;

- доходы от сдачи основных средств и нематериальных активов;

- безвозмездно полученное имущество, имущественные права;

- доходы в виде стоимости излишков товарно-материальных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации;

- доходы прошлых лет, выявленные в отчетном году;

- доходы от списания обязательств;

- доходы, полученные по договору уступки требований;

- доходы, полученные в виде возмещения расходов или убытков,

которые ранее были вычтены из совокупного дохода;

- доходы от обслуживающих хозяйств в соответствии со статьей;
- доходы от участия в совместной деятельности;
- взысканные или признанные должником штрафы и пеня;
- положительная курсовая разница по валютным счетам, а также доходы по операциям с иностранной валютой;
- дивиденды и проценты;
- роялти;

Расходы налогоплательщика подлежат вычету при определении налогооблагаемой прибыли, за исключением тех, которые не подлежат вычету.

Вычеты в целях налогообложения можно разделить на три группы:



Схема-2. Разделение затрат в целях налогообложения⁹

Расходами налогоплательщика являются обоснованные и документально подтвержденные расходы, а в случаях и убытки, оформленные в соответствии с законодательством и (или) учетной

⁹ Тучкова З. Налогообложение. //Ассоциация преподавателей бизнес дисциплин Узбекистана. 2007. стр. 95

политикой налогоплательщика.

Расходы налогоплательщика подлежат вычету в том налоговом периоде, в котором они фактически произведены.

Если одни и те же расходы предусмотрены в нескольких статьях расходов, то при расчете налогооблагаемой прибыли указанные расходы вычитаются только один раз.

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в национальной валюте. Пересчет указанных расходов производится налогоплательщиком в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете. Расходы налогоплательщика подразделяются на вычитаемые и не вычитаемые:

Вычитаемыми расходами являются:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- расходы на амортизацию;
- прочие расходы;
- расходы отчетного периода, вычитаемые из налогооблагаемой прибыли в будущем.

К материальным расходам относятся:

- сырье, материалы, комплектующие изделия и полуфабрикаты;
- материалы для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров, включая предпродажную подготовку, для других производственных и хозяйственных нужд, материалы и запасные части для ремонта оборудования и иного имущества;
- инвентарь, хозяйственные принадлежности, другое имущество, не являющееся амортизируемым имуществом.

К расходам на оплату труда относятся:

- начисленная заработная плата за фактически выполненную работу,

исчисленная исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми у налогоплательщика формами и системами оплаты труда;

- надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, наставничество, ученую степень, почетное звание;

Амортизируемым имуществом признаются основные средства и нематериальные активы, учитываемые налогоплательщиком в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете.

К прочим расходам относятся:

- стоимость работ и услуг, выполненных сторонними юридическими или физическими лицами для осуществления деятельности налогоплательщика;

- арендные платежи, а также расходы, связанные с содержанием основных средств, полученных в аренду;

- расходы на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов (кроме расходов, возмещаемых за счет других источников);

Расходы ниже приведенные, не вычитаются при исчислении налогооблагаемой прибыли в момент их возникновения в текущем отчетном периоде, а подлежат вычету в последующих периодах, в течение срока, установленного учетной политикой налогоплательщика, но не более десяти лет. К таким расходам относятся:

- расходы на освоение новых производств, цехов, агрегатов, а также производства новых видов серийной и массовой продукции и технологических процессов;

- расходы, связанные с набором рабочей силы и подготовкой кадров для работы на вновь вводимом в действие предприятии;

- разница между суммой амортизации основных средств и нематериальных активов, начисленной ускоренным методом, и суммой

амортизации, начисленной по установленным нормам.

К расходам, не подлежащим вычету при определении налогооблагаемой прибыли, относятся:

- потери и порча сверх норм естественной убыли материальных ценностей;
- отчисления в негосударственные пенсионные фонды;
- отчисления на содержание органа хозяйственного управления;
- расходы по бесплатному предоставлению помещений предприятиям общественного питания или другим сторонним организациям, оплата стоимости коммунальных услуг за эти предприятия и организации и др;

Доходы, полученные нерезидентом Республики Узбекистан от деятельности, отвечающей признакам постоянного учреждения, до постановки на учет в органе государственной налоговой службы в качестве постоянного учреждения, подлежат налогообложению у источника выплаты дохода. При этом налог на прибыль юридических лиц у источника выплаты, удержанный налоговым агентом, подлежит зачету в счет погашения налоговых обязательств нерезидента Республики Узбекистан после его постановки на учет в органе государственной налоговой службы Республики Узбекистан в качестве постоянного учреждения.

Доходы нерезидента Республики Узбекистан, не связанные с постоянным учреждением, подлежат налогообложению у источника выплаты без вычета расходов, связанных с извлечением этих доходов. К доходам нерезидентов Республики Узбекистан, облагаемым у источника выплаты, относятся:

- дивиденды и проценты;
- доходы от участия в совместной деятельности на основании договора простого товарищества;
- доходы от реализации находящегося на территории Республики

Узбекистан имущества:

Дивиденды и проценты облагаются налогом у источника выплаты.

От налогообложения освобождаются доходы по государственным облигациям и иным государственным ценным бумагам, а также доходы, получаемые в виде процентов от размещения на финансовых рынках временно свободных средств внебюджетного Пенсионного фонда Республики Узбекистан при Министерстве финансов Республики Узбекистан.

Резиденты Республики Узбекистан, а также нерезиденты Республики Узбекистан, осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение, получившие дивиденды и проценты, ранее обложенные налогом у источника выплаты в Республике Узбекистан, имеют право на вычет их из совокупного дохода.

2.2. Анализ критерий дифференциации ставок и льгот по налогу на прибыль юридических лиц.

Согласно статьи 27 Налогового кодекса, ставка представляет собой величину начислений на единицу измерения налогооблагаемой базы в процентах или в абсолютной сумме.

Ставки налогов и других обязательных платежей устанавливаются решением Президента Республики Узбекистан, если иное не предусмотрено Налоговом кодексе.

Ставки налога на прибыль устанавливаются постановлением Президента Республики Узбекистан. Например, за 2015 год ставки налога на прибыль установлена в соответствии постановлением Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан за 2014 год» от 4 декабря 2014 года №ПП-2270.

Согласно постановлению Президента ставки налога на прибыль дифференцировано и установлена в следующих размерах:

Таблица-6

Ставки налога на прибыль юридических лиц за 2014 и 2015 года¹⁰

№	Плательщики	Ставки налога в процентах к налогооблагаемой базе	
		2014 год	2015 год
1.	Юридические лица (за исключением предусмотренных в пп. 2-3)	8	7,5
2.	Коммерческие банки	15	15
3.	Юридические лица, получающие доходы от проведения аукционов, организации массовых зрелищных мероприятий путем привлечения юридических и физических лиц (включая нерезидентов), имеющих лицензию на занятие гастрольно-концертной деятельностью	35	35
4.	Для предприятий-экспортеров, у которых доля экспорта товаров, работ, услуг (независимо от места выполнения работ, оказания услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту составляет:		
	от 15 до 30 процентов в общем объеме реализации	установленная ставка снижается на 30%	установленная ставка снижается на 30%
	от 30 и более процентов в общем объеме реализации	установленная ставка снижается на 50%	установленная ставка снижается на 50%
5.	Для предприятий сферы услуг, указанных в пункте 1, по объему оказанных услуг, оплаченных с применением пластиковых карт	установленная ставка снижается на 5%	установленная ставка снижается на 5%

¹⁰ Приложения к Постановлению Президента Республики Узбекистан.

**Ставки налога на прибыль на доходы нерезидентов
Республики Узбекистан, не связанные с постоянным учреждением¹¹**

№	Доходы	Ставки налога в процентах
1.	Дивиденды и проценты	10
2.	Страховые премии по договорам страхования, сострахования и перестрахования	10
3.	Телекоммуникации для международной связи, международные перевозки (доходы от фрахта)	6

Согласно статьи 158 Налогового кодекса, от уплаты налога на прибыль юридических лиц освобождаются юридические лица:

- учреждения по исполнению наказаний;
- подразделения охраны при органах внутренних дел.

От уплаты налога на прибыль юридических лиц освобождается прибыль юридических лиц, полученная:

- от производства протезно-ортопедических изделий, инвентаря для инвалидов, а также оказания услуг инвалидам по ортопедическому протезированию, ремонту и обслуживанию протезно-ортопедических изделий и инвентаря для инвалидов;
- от оказания услуг по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом (кроме такси, в том числе маршрутного);
- от осуществления работ по реставрации и восстановлению памятников истории и культуры;
- Народным банком от использования средств на индивидуальных накопительных пенсионных счетах граждан.

Налогооблагаемая прибыль юридических лиц уменьшается на сумму:

- взносов, средств в виде спонсорской и благотворительной помощи

¹¹ Налоговый кодекс Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014

экологическим, оздоровительным и благотворительным фондам, учреждениям культуры, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта, образовательным учреждениям, органам государственной власти на местах, органам самоуправления граждан, но не более двух процентов налогооблагаемой прибыли;

- средств, направляемых на модернизацию, техническое и технологическое перевооружение производства, приобретение нового технологического оборудования, расширение производства в форме нового строительства, реконструкцию зданий и сооружений, используемых для производственных нужд, а также на погашение кредитов, полученных на эти цели, возмещение стоимости объекта лизинга, за вычетом начисленной в соответствующем налоговом периоде амортизации, но не более 30 процентов налогооблагаемой прибыли. Уменьшение налогооблагаемой прибыли производится в течение пяти лет начиная с налогового периода, в котором осуществлены вышеназванные расходы, а по технологическому оборудованию - с момента ввода его в эксплуатацию. В случае реализации или безвозмездной передачи нового технологического оборудования в течение трех лет с момента его приобретения (импорта) действие указанной льготы аннулируется с восстановлением обязательств по уплате налога на прибыль юридических лиц за весь период применения льготы. Данная льгота применяется налогоплательщиками, осуществляющими производство товаров (работ, услуг);

- средств, направляемых безвозмездно на внесение взносов по ипотечным кредитам и (или) приобретение жилья в собственность работникам из числа молодых семей, но не более 10 процентов налогооблагаемой прибыли;

- отчислений от прибыли предприятий, находящихся в собственности религиозных и общественных объединений (кроме профессиональных союзов, политических партий и движений), благотворительных фондов, направляемых на осуществление уставной деятельности этих объединений

и фондов;

- чистой сверхприбыли для плательщиков налога на сверхприбыль.

Согласно статьи 161 Налогового кодекса, убытком признается превышение вычитаемых расходов, над совокупным доходом. Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытков на будущее в течение пяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Налогоплательщики налога на прибыль юридических лиц, имеющие убыток (убытки), исчисленный в соответствии законодательством, в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налогооблагаемую прибыль текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.

Совокупная сумма переносимого убытка, учитываемая в каждом последующем налоговом периоде, не может превышать 50 процентов налогооблагаемой прибыли текущего налогового периода, исчисленной в соответствии с законодательством. Налогооблагаемая прибыль может быть уменьшена на сумму убытка, подлежащего переносу, только по итогам года.

Убытки, полученные более чем в одном календарном году, переносятся в той очередности, в которой они получены.

Убытки, полученные в налоговом периоде, в котором налогоплательщик освобожден от уплаты налога на прибыль юридических лиц, не подлежат переносу в последующие налоговые периоды

Таблица-8

Условный пример по применению переноса убытка¹²

По итогам 2013 года налогоплательщик получил отрицательный финансовый результат до уплаты налога на прибыль на сумму 600,0 млн. сум.

млн. сум.

N	Показатели	Отчетные годы					
		2013	2014	2015	2016	2017	2018
1.	Финансовый результат до уплаты налога на прибыль (стр. 240 формы N 2 "Отчет о финансовых результатах")	-600	150	190	180	220	150
2.	Затраты, подлежащие включению в налогооблагаемую базу (стр. 020 + стр. 050 Расчета налога на прибыль)	100	150	240	210	300	150
3.	Налогооблагаемый прибыль (стр. 080 Расчета налога на прибыль)	-500	300	430	390	520	300
4.	Уменьшение налогооблагаемой прибыли в соответствии с действующим налоговым законодательством (стр. 090 Расчета налога на прибыль)	-	50	30	40	20	50
5.	Налогооблагаемый прибыль с учетом льгот (стр. 100 Расчета налога на прибыль)	-	250	400	350	500	250
6.	Сумма убытка или части убытка, уменьшающего налогооблагаемый прибыль за отчетный год (стр. 5 x 50%, но не более остатка убытка или части убытка за предыдущий период по строке 10)	-	125	200	175	0	0
7.	Налогооблагаемый прибыль для исчисления налога на прибыль (стр. 5 - стр. 6)	-	125	200	175	500	250
8.	Установленная (скорректированная) ставка налога на прибыль	9%	9%	9%	9%	9%	9%
9.	Сумма налога на прибыль, подлежащая к уплате в бюджет (стр. 7 x стр. 8)	-	12,5	18,0	15,7	45,0	22,5
10.	Остаток убытка или части убытка, подлежащий переносу на следующий год	- 500	375	175	0	0	0

¹² Условный пример составлен автором.

В случае прекращения налогоплательщиком деятельности в связи с реорганизацией, налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налогооблагаемую прибыль в порядке и на условиях на сумму убытков, полученных реорганизованным юридическим лицом до момента реорганизации.

2.3. Анализ механизма исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль юридических лиц.

Объектом обложения налога на прибыль служит конечный стоимостной результат деятельности предприятия или организации. Таким результатом считается скорректированная сумма выручки от производства товаров (работ, услуг).

Согласно Налоговому кодексу налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год, а отчетными периодами по налогу на прибыль признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджет, определяется нарастающим итогом с учетом ранее начисленных сумм платежей.

Налогооблагаемая база затрагивает все многочисленные аспекты хозяйственной деятельности предприятия.

Для определения налогооблагаемой прибыли из полученных доходов необходимо вычесть расходы, связанные с получением этих доходов.

$$П = Др - Рр + Вд - Вр$$

Где П - налогооблагаемая прибыль,

Др - доходы с реализации товаров, работ, услуг,

Рр - расходы, связанные с реализацией товаров, работ, услуг,

Вд - внереализационные доходы,

Вр - внереализационные расходы.

Налоговая база - это денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

Ниже рассмотрим расчет налога на прибыль за 2014 год по ООО «СЕМУРГ»:

Из таблицы-9 можно сделать вывод о том, что начисление по налогу на прибыль по ООО «СЕМУРГ» составляет за 2014 год 105724,1 тыс. сум.

Таблица-9

**Расчет налога на прибыль за 2014 года
по ООО «СЕМУРГ»¹³**

тыс. сум

	Показатели	Сумма
1.	Прибыль (убыток) до уплаты налога на прибыль юридических лиц	1320830,8
2.	Не вычитаемые расходы (расходы, включаемые в налогооблагаемую базу)	721,06
3.	Затраты, подлежащие включению в налогооблагаемую базу отчетного (налогового) периода	721,06
4.	Дивиденды, полученные (подлежащие получению)	-
5.	Проценты, полученные (подлежащие получению)	-
6.	Налогооблагаемая прибыль	1321551,86
7.	Льготы, всего	-
8.	Налогооблагаемая база – всего	1321551,86
9.	Установленная ставка налога на прибыль юридических лиц	8%
10.	Сумма налога на прибыль юридических лиц – всего	105724,1
11.	Сумма налога на прибыль юридических лиц, подлежащая к уплате в бюджет	14606,6
12.	Начисленная сумма налога на прибыль юридических лиц по расчету за предыдущий отчетный период	91117,5

Расчет налога на прибыль юридических лиц представляется в органы государственной налоговой службы нарастающим итогом ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, а по

¹³ Расчет налога на прибыль юридических лиц по ООО «СЕМУРГ».

итогах года – в срок представления годовой финансовой отчетности.

Нерезиденты Республики Узбекистан, осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение, представляют в орган государственной налоговой службы по месту нахождения постоянного учреждения отчет о характере деятельности в Республике Узбекистан (в произвольной форме), а также расчет налога на прибыль юридических лиц, в сроки, установленные для сдачи годовой финансовой отчетности для предприятий с иностранными инвестициями. При этом в расчете налога на прибыль юридических лиц отдельной строкой указывается сумма налога с чистой прибыли, подлежащая уплате в бюджет.

Ниже рассмотрим расчет налога на прибыль по следующему предприятию ООО «ХАЛИЛ-БАХТ» за 2014 год.

Таблица-10

**Расчет налога на прибыль за 2014 год
по ООО «ХАЛИЛ-БАХТ»¹⁴**

	Показатели	Сумма
1.	Прибыль (убыток) до уплаты налога на прибыль юридических лиц	27774212.0
2.	Не вычитаемые расходы (расходы, включаемые в налогооблагаемую базу)	-
3.	Затраты, подлежащие включению в налогооблагаемую базу отчетного (налогового) периода	-
4.	Дивиденды, полученные (подлежащие получению)	-
5.	Проценты, полученные (подлежащие получению)	-
6.	Налогооблагаемая прибыль	27774212.0
7.	Льготы, всего	-
8.	Налогооблагаемая база - всего	27774212.0
9.	Установленная ставка налога на прибыль юридических лиц	8%
10.	Сумма налога на прибыль юридических лиц – всего	2221937.0
11.	Сумма налога на прибыль юридических лиц, подлежащая к уплате в бюджет	514520,0
12.	Начисленная сумма налога на прибыль юридических лиц по расчету за предыдущий отчетный период	1707417.0

¹⁴ Расчет налога на прибыль юридических лиц по ООО «ХАЛИЛ-БАХТ».

Из таблицы можно сделать вывод о том, начисление по налогу на прибыль по ООО «ХАЛИЛ-БАХТ» составляет за 2014 год 2221937,0 сум.

При прекращении деятельности до окончания календарного года эти документы должны быть представлены не позднее одного месяца после прекращения деятельности.

В течение отчетного периода налогоплательщики уплачивают налог на прибыль юридических лиц путем внесения текущих платежей.

Для определения суммы текущих платежей по налогу на прибыль юридических лиц налогоплательщики до 10 числа первого месяца текущего отчетного периода представляют в орган государственной налоговой службы справку о сумме налога на прибыль юридических лиц за текущий отчетный период, рассчитанной исходя из предполагаемой налогооблагаемой прибыли и установленной ставки налога на прибыль юридических лиц.

Текущие платежи по налогу на прибыль юридических лиц уплачиваются до 10 числа каждого месяца в размере одной третьей квартальной суммы налога на прибыль юридических лиц.

Налогоплательщики, у которых предполагаемая налогооблагаемая прибыль за отчетный период составляет менее двухсоткратного размера минимальной заработной платы, текущие платежи не уплачивают.

В случае занижения суммы налога на прибыль юридических лиц, исчисленной исходя из предполагаемой налогооблагаемой прибыли, по сравнению с суммой налога на прибыль юридических лиц, подлежащей уплате в бюджет за отчетный период, более чем на 10 процентов, орган государственной налоговой службы вправе пересчитать текущие платежи исходя из фактической суммы налога на прибыль юридических лиц с начислением пени.

Уплата налога на прибыль юридических лиц производится не позднее сроков сдачи расчетов. Постоянное учреждение нерезидента Республики

Узбекистан уплачивает налог на прибыль юридических лиц, а также налог с чистой прибыли один раз в год без уплаты текущих платежей, в течение месяца после срока представления расчета.

Согласно статьи 165 Налогового кодекса, налог на прибыль юридических лиц у источника выплаты исчисляется путем применения установленных ставок к сумме выплачиваемого дохода без осуществления вычетов.

Налог на прибыль юридических лиц у источника выплаты обязаны удерживать юридические лица в момент выплаты:

- дивидендов и процентов;
- доходов нерезидентам Республики Узбекистан.

Ответственность за удержание и перечисление налога на прибыль юридических лиц в бюджет несет источник выплаты дохода, а также нерезиденты Республики Узбекистан, осуществляющие деятельность в Республике Узбекистан через постоянное учреждение, выплачивающие доход другим нерезидентам Республики Узбекистан.

Лица обязаны:

- перечислить налог на прибыль юридических лиц в бюджет не позднее даты выплаты дивидендов, процентов и платежей нерезидентам Республики Узбекистан;
- представить расчет налога на прибыль юридических лиц в органы государственной налоговой службы не позднее двадцати пяти дней после окончания отчетного периода, в котором была произведена выплата;
- представить в органы государственной налоговой службы в течение тридцати дней после окончания налогового периода справку по форме, утверждаемой Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и Министерством финансов Республики Узбекистан, в которой указываются идентификационный номер налогоплательщика этих лиц, их наименование, общая сумма дохода и общая сумма удержанного налога на прибыль юридических лиц за налоговый период;

- представить лицам, получающим доход, по их требованию справку о сумме дохода и общей сумме удержанного налога за налоговый период по форме, утверждаемой Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и Министерством финансов Республики Узбекистан.

Доход, полученный юридическими лицами – резидентами Республики Узбекистан за пределами Республики Узбекистан, включается в совокупный доход налогоплательщика в полном размере до вычета понесенных расходов и налога на прибыль юридических лиц, уплаченного за пределами Республики Узбекистан. При определении налогооблагаемой базы расходы, понесенные в связи с получением прибыли за пределами Республики Узбекистан и подтвержденные документально, вычитаются в порядке и размерах, установленных законодательством.

Сумма уплаченного за пределами Республики Узбекистан налога на прибыль юридических лиц засчитывается при уплате налога на прибыль юридических лиц в Республике Узбекистан в соответствии с международными договорами Республики Узбекистан.

Основанием для зачета суммы налога на прибыль юридических лиц, уплаченного за пределами Республики Узбекистан, является платежное извещение, справка компетентного органа иностранного государства или иной документ, подтверждающий факт уплаты налога на прибыль юридических лиц за пределами Республики Узбекистан.

Исходя из анализа и резюмируя, можно привести **основные выводы по второй главе работы:**

- приведены эволюционные изменения в системе налога на прибыль юридических лиц;
- определены объект и субъект налогообложения;
- описан порядок определения доходов и расходов юридических лиц и их признание для целей налогообложения;
- рассмотрен порядок расчета налоговой базы по данному налогу;

- также был произведен анализ поступления налога на прибыль в государственный бюджет;

- была выявлена тенденция снижения поступления данного налога в связи со снижением действующей ставки налога на прибыль.

ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПОРЯДКА И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

3.1. Международный опыт налогообложения прибыли юридических лиц

Международный опыт налогообложения доходов корпораций (и аналогичных ему налогов на прибыль предприятий) богат и разнообразен. Выбор примеров из практики различных стран обусловлен, во-первых тем, что мы старались отразить использование наиболее интересных с нашей точки зрения подходов к налогообложению корпораций, а также проиллюстрировать применение данного налога как в развитых, так и развивающихся странах.

В странах Запада налог на прибыль компаний (корпоративный налог) существует на постоянной основе с начала второй мировой войны. Система налогообложения прибыли построена в целом по единой схеме: прибыль компаний облагается как центральным правительством, так и местными органами власти; объектом обложения выступает чистая прибыль; ставки налога, как правило, устанавливаются пропорционально или имеют незначительную прогрессию. Чистая прибыль, подлежащая налогообложению, равняется валовой прибыли (разница между выручкой от реализации продукции или услуг и её стоимостью для юридического лица), уменьшенной на сумму разрешенных вычетов и налоговых льгот.

К основным сокращениям валовой прибыли относятся: так называемые "бумажные вычеты", налоговый кредит, отсрочка платежа, полное освобождение от налога и др. "Бумажные вычеты" - это различные транспортные издержки, расходы на социальную деятельность, убытки, проценты по задолженности, расходы на рекламу, административно-управленческие расходы, амортизационные отчисления и прочие. Среди

указанных исключений ведущее место занимает ускоренная амортизация (сверх нормального износа), в соответствии с которой, устанавливаются повышенные нормы амортизации, обеспечивающее освобождение отчислений в амортизационный фонд от обложения налога на прибыль.

Ускоренное накопление капитала достигается не только повышенными нормами амортизационных отчислений, но и использованием особых методов расчета (уменьшенного остатка и суммы чисел). При методе уменьшенного остатка амортизационные отчисления рассчитываются в виде постоянного процента к остаточной (еще не списанной к данному моменту) стоимости основного капитала. Другой метод, не получивший широкого распространения из-за сложности расчета, предполагает определение нормы амортизационных отчислений числа лет, оставшихся до истечения амортизационного срока. К сумме цифр от единицы до числа, равной общей продолжительности этого срока.

Налоговый кредит представляет собой вычеты из начисленного налога. А не из валовой прибыли, как при обычных налоговых льготах. К нему относятся: инвестиционный налоговый кредит, т.е. скидка, равная определенной доле новых капитальных вложений с рассчитанной суммы налога на прибыль корпораций; кредит по налогам за рубежом, т.е. налоговая льгота в виде разности между суммой налога, уплаченной за границей, и суммой налога, которую необходимо внести в стране нахождения компании. В США насчитывается около 20 таких налоговых кредитов, во Франции - около 10. Большинство зарубежных стран устанавливает максимальный уровень разрешенных вычетов.

Отсрочка уплаты налога на прибыль и полное освобождение от платежа - важные налоговые льготы. Первая может предоставляться на определенный срок (3-5 лет) или при наступлении определенных условий. Обычно такой льготой пользуются новые приоритетные отрасли производства. Реже применяется полное освобождение от какого-либо налога.

Корпорационный налог - налог на доходы (прибыль) юридических лиц (объединений капиталов), взимаемый практически во всех развитых странах и подавляющем большинстве развивающихся.

Налог может иметь названия:

- а) налог на прибыль обществ (акционерных обществ);
- б) налог на общества;
- в) налог на доходы юридических лиц.

Объект налогообложения - облагаемая прибыль компаний (корпораций), равная валовой прибыли за минусом суммы установленных налоговым законодательством освобождений (изъятий), налоговых вычетов и скидок.

Как правило, к вычету допускаются:

- производственные, коммерческие, транспортные издержки;
- расходы на оплату труда персонала (с возможными ограничениями для высшего управленческого звена);
- проценты по задолженности (кредитам, ссудам, как правило, с установленными ограничениями);
- убытки текущего года и убытки прошлых лет (в соответствии с установленными правилами);
- расходы на рекламу, представительство, НИОКР (с учетом возможных ограничений).

В налоговых законодательствах могут быть предусмотрены значительные возможности по применению налоговых льгот в форме налоговых кредитов.

В большинстве стран корпорационный налог построен по принципу импутационной (зачетной) системы, в то время как в отдельных странах применяется классическая (каскадная) система налогообложения доходов юридических лиц и распределяемых дивидендов.

Налог на доходы корпораций в США. Налог на доходы корпораций является одним из самых сложных налогов, он взимается на федеральном

уровне и на уровне штатов. В последнем случае ставка дифференцирована: штат Айова - 12%, Коннектикут - 11,5, округ Колумбия - 10,2, Миссисипи - 3-5, Юта - 5%.

Доходы корпорации облагаются как прибыль от коммерческой деятельности в следующих случаях:

1) если компания «вовлечена в торговлю или бизнес на территории США»;

2) если ее доход «эффективно связан» с бизнесом или торговлей в США, что соответствует двум принципам определения статуса доходов иностранного лица.

В первом случае корпорации подвергаются налогообложению по обычной прогрессивной шкале налога на прибыль, но в Налоговом кодексе США нет однозначных критериев компании, «вовлеченной в торговлю или бизнес США». Этот термин предполагает регулярно осуществляемые в существенной части сделки в США. С этой точки зрения практически любая деловая активность может привести к рассмотрению в качестве «вовлеченной в торговлю и бизнес в США».

Во втором случае эффективно связанными с бизнесом или торговлей в США считаются доходы по активным коммерческим операциям потенциального налогоплательщика на территории США. Этот принцип является чисто американским правовым институтом.

Доходы из источника в США, «эффективно не связанные» с бизнесом в США, облагаются по постоянной ставке 30% по принципу «у источника». В эту группу относят доходы пассивных капиталовложений (платежи роялти, банковский процент, дивиденды). Налоговая база в этом случае не может быть понижена списанием каких-либо затрат, но может быть сокращена в соответствии с соглашениями об устранении двойного налогообложения.

Если более 80% доходов компании за последние три года имеют иностранное происхождение и ее бизнес ведется за пределами США, она освобождается от налога по принципу «у источника».

Ставка 35% рассматривается как базисная. Дополнительная ставка в 5% в диапазоне от 100 до 335 тыс. дол., называемая «сюртакс» приводит суммарный уровень налогообложения доходов к базисной ставке, так как компенсирует льготы, предусмотренные законодательством при малых значениях доходов.

Налог имеет много льгот:

- 1) вычитаются налоговые сборы штатов и местные налоги из доходов;
- 2) не облагаются проценты от местных ценных бумаг;
- 3) уменьшается налогооблагаемая база при ускоренном возмещении амортизации;
- 4) льготы при инвестициях;
- 5) льготы при использовании альтернативных видов энергии;
- 6) налоговые льготы для добывающих отраслей.

В новом докладе Американского института исследований национальной политики (АЕИ) было отмечено, что, в то время как 35% ставка корпоративного налога, установленная Соединенными Штатами, является самой высокой среди всех стран Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), более важным является то, что США также имеет более высокие налоговые ставки, чем средняя величина действующей налоговой ставки и предельной ставки налога.

Однако в докладе говорится, что ставки корпоративного налога США настолько высоки, что ожидания относительно того, что доля доходов от корпоративных налогов будет также выше в США, чем в других странах ОЭСР, оказываются, на самом деле, неоправданными. За исключением короткого периода 1990-х годов, американские корпоративные налоговые поступления были постоянно ниже, в процентах от валового внутреннего продукта, чем в странах ОЭСР.

В настоящее время США отстает в международных налоговых соревнованиях относительно уставной и эффективной налоговых ставок, которые намного выше среднего показателя в ОЭСР. Любые усилия по реформированию корпоративного налога, поэтому, являются неполными, заключает Американский институт предпринимательства, «без толчка к решению относительно не только высокой нормативной ставки, но и относительно высокой эффективной ставки».

Корпорационный налог в Великобритании. Каждая компания-резидент обязана уплачивать корпорационный налог с прибыли, получаемой как в Великобритании, так и за ее пределами. Корпорационный налог является в какой-то степени аналогом налога на прибыль организаций, но кроме дохода налогооблагаемая база включает еще прирост капитала, рассчитываемый по специальным правилам.

В целях налогообложения под «компаниями» понимаются любые инкорпорированные на территории Великобритании или за ее пределами юридические лица, а также любые инкорпорированные ассоциации. В их число не включаются товарищества или частные торговцы.

Для целей налогообложения компания является резидентом Великобритании, если, во-первых, она инкорпорирована в Великобритании и, во-вторых, если ее центральное управление или контроль над ней осуществляется из Великобритании. Даже если компания уплачивает налог с любого дохода за границей, она подлежит налогообложению в Великобритании. Однако налог, уплаченный за границей, обычно засчитывается при уплате налога в Великобритании, таким образом, уменьшая его размер.

Компании-нерезиденты в Великобритании подлежат обложению корпорационным налогом с прибыли, получаемым косвенным или прямым путем от торговых операций в Великобритании через свои отделения или агентства.

Компания-нерезидент в Великобритании может подлежать обложению подоходным налогом (income tax), при этом из общей суммы дохода обычно вычитаются доходы, не связанные с торговлей (рента, проценты, роялти и др.).

Компании-нерезиденты не облагаются налогом на прирост капитала, возникающего от использования активов, не связанных с торговыми операциями в Великобритании.

Общие принципы налогообложения компаний-нерезидентов могут модифицироваться в соответствии с положениями соответствующих соглашений об избежании двойного налогообложения.

Обложению корпорационным налогом подлежит вся прибыль, получаемая компаниями-резидентами, а также прибыль компаний-нерезидентов, полученная ими на территории Великобритании.

Ставка корпорационного налога является прогрессивной и составляет для компаний:

- с прибылью менее 50 тыс. ф.ст. - 10% с первых 10 тыс. ф.ст. и 23,75% с суммы, превышающей 10 тыс. ф.ст. (таким образом, на всю сумму прибыли ставка варьируется от 10 до 19%);

- с прибыли от 50 до 300 тыс. ф.ст. - 19%;

- с прибыли от 300 тыс. ф.ст. до 1500 тыс. ф.ст. - 19% с первых 300 тыс. ф.ст. и 32,75% с суммы, превышающей 300 тыс. ф.ст. (таким образом на всю сумму прибыли ставка варьируется от 19 до 30%);

- с прибыли более 1500 тыс. ф.ст. - 30%.

Отчетный период устанавливается обычно сроком в 12 месяцев. В случае, если отчетный период компании превышает 12 месяцев, его можно разбить на два или несколько периодов продолжительностью 12 месяцев каждый, за исключением последнего.

Иностранная компания, имеющая филиал в Великобритании, уплачивает корпорационный налог с прибыли от деятельности такого филиала. Прирост капитала и инвестиционный доход, связанные с

деятельностью филиала в Великобритании, также подлежат налогообложению.

Обычно прибыль филиала облагается налогом в размере 30%. Иногда при определенных обстоятельствах, устанавливаемых налоговыми органами, может применяться ставка в 20%. Расходы, понесенные за пределами Великобритании, полностью и исключительно в целях операций филиала (включая разумные расходы головной компании), должны приниматься во внимание при расчете прибыли филиала, подлежащей налогообложению.

3.2. Пути совершенствования порядка взимания налога на прибыль в современных условиях.

Учитывая общемировую тенденцию гармонизации налоговых систем различных стран, потенциальную возможность интеграции в мировое экономическое сообщество и необходимость привлечения иностранного капитала в экономику, вопросы совершенствования налогового законодательства согласно принципам, принятым в странах с рыночной экономикой, должны прорабатываться уже сегодня.

Налоговые системы экономически развитых стран складывались под воздействием различных экономических, политических и социальных условий. По набору налогов, их структуре, способам взимания, ставкам, налогооблагаемой базе, сфере действия налогов, налоговым льготам налоговые системы имеют ярко выраженные национальные особенности. Вместе с тем международные нормы налогового права являются приоритетными при построении национальных налоговых систем ввиду необходимости обеспечения развития международного экономического сообщества и свободного передвижения капитала, товаров и услуг в рамках, например, Европейского Союза. Поэтому налоговые системы различных стран строятся на основе общепринятых принципов.

Начиная с 1992 года, когда в стране впервые был введен налог на прибыль, ведутся постоянные споры о целесообразности его взимания, величине ставок, порядке исчисления и взимания налога. В связи с этим, исследование основных направлений совершенствования налога на прибыль в Узбекистане и выработку решений по спорным вопросам с точки зрения как теоретических аспектов прямых налогов и налогового администрирования, так и исследования и анализа мирового опыта, представляется весьма целесообразным. Далее попытаемся характеризовать несколько проблем которые считаем актуальными для налоговой системы Республики.

Ряд положений нашего законодательства противоречит методике определения налогооблагаемой базы, применяемой в странах с развитой рыночной экономикой. Основные различия касаются:

- неполного отнесения на себестоимость расходов по уплате процентов за банковский кредит (лишь в пределах учетной ставки), а также отнесения командировочных, представительских и некоторых других расходов на себестоимость в пределах норм, установленных правительством;

- применения норм амортизации, лимитированных государством и не соответствующих экономической жизни основных средств (т.е. учитывающих не только физический, но и моральный износ), что не позволяет обеспечить своевременное восстановление основных средств (применяемые в Узбекистане нормы амортизации в два-три раза ниже норм, используемых в странах с развитой рыночной экономикой);

- игнорирования инфляционного фактора при оценке производственных запасов и основных фондов для исчисления налогооблагаемой прибыли.

Исходя из выше указанного предлагаемая система переоценки. Для расчёта скорректированной в соответствии с инфляцией налогооблагаемой прибыли предлагается последовательно осуществить шесть шагов:

- следует увеличивать в соответствии со специальным индексом стоимость номинированных в сумах необоротных активов. полученный результат следует включить в налогооблагаемую прибыль.

- оборотный капитал, номинированный в сумах, за исключением товарно-материальных запасов на начало периода не индексируется.

- измеренную в сумах величину акционерного капитала фирмы на начало периода необходимо увеличить с учётом соответствующего показателя темпа инфляции. при этом стоимость акционерного капитала равна либо разнице между всеми активами предприятия и всеми его обязательствами, либо сумме начального акционерного капитала и нераспределенной прибыли. полученный результат следует вычесть из налогооблагаемой прибыли.

- следует также увеличить с учётом соответствующего темпа инфляции величину всех кредитных инструментов (как кредитов и займов, получаемых предприятием, так и займов, предоставляемых предприятием), в случае, если по условиям займа предусматривается корректировка остатка основной суммы займа с учётом инфляции и определение ставки процента в реальных величинах (т.е. за вычетом соответствующего показателя темпа инфляции).

- поправка на инфляцию в отношении кредитных инструментов в сумовом выражении не производится при отсутствии соответствующего положения в кредитном соглашении.

- расчёт амортизационных отчислений производится на основе стоимости активов, скорректированной с учётом инфляции.

Следует также расширить базу налога на прибыль предприятий, отменив ряд льгот, включая налоговые каникулы и иные специальные меры. Система будет в большей степени приближена к нейтральной в отношении инвестиций и станет легче в плане администрирования, если

налогооблагаемая база будет предельно широкой, но при этом правильно измеряемой.

С точки зрения нейтральности налогообложения идеальным выбором при планировании налоговой системы было бы разрешение вычета из налогооблагаемой прибыли всех необходимых для ведения дела издержек, в том числе процентных платежей. Однако в случае, когда все расходы, связанные с бизнесом (и, в частности, проценты), будут приниматься к вычету, могут появиться трудности, порожденные возможным манипулированием величиной процентных ставок с целью ухода от налогообложения. Поэтому в таких случаях часто применяется правило недостаточной капитализации, чтобы снизить стремление к уменьшению налогооблагаемой базы путем искусственного повышения расходов на обслуживание долга. Например:

Расходы на НИОКР. Как и расходы на рекламные услуги, расходы на НИОКР являются нормальными коммерческими издержками. Расходы на НИОКР также целесообразно капитализировать и позволять к вычету из налогооблагаемой базы по мере амортизации, например в течение 5 лет. Меры в отношении «сомнительных» услуг должны применяться также и в этом случае.

Деловые командировки. Расходы на деловые командировки должны приниматься к вычету, при ограничении величины транспортных расходов стоимостью проезда в экономическом классе, а расходов на проживание - стоимостью проживания в гостинице туристического класса. При этом бремя подтверждения делового характера командировки должно лежать на налогоплательщике.

Резервы по сомнительным долгам. Важным является также вопрос о разрешении формирования резерва по сомнительным долгам. Опыт показывает трудность выработки объективных критериев сомнительности долга. Поэтому в целях предотвращения возможности использования формирования такого рода резервов для уклонения от налога на прибыль,

следует отменить возможность резервирования. Взамен целесообразно разработать порядок списания на убытки безнадежных долгов, определив четкие критерии безнадежности долга.

Основные выводы третьей главы заключается в следующем:

- в большинстве стран корпорационный налог построен по принципу импутационной (зачетной) системы, в то время как в отдельных странах применяется классическая (каскадная) система налогообложения доходов юридических лиц и распределяемых дивидендов.

- необходимо отказаться от исчисления налогооблагаемой прибыли как разницы между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и затратами на ее производство, включенными в себестоимость, прибыли от реализации иного имущества и внереализационными доходами, уменьшенными на внереализационные расходы,

- перейти к определению налогооблагаемой базы как разницы между доходами и расходами, связанными с предпринимательской деятельностью в целом за отчетный (налоговый) период.

Дальнейшее совершенствование и теоретическом, и практическом плане механизма налога на прибыль в целом будет способствовать совершенствованию налоговой системы нашей страны.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное в работе теоретическое исследование позволило достичь поставленных целей и сделать следующие выводы о порядке исчисления и уплаты налога на прибыль юридических лиц.

- одним из самых эффективных решений в налоговой политике и практике современности является, пожалуй, широкое распространение налога на прибыль.

- долгие годы налог на прибыль взимался ради фискальной цели, затем менялся под влиянием внешнеэкономических факторов и, в конечном счете, приобрел не только фискальный характер, но и стал эффективным регулирующим инструментом государства.

- рассмотрена роль и значение налога на прибыль в формировании доходов государственного бюджета.

- рассмотрен порядок расчета налоговой базы по налогу на прибыль юридических лиц.

- рационально разработанный налог на прибыль является налогом на отдачу от капитала, инвестированного в корпоративный сектор, и, кроме того, налогом на дополнительную отдачу от инвестиций, скорректированную на риск;

- имеется потенциальная возможность с помощью налога на прибыль охватить налогообложением отдачу от прошлых инвестиций в секторах, где эластичность предложения мала, по крайней мере, в краткосрочном периоде.

Важнейшими направлениями совершенствования в сфере налогообложения прибыли юридических лиц являются:

1. снизить фискальную функцию налога на прибыль для развития производства, а также максимально унифицировать и упростить порядок определения доходов и расходов налогоплательщика;

2. ввести налоговые льготы для предприятий инновационной деятельности, поставить в разные налоговые условия тех, кто занимается инновационным производством, и тех, кто занимается продажей и перепродажей продукции;

3. дифференцировать ставку налога на прибыль для стимулирования роста производства - данное предложение является основным по совершенствованию механизма взимания налога на прибыль организаций.

4. принципиальный подход к определению налогооблагаемой базы должен заключаться в том, чтобы затраты признавались затратами, уменьшающими налогооблагаемую базу, в том случае, если они осуществлены в оплату за товары (работы, услуги), приобретаемые для целей ведения предпринимательской деятельности и, соответственно уплаченные суммы нашли отражение в составе налогооблагаемых доходов у лиц, осуществивших продажу (передачу) этих товаров (оказание услуг, выполнение работ);

5. Принципиальные изменения порядка определения налогооблагаемой базы должны заключаться в следующем.

- необходимо отказаться от исчисления налогооблагаемой прибыли как разницы между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и затратами на ее производство, включенными в себестоимость, прибыли от реализации иного имущества и внереализационными доходами, уменьшенными на внереализационные расходы,

- перейти к определению налогооблагаемой базы как разницы между доходами и расходами, связанными с предпринимательской деятельностью в целом за отчетный (налоговый) период.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

I. Законы Республики Узбекистан, Указы и Постановления Президента Республики Узбекистан, Постановления Кабинета Министров, произведения Президента Республики Узбекистан И.А.Каримова.

Нормативно-правовые документы:

- 1.1. Конституция Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014
- 1.2. Налоговый кодекс Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014
- 1.3. Бюджетный кодекс Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014
- 1.4. Закон Республики Узбекистан «О государственной налоговой службе». //Законодательно-нормативная система «NORMA»
- 1.5. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений, а также признании утратившими силу некоторых законодательных актов Республики Узбекистан» № ЗРУ-355 от 7 октября 2013 г.
- 1.6. Закон Республики Узбекистан «О семейном предпринимательстве» № ЗРУ-327 от 26 апреля 2012 г.
- 1.7. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2013 год, а также сокращением периодичности представления налоговой отчетности» №ЗРУ-343 от 25 декабря 2012 г.
- 1.8. Постановление Президента Республики Узбекистан “О мерах по дальнейшему совершенствованию процедур, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности и предоставлением государственных услуг” от 15.04.2014 г. № ПП-2164

- 1.9. Указ Президента Республики Узбекистан “О дополнительных мерах по дальнейшему совершенствованию инвестиционного климата и деловой среды в Республике Узбекистан” от 07.04.2014 г. № ПП-4609
- 1.10. Постановление Президента Республики Узбекистан от 4 декабря 2014 года №2270 “О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2015 год”. //Законодательно-нормативная система «NORMA»
- 1.11. Постановление Президента Республики Узбекистан от 25 декабря 2013 года №2099 “О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2014 год”. //Законодательно-нормативная система «NORMA»
- 1.12. Постановление Президента Республики Узбекистан от 25 декабря 2012 года №1887 “О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2013 год”. //Законодательно-нормативная система «NORMA»
- 1.13. Постановление Президента Республики Узбекистан от 30 декабря 2011 года №1675 “О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2012 год”. //Законодательно-нормативная система «NORMA»
- 1.14. Указ Президента Республики Узбекистан «О мерах по дальнейшему совершенствованию организации деятельности и развитию фермерства в Узбекистане» № УП-4478 от 22 октября 2012 г.
- 1.15. Указ Президента Республики Узбекистан «О мерах по кардинальному сокращению статистической, налоговой, финансовой

отчетности, лицензируемых видов деятельности и разрешительных процедур» №УП- 4453 от 16 июля 2012 г.

- 1.16. Указ Президента Республики Узбекистан «О мерах по дальнейшему кардинальному улучшению деловой среды и предоставлению большей свободы предпринимательству» № УП-4455 от 18 июля 2012 г.

**Труды и доклады Президента Республики
Узбекистан И.А.Каримова:**

- 1.17. Каримов И.А. Создание в 2015 году широких возможностей для развития частной собственности и частного предпринимательства путем осуществления коренных структурных преобразований в экономике страны, последовательного продолжения процессов модернизации и диверсификации – наша приоритетная задача. –Т.: “Узбекистан”, 2015
- 1.18. Каримов И.А. 2012 год станет годом поднятия на новый уровень развития нашей родины. –Т.: «Узбекистан», 2012
- 1.19. Каримов И.А. Последовательное продолжение курса на модернизацию страны – решающий фактор нашего развития. –Т.: «Узбекистан», 2010
- 1.20. Каримов И.А. По пути преодоления последствий мирового кризиса, модернизации страны и достижения уровня развитых государств. – Т.: “Узбекистан”, 2011
- 1.21. Каримов И.А. Узбекистан на пороге достижения независимости.– Т.: “Узбекистан”, 2012

II. Основная и дополнительная литература.

Учебники ва учебная литература:

- 2.1. Адылов М. Налоговое планирование предпринимательской деятельности. –Т.: «NORMA», 2012
- 2.2. Гадоев Э.Ф. и др. Косвенные налоги: НДС, акцизный налог. –Т.: «NORMA», 2012
- 2.3. Садыков А. Макроэкономические региональные аспекты моделирования устойчивого экономического роста. –Т.: «Infocom.uz». 2011
- 2.4. Упрощенная система налогообложения: единый налоговый платеж, единый земельный налог, фиксированный налог. –Т.: «NORMA». 2010
- 2.5. Завалишина И. Налоги: теория и практика. -Т.: “Мир экономики и права”. 2005
- 2.6. Уразов К. Бухгалтерский учёт и налогообложение в торговле. -Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”. 2005
- 2.7. Тошматов Ш., Комилов М. Налог на добавленную стоимость. -Т.: “Мир экономики и права”. 2004
- 2.8. Правильно ли платим налоги. Учебно-методическое пособие. //Б.Умаров и др. - Т.: «IQTISOD-MOLIYA». 2007
- 2.9. Тучкова З. Налогообложение. //Ассоциация преподавателей бизнес дисциплин Узбекистана. 2007
- 2.10. Черник Д.Г. Налоги и налогообложения: Учебник. –М.: “ЮНИТИ”, 2010
- 2.11. Тарасова В., Владыка М., Сапрыкина Т., Семькина Л. Налоги и налогообложение. Учебник. –М.: “Кнорус”, 2012
- 2.12. Попова Л. Налоговые системы зарубежных стран. –М.: «Дело и Сервис», 2011
- 2.13. Голицева Л. Налогообложение: планирование, анализ, контроль. –М.: “Кнорус”, 2012

- 2.14. Скворцов О. Налоги и налогообложение. Практикум. Учебное пособие. –М.: “Академия”, 2010
- 2.15. Жидкова Е. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –М.: “Эксмо”, 2010
- 2.16. Поляк Г. Налоги и налогообложение. –М.: “ЮНИТИ”, 2010
- 2.17. Ушак Н. Теория и история налогообложения. -М.: Кнорус. 2009
- 2.18. Алиев Б., Абдулгалимов А., Алиев М. Теория и история налогообложения. Учебное пособие. –М.: “Вузовский учебник”, 2011
- 2.19. Крамаренко Л., Косов М. Налоги и налогообложение. –М.: “ЮНИТИ”, 2011
- 2.20. Евстигнеев Е. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. – Спб.: “ПИТЕР”, 2009
- 2.21. Качур О.В. Налоги и налогообложение. –М.: «КНОРУС». 2009.
- 2.22. Алиев Б. и другие. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –М.: “Финансы и кредит”, 2008
- 2.23. Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. Налоговые системы зарубежных стран. -М.: Дело и сервис. 2008
- 2.24. Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. - М.: “Бератов-Пресс”. 2002
- 2.25. Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право. –М.: «Аналитика - Пресс». 1998
- 2.26. Скрипниченко В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. – М.: “БИНФА”, 2008
- 2.27. Александров И. Налоги и налогообложение. Учебник. –М.: “Дашков и К”, 2006
- 2.28. Карасева М., Крохина Ю. Финансовое право. -М.: “НОРМА”. 2001
- 2.29. Финансы Узбекистана. Статистический сборник. –Т.: Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике. 2014

2.30. Новое в налоговом законодательстве 2014 год. –Т.: «NORMA». 2014

2.31. Новое в налоговом законодательстве 2015 год. –Т.: «NORMA». 2015

III. Интернет сайты.

- 3.1. <http://press-service.uz> – Пресс-служба Президента Республики Узбекистан
- 3.2. <http://www.gov.uz> – Правительственный портал Республики Узбекистан
- 3.3. <http://www.soliq.uz> – Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан
- 3.4. <http://www.lex.uz> – Министерства юстиции Республики Узбекистан
- 3.5. <http://www.mf.uz> – Министерства финансов Республики Узбекистан
- 3.6. <http://www.stat.uz> – Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике
- 3.7. <http://www.ziynet.uz> – Информационная образовательная сеть