

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

**ТАШКЕНТСКИЙ ИНСТИТУТ ТЕКСТИЛЬНОЙ И ЛЕГКОЙ
ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

На правах рукописи:

УДК: 657.375.2.001.76:677.21.021

ДРАНЕНКО ДИАНА МИХАЙЛОВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АНАЛИЗА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА
ХЛОПКООЧИСТИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Специальность: 5А340901 «Бухгалтерский учет» (хлопкоочистительная,
текстильная и легкая промышленность)

ДИССЕРТАЦИЯ

представленная на соискание академической степени магистра

Научный руководитель:

к.т.н, доц. Фазылова А.Н.

_____» _____ 2013г.

Ташкент-2013

О Г Л А В Л Е Н И Е

Введение.....	3
Глава I. Налогообложение предприятий хлопкоочистительной промышленности в условиях их модернизации и технического перевооружения.....	10
1.1. Современное состояние налоговой системы и тенденции ее реформирования.....	10
1.2. Классификация налогов, уплачиваемых хлопкоочистительными заводами.....	21
Выводы по главе I.....	35
Глава II. Совершенствование методики анализа налогообложения.....	36
2.1. Современные подходы к определению налогового планирования и оптимизации налоговых платежей.....	36
2.2. Методика анализа системы налогообложения.....	46
Выводы по главе II.....	56
Глава III. Направления оптимизации налоговой нагрузки в хлопкоочистительной отрасли.....	58
3.1. Понятие и методы расчета налоговой нагрузки.....	58
3.2. Определение налогового бремени и направления его снижения на хлопкозаводах.....	63
Выводы по главе III.....	68
Заключение.....	70
Список использованной литературы.....	76
Приложения.....	80

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Экономика Узбекистана является составной частью мирового экономического пространства и интегрирована в глобальную финансово-экономическую систему. Последствия финансово-экономического кризиса, естественно, затрагивают все государства, однако Республика Узбекистан успешно противостоит кризисным явлениям благодаря грамотной стратегии, политической воли, готовности государства как главного реформатора взять на себя ответственность.

Экономические результаты свидетельствуют о правильности выбранного пути. Как отметил Президент нашей страны И.Каримов в своем докладе на заседании Кабинета Министров, посвященном итогам социально-экономического развития страны в 2012 году и важнейшим приоритетным направлениям экономической программы на 2013 год “несмотря на сохраняющиеся серьезные проблемы в глобальной экономике, Узбекистан в 2012 году продолжил устойчивыми темпами развивать экономику, обеспечил стабильный рост уровня жизни населения, упрочнил позиции на мировом рынке” [10].

Валовой внутренний продукт страны возрос на 8,2 процента, объем промышленного производства – на 7,7, объем экспорта – на 11,6 процента, а темпы инфляции не превысили 7 процентов.

Рост доходов Государственного бюджета был обеспечен при снижении налогового бремени. Доходная часть Государственного бюджета исполнена по всем показателям и источникам поступления, достигнутый профицит составил 0,4 процента к ВВП.

Важнейшим источником устойчиво высоких темпов роста экономики явился растущий объем инвестиций в основной капитал, который составил в 2012 году 22,9 процента к ВВП. Заработная плата работников

бюджетных организаций, пенсии, пособия и стипендии выросли за год в среднем на 26,5 %, а реальные доходы населения – на 17,5 %.

В рамках реализации программ занятости населения создано 973,5 тыс. новых рабочих мест, из них более 602,4 тыс. – в сельской местности.

Продолжение осуществления среднесрочных комплексных программ по повышению конкурентоспособности производимой продукции, развитию отраслей промышленности обеспечили в 1 квартале 2013 года сохранение устойчивых темпов роста экономики Республики Узбекистан [37]. Так, производство валового внутреннего продукта возросло на 7,5, профицит государственного бюджета – в размере 0,4 процента к ВВП.

Реализация инвестиционных проектов по модернизации существующих и вводу новых производственных мощностей в рамках Программы развития промышленности Республики Узбекистан на 2011-2015 годы обеспечили сохранение устойчивых темпов роста промышленного производства, прежде всего в высокотехнологичных отраслях промышленности. В частности, в I квартале текущего года обеспечено динамическое развитие таких структурообразующих отраслей промышленности, как машиностроение и металлообработка (118,9 процента к аналогичному периоду 2012 года), легкая (113,2 процента), химия и нефтехимия (107,4 процента), пищевая -106,2. Доля этих отраслей в общей структуре промышленности производства выросла с 47 процентов в I квартале 2012 года до 49,3 процента.

Объем производства потребительских товаров в I квартале 2013 года возрос на 9,4 процента.

Благодаря реализации глубоко продуманной, последовательной экономической политики главы нашего государства с каждым годом растет конкурентоспособность экономики страны, в том числе и за счет повышения эффективности национального хлопкового и текстильного комплекса, расширения производства из хлопкового волокна качественной

продукции с высокой добавленной стоимостью и увеличения ее доли в структуре экспорта.

Высокие темпы развития характерны не только для отмеченных выше отраслей, но и для сформированного в стране современного комплекса производства, переработки и реализации хлопковой продукции, отвечающей сегодня самым высоким мировым требованиям.

Узбекское хлопковое волокно пользуется огромным спросом на мировом рынке, так как отвечает самым высоким стандартам.

Узбекистан занимает шестое место в мире по производству хлопка и третье - по его экспорту, являясь все более активным участником текстильного рынка. В общей сложности в рамках восьмой международной узбекской хлопковой и текстильной ярмарки было заключено более 150 контрактов между 12 зарубежными и отечественными компаниями. Были подписаны контракты на поставку 670 тысяч тонн хлопка и экспорт текстильной продукции из Узбекистана на общую сумму \$ 600 млн. [35].

Формирование и совершенствование налогообложения – это сложная и противоречивая социально-экономическая и политическая проблема, отражающая диалектику принципов стабильности и динамики хозяйственной системы,

Происходящие в нашей стране изменения в налогообложении предприятий в определенной степени стали прогрессивным шагом расширения их самостоятельности, поставили предприятия всех форм собственности в примерно сопоставимые условия, установив единые ставки налогов. В то же время ряд положений законодательства и дополнения к нему ставят под сомнение действенность налоговой системы, а именно: некоторые из них носят общий характер, дающие возможность неоднозначного толкования; велик перечень льгот, а их наличие компенсируется высокой налоговой ставкой. Кроме того, значительные обязательные платежи предприятий становятся преградой развития производства (социальные отчисления в пенсионный фонд,

фонды занятости, социального страхования). Обязательные отчисления поступают в казну от предприятий, но в конечном счете все эти отчисления включаются в затраты на производство и в конечном итоге - в цены.

Существующая в настоящее время система налогообложения хлопкоочистительной отрасли не позволяет создать равные условия хозяйствования для экономических субъектов, она практически не учитывает ее специфику, ориентирована на изъятие значительной части произведенного дохода, что лишает товаропроизводителей внутренних источников развития. Налоги в большей степени направлены на выполнение фискальной функции и в меньшей степени – стимулирующей функции. Несовершенство налоговой системы является одним из факторов, препятствующих стабилизации хлопкоперерабатывающей отрасли. Все вышеизложенное определяет актуальность исследования и свидетельствует о необходимости разработки рекомендаций по формированию элементов эффективной системы налогообложения на основе учета специфики отрасли.

Степень разработанности исследования. Излагая собственную точку зрения, автор обобщает опыт того, что было написано о налогообложении хлопкоочистительных заводов отечественными и зарубежными учеными. Помимо литературных источников в работе использованы многочисленные нормативные акты, обобщена практика налогообложения и налогового анализа хлопкоочистительных заводов на примере зарубежных стран.

При написании настоящей работы автор опирался на работы видных экономистов - теоретиков М.М. Агаркова, С.С. Алексеева, А.П. Алехина, С.Н. Братуся, А.М. Васильева, А.И. Денисова, О.С. Иоффе, Ю.М. Козлова, В.В. Лазарева, В.М. Манохина, М.С. Строговича, М.Д. Шаргородского и других ученых, с учетом того ценного, что наработано в теоретико-правовой мысли за предыдущие годы.

На формирование тенденций и направлений данной диссертационной работы оказали влияние труды узбекских специалистов по налогам и налогообложению: Ё.А. Абдуллаева, К. Яхяева, Л.К. Завалишиной, И.И. Хвана, Т. Маликова, А. Муталова и других.

Целью исследования является разработка рекомендаций по формированию эффективной системы налогообложения и налогового анализа на хлопкоочистительных заводах на основе учета специфики отрасли и соблюдения интересов налогоплательщиков и государства.

Для достижения сформулированной цели перед работой поставлены следующие задачи:

- определить сущность и обосновать эффективность дальнейшего развития хлопкоочистительной промышленности в Республике Узбекистан;
- проанализировать современное состояние налоговой системы и направления ее реформирования в Республике Узбекистан;
- критически изучить зарубежный опыт налогообложения, налогового анализа и минимизации налогов;
- обосновать концепции реформирования системы налогообложения, налогового планирования, их оптимизации на хлопкозаводах Республики Узбекистан;
- определить и обосновать пути совершенствования системы налогообложения и налогового учета на хлопкозаводах Республики Узбекистан.

Объектом настоящего исследования является система налогообложения хлопкоочистительного завода, осуществляющего производство волокна и побочной продукции.

Предметом диссертационного исследования являются механизм налогообложения и методика налогового планирования, анализа действующие на хлопкозаводе.

Теоретической и методологической основой исследования послужили положения, содержащиеся в трудах ведущих отечественных и зарубежных авторов по теории, методологии и организации системы налогообложения, а также налогового планирования и анализа хлопкоочистительной отрасли Узбекистана, правовые и нормативные акты органов Государственной власти Республики Узбекистан.

Методика исследования. В ходе исследования использованы различные методы, в том числе:

- методы макроэкономического анализа при определении влияния налогообложения хлопкоочистительных предприятий на формирование бюджета Республики Узбекистан;
- методы сравнительного анализа и метод аналогий при сопоставлении особенностей налогообложения хлопкозаводов Республики Узбекистан по сравнению с другими странами;
- различные статистические методы обработки данных, которые применялись в процессе всего исследования.

Информационной базой исследования послужили официальные материалы государственной статистики Республики Узбекистан, статистические и аналитические материалы Государственного налогового комитета Республики Узбекистан, бухгалтерские и финансовые отчеты Узбекистанского хлопкозавода, материалы, опубликованные в экономической литературе, периодической печати и сети Internet.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке и обосновании теоретико-методических положений по формированию элементов эффективного налогообложения хлопкоочистительных заводов в условиях общего режима налогообложения, предусматривающих использование комплексного подхода с выработкой конкретных методических рекомендаций на основе учета специфики отрасли.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами, выносимыми на защиту:

- обобщены тенденции формирования системы налогообложения хлопкоочистительных заводов с учетом зарубежного опыта, опирающиеся на классические элементы налогообложения;
- рассмотрена динамика налогов, уплачиваемых Узбекистанским хлопкозаводом;
- проанализирована структура налоговых платежей;
- предложена методика определения показателя налоговой нагрузки с учетом отраслевой особенности хлопкозаводов.

Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в уточнении и дополнении теоретических положений, описании методических приемов, совершенствовании системы налогообложения и налогового планирования, оптимизации налогов на хлопкоочистительных заводах.

Практическое значение диссертационного исследования заключается в использовании налоговыми органами и хлопкоочистительными заводами методических рекомендаций по совершенствованию анализа системы налогообложения и налогового планирования.

Структура диссертационной работы обусловлена целью исследования и состоит из введения, трех глав, включающих в себя семь параграфов, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Г Л А В А 1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ ХЛОПКОЧИСТИТЕЛЬНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ В УСЛОВИЯХ ИХ МОДЕРНИЗАЦИИ И ТЕХНИЧЕСКОГО ПЕРЕВООРУЖЕНИЯ

1.1. Современное состояние налоговой системы и тенденции ее реформирования

После обретения независимости в республике была создана новая налоговая системы, которая должна была обеспечить формирование необходимых ресурсов для покрытия расходов государства и оказывать стимулирующее воздействие на развитие производства.

23 ноября 2007 года на пленарном заседании законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан принят Налоговый Кодекс в новой редакции, который был одобрен 30 ноября 2007 года, утвержден Законом Республики Узбекистан, а в соответствии с последним вступил в силу 1 января 2008 года. С этого момента начинается четвертый этап реформировании налоговой системы Республики Узбекистан.

В основу Налогового кодекса заложено не кардинальное изменение действующей налоговой системы, а ее преобразование за счет:

- сокращения числа налогов и сборов;
- максимальной унификации налоговых баз и правил их исчисления по отдельным налогам, а также порядка их уплаты;
- упорядочения налогового администрирования;
- выработки четких, проверенных практикой, принципов налогообложения, соответствующих международным нормам.

Важным аспектом новой редакции Налогового кодекса явилось, что в кодексе установлен порядок исчисления и уплаты всех налогов и других обязательных платежей, действующих на территории Республики Узбекистан, что позволяет создать единую законодательную базу в системе налоговых отношений.

Налоговый кодекс, состоит из 392 статей, которые, регулируя все стороны налогообложения, превратили его в документ прямого действия. В новом законодательном акте нашли отражение положения указов и постановлений Президента Республики Узбекистан по либерализации экономики.

В нашей стране последовательно проводится налоговая политика, направленная на совершенствование налоговых механизмов, уменьшение ставок налогов и иных платежей, цель которых – повысить экономическую эффективность производства, увеличить доходы населения (рис. 1). С 1998 года общее налоговое бремя в экономике сократилось с 45,0 до 21,3 процентов в 2012 году (табл.1, рис.2) [10]. Соответственно существенно выросли финансовые ресурсы предприятий.

Эмпирические наблюдения показывают, что происшедшие сдвиги в уровне налогового бремени весьма впечатляющие.

Таблица 1

Динамика налогового бремени в Узбекистане, в % к ВВП

Годы	1998	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Доля налогов	45,0	37,1	30,2	29,7	25,4	24,2	22,1	22,1	22,0	21,3

В настоящее время, когда в Узбекистане взят курс на модернизацию, техническое и технологическое перевооружение производства, развитие сельского хозяйства и инфраструктуры на селе, обновленный Налоговый кодекс является основой для успешного подъема всех отраслей экономики на качественно новый уровень, он будет способствовать усилению социально - ориентированной бюджетной политики и повышению благосостояния населения республики.

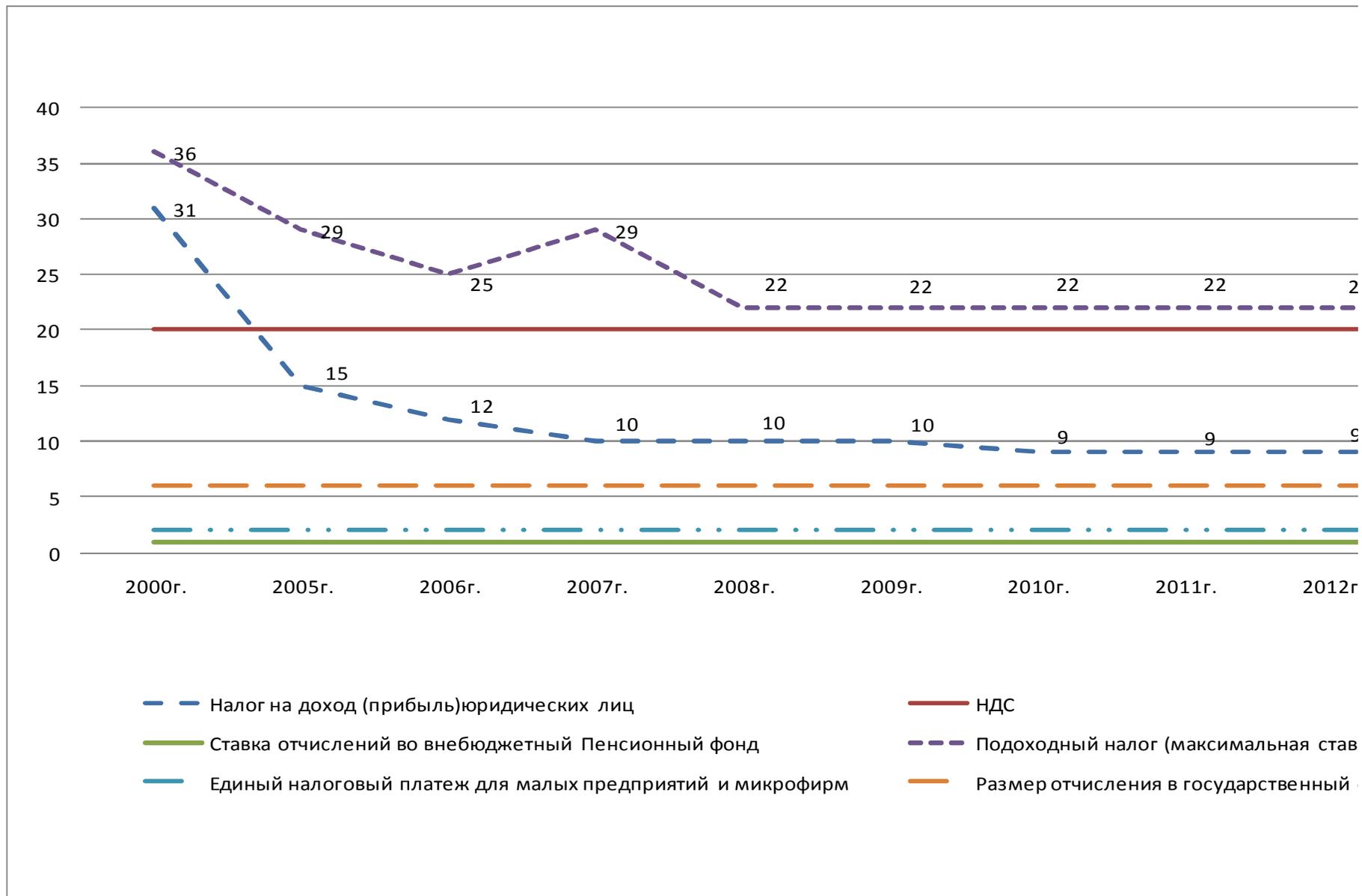


Рис. 1. Динамика снижения налоговых ставок по Республике Узбекистан за 2000 – 2012 гг.

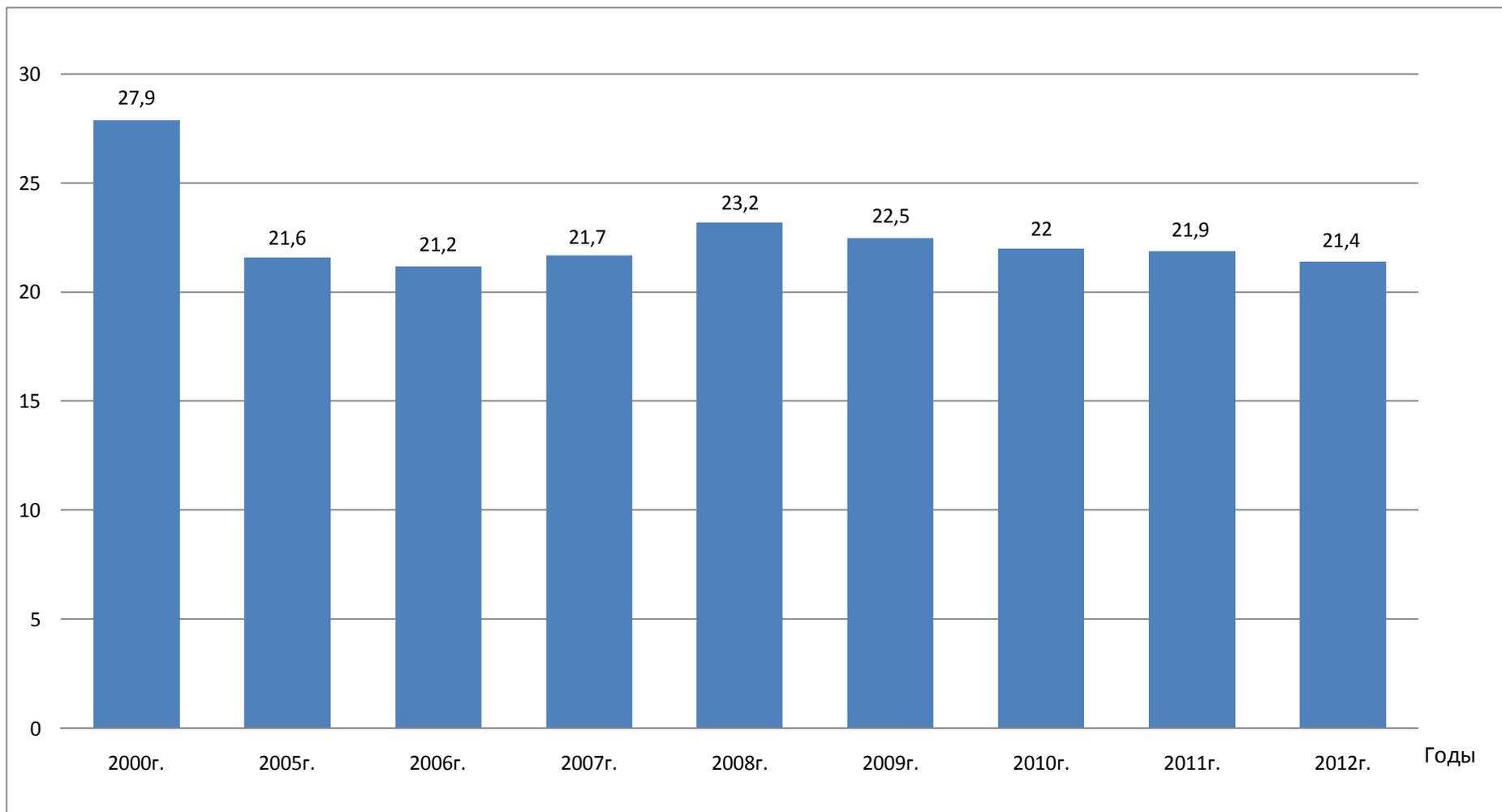


Рис.2. Динамика налоговой нагрузки по государственному бюджету Республики Узбекистан за 2009 – 2012 гг.

Для обеспечения ускоренного развития новых экспорто-ориентированных отраслей промышленности, осуществления модернизации, технического и технологического обновления производств хозяйствующим субъектам предоставлено в налоговом кодексе более двухсот налоговых льгот и преференций. Кроме того, нормативными документами Президента Республики Узбекистан и Правительства страны были предоставлены широкие дополнительные налоговые льготы для развития приоритетных отраслей экономики и сферы услуг.

По экспертным оценкам, в целом по республике доля предоставленных налоговых и таможенных льгот за годы независимости колеблется от 1,5 до 13% к ВВП в год, а за 2011 год в соответствии с действующим налоговым законодательством и отдельными решениями правительства составила 16,1% к ВВП, в том числе на импорт технологического оборудования, запасных частей и материальных ресурсов в рамках инвестиционных программ модернизации, перевооружения и локализации 9,6% (см. рис.3).

Развитие системы налогообложения представляет собой исторически непрерывный процесс. Сегодня в Республике Узбекистан создана такая налоговая система, которая способна обеспечивать стабильное формирование доходной части бюджета. Мировой опыт показывает, что налоговая система продолжает совершенствоваться из года в год. Республика Узбекистан не является исключением. Правительство нашего государства выбрало путь поэтапного реформирования системы налогообложения, что является самым оптимальным решением в условиях перехода на рыночные отношения.

На сегодняшний день в стране действует налоговая система, регулирующая и стимулирующая рациональное, эффективное использование природных ресурсов. Оптимизация использования природных ресурсов путем воздействия на них посредством налогов, рассматривается как основная важная задача.

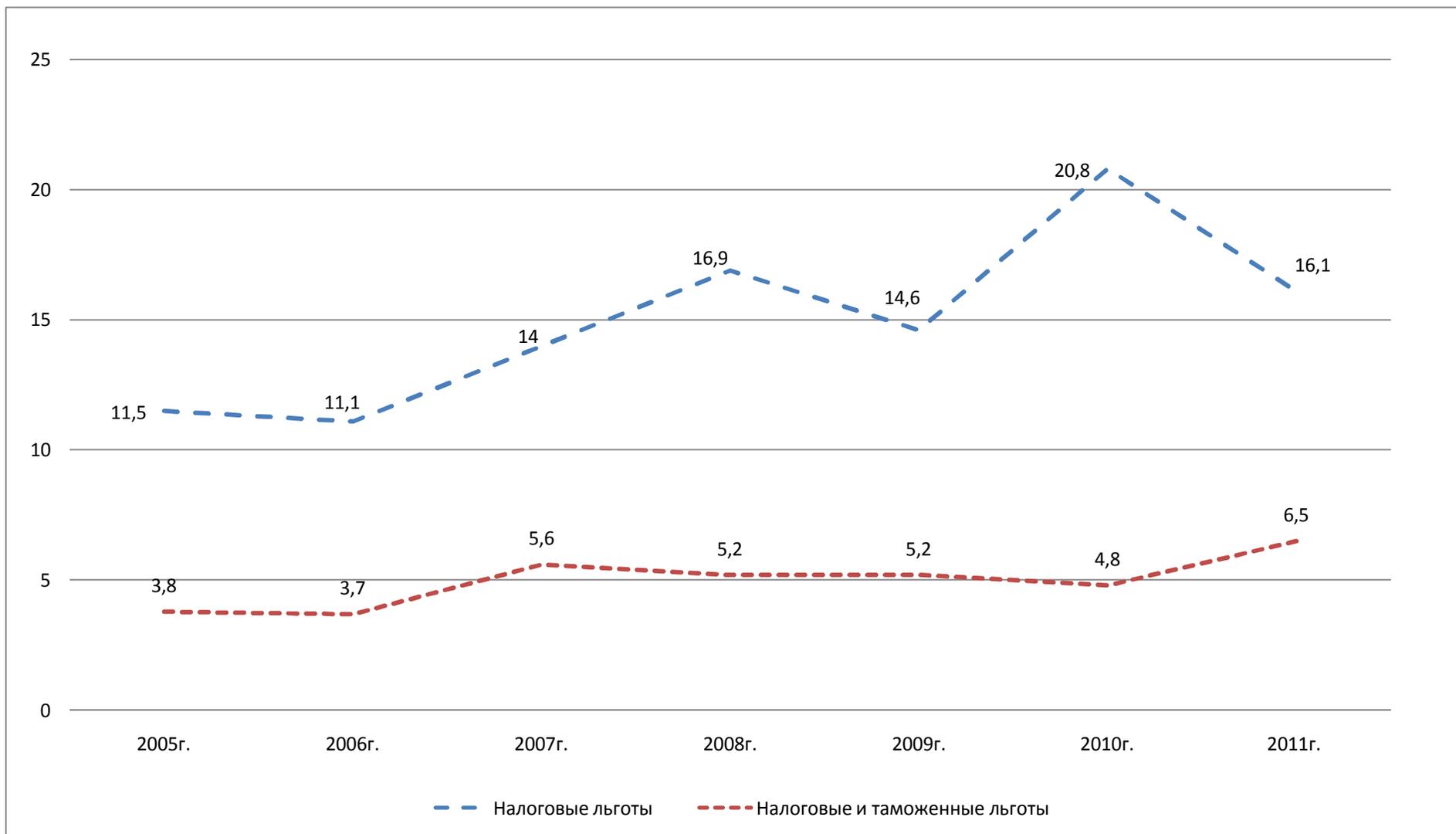


Рис. 3. Динамика предоставленных налоговых льгот за 2005 – 2011 гг.

Особое место в системе доходов государственного бюджета занимают налоги с прибыли предприятий, сумма поступлений от которых имеет тенденцию роста и характерную своеобразность. Количество предприятий по сравнению с количеством физических лиц мало, но сумма получаемых от них налогов велика.

Совершенствование налоговой политики государства на современном этапе в условиях либерализации экономики страны связано с дальнейшим снижением налогов, нагрузки на хозяйствующие субъекты, систематизацией и оптимизацией числа налоговых льгот в целях повышения их эффективности и максимальным расширением налогооблагаемой базы.

Постановлением Президента (№ПП-1257) от 8 января 2010года в целях реализации современных требований по модернизации системы налоговых органов определены основные задачи и функции государственного Налогового комитета (ГНК) [6]. Этим документом перед государственными налоговыми органами поставлен ряд новых задач и внесены изменения в организационную структуру ГНК и его подразделений. В частности, в соответствии с документом в структуре центрального аппарата ГНК создано главное управление по контролю за деятельностью рынков и торговых комплексов. В среднесрочной перспективе Правительство Республики завершит налоговую реформу, направленную на улучшение инвестиционного климата, повышение конкурентоспособности экономики, стимулирование создания эффективных рабочих мест и легализации неформального бизнеса посредством:

а) дальнейшего снижения налогового бремени. Это позволит предприятиям расширять право и создавать новые рабочие места, генерирующие доходы и снижающие бедность;

б) дальнейшего упрощения системы налогового администрирования;

в) обеспечения стабильности налогового законодательства и повышения прозрачности и предсказуемости налоговой политики;

г) оптимизации государственных расходов и повышения эффективности их использования.

Для реализации этих задач налоговая реформа будет осуществляться по следующим направлениям:

- дальнейшее сокращение ставок подоходного налога, единого социального платежа, НДС и оптимизация расчета налогооблагаемой базы прибыли. Такой подход создает более благоприятные условия для развития трудоемких отраслей экономики и повышения занятости населения;

- инвентаризация налоговых льгот, которые составляют порядка 10 – 12% от налоговых поступлений государственного бюджета, и поэтапное их сокращение в целях создания равных условий для хозяйствующих субъектов. Будут полностью запрещены индивидуальные льготы;

- снижение и оптимизация ставок налогов на труд: подоходного налога на физические лица и единого социального платежа, которые в совокупности создают нагрузку на трудоемкие отрасли экономики и сдерживают рост занятости населения.

Предполагаются: переход на двухставочный подоходный налог, пересмотр шкалы расчета подоходного налога и расширение интервалов групп доходов, облагаемых различными ставками;

- усиление стимулирующей роли налогов в направлении их воздействия на более эффективное использование природных ресурсов;

- реформа системы налогового администрирования в направлении упрощения и унификации системы налогообложения, оптимизации работы налоговых служб.

Основные приоритеты в этой сфере:

1. Сокращение числа налогов, упрощение методов их расчета, изменение структуры налогов в пользу наиболее простых с точки зрения

их исчисления и взимания, оптимизация работы налоговых служб. Решение этой задачи будет осуществляться по следующим направлениям: объединение налогов, имеющих одинаковую базу (налогов на прибыль и налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры; единый социальный платеж и обязательные страховые взносы, отчисления с валового дохода или выручки во внебюджетные фонды), унификация акцизного налогообложения.

2. Модернизация системы налогового учета и контроля в целях отказа от практики тотальных выездных проверок на предприятия в пользу выборочного контроля, когда налоговые проверки назначаются лишь для отдельных предприятий, попавших в группу «Высокого риска».

Внедрение нового механизма отбора налогоплательщиков на основе системы анализа риска позволит более эффективно осуществлять контроль налогов, сузив его до потенциальных нарушителей. Законопослушные предприниматели практически не будут сталкиваться с налоговыми органами.

3. Обеспечение стабильности налогового законодательства и повышение прозрачности и предсказуемости налоговой политики.

4. Широкое внедрение и использование в налоговом планировании налоговой оптимизации. Оптимизация налогообложения представляет собой выбор такого варианта ведения в хозяйственной деятельности, который обеспечивает наилучший финансовый результат за счет рациональной налоговой политики предприятия и эффективного использования налоговых инструментов в рамках действующего законодательства.

Финансово-экономический кризис внес отрицательные коррективы в развитие мировой экономики. Поэтому многие страны в целях оздоровления экономики провели корректировку налоговой политики. В связи с этим в нашей стране были предприняты меры для обеспечения устойчивого развития экономики. Так, в период мирового финансового

кризиса Президентом и Правительством принимались меры в налоговой сфере по стимулированию экономики и обеспечению устойчивого роста. В рамках антикризисной программы государством в 2009-2011 г.г. предпринимались меры по предоставлению дополнительных налоговых льгот и преференций, которые позволили высвободить денежные средства и стали дополнительным источником роста инвестиций, пополнения собственных оборотных средств, повышения оплаты труда работников.

Несмотря на мировой финансовый кризис и снижение налоговой нагрузки по прямым налогам, за последние годы удалось обеспечить реальный рост налоговых платежей в республике. Так, в целом по платежам в бюджет реальный рост поступлений в 2011 году составил 108%, по прямым налогам — 109,3%, косвенным — 103,2%, ресурсным и имущественным — 108,0%. Указанные темпы роста поступлений в бюджет достигнуты за счет роста ВВП, объемов производства и реализации товаров и услуг, индексации налоговых баз и ставок по ресурсным и имущественным налогам, роста количества хозяйствующих субъектов в сфере предпринимательства и ряда других факторов [35].

При этом, несмотря на снижение налоговой нагрузки, в последнее десятилетие наблюдалась тенденция роста государственных расходов. Руководством страны уделяется особое внимание финансированию расходов социальной сферы. Так, за рассматриваемый период доля расходов на социальную сферу увеличилась с 42,6% в 2000 году до 58,1% в 2011 году. Это в свою очередь подводило повысить социальную защищенность населения. Следует отметить, что государственные расходы оказывают прямое влияние на оптимизации расходов. В результате государственный бюджет с 2005 года исполняется с профицитом [36].

Таким образом, проводимая за последние годы налогово-бюджетная политика учитывала тенденции, сложившиеся в мировой экономике, и предпринимала все стимулирующие меры для обеспечения устойчивого экономического роста страны в условиях мирового финансового кризиса.

В рамках принятых Президентом и правительством решений основными направлениями в совершенствовании бюджетно-налоговой политики являются:

- снижение налоговой нагрузки, которое и дальше будет способствовать повышению темпов экономического роста, расширению структуры и объемов экспорта, развитию высокотехнологичных секторов экономики, увеличению доли инвестиций, направляемых в основной капитал;
- сокращение количества налогов и унификация налогов, имеющих аналогичные базы налогообложения (например, переход на налог на недвижимость вместо имущественных налогов и налогов на землю);
- обеспечение стабильности налоговой системы, позволяющей предпринимателям обоснованно прогнозировать развитие бизнеса на среднесрочной основе;
- совершенствование налогового администрирования с целью создания благоприятных условий налогоплательщикам через сокращение количества статистической отчетности и разрешительных процедур, систему представления электронной финансовой отчетности и совершенствование структуры органов государственной налоговой службы;
- внедрение программно-целевого бюджетирования для обеспечения сбалансированности и устойчивости бюджетной системы;
- повышение расходов социальной направленности, таких как рост заработной платы в бюджетной сфере, повышение доступности и качества бюджетных услуг, уровня социальной защищенности пенсионеров, инвалидов, малообеспеченных граждан;
- повышение уровня расходов государственных инвестиций с целью дальнейшей перестройки структуры производства отраслей экономики с ориентацией на рост экспорта готовой продукции;
- совершенствование бюджетного законодательства путем принятия единого и комплексного нормативного документа (Бюджетного кодекса).

4 марта 2013 года МинФин Узбекистана совместно с Государственным налоговым комитетом республики приняли Постановление [9] согласно которому с 29 марта текущего года в Узбекистане вводятся 17 новых форм налоговой отчетности: по налогу на прибыль юридических лиц и налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, налогу на доходы физических лиц, налогу на добавленную стоимость, акцизному налогу, налогу за пользование недрами и бонусу коммерческого обнаружения, налогу за пользование водными ресурсами, налогу на имущество юридических лиц, земельному налогу с юридических лиц, налогу на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

Кроме того, новые формы отчетности также утверждены по единому социальному платежу и страховым взносам граждан во внебюджетный Пенсионный фонд, по обязательным отчислениям во внебюджетный Пенсионный фонд, Республиканский дорожный фонд и во внебюджетный Фонд реконструкции, капитального ремонта и оснащения образовательных и медицинских учреждений, по государственной пошлине, по единому налоговому платежу, по единому земельному налогу, по фиксированному налогу, по доходам, полученным рынками, по сборам за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг.

1.2. Классификация налогов, уплачиваемых хлопкоочистительными заводами

Узбекистан в настоящее время входит в число лидеров мирового хлопкового рынка. Производственная база отрасли обеспечивает приемку, хранение сырья его переработку и отгрузку готовой продукции, а так же подготовку посевных семян. Благодаря эффективной совместной работе фермерских хозяйств и хлопкозаводов в последние годы возрос удельный вес хлопковолокна высоких первых 1-2 сортов со значительным

увеличением доли волокна высоких классов (свыше 81%). Начиная с 2009 года в соответствии с постановлением ассоциация «Узпахтасаноат» осуществляет программу модернизации и реконструкции заводов отрасли. Финансирование программы осуществляется за счет средств получаемых от стоимости реализованной продукции хлопкопереработки, дивидендов по государственной доли акций в уставных фондах территориальных подразделений ассоциаций, а так же собственных средств модернизируемых предприятий и кредитов коммерческих банков. В ходе технического перевооружения внедряются высокопроизводительные пильные джины, модернизированные линтера, эффективное оборудование по регенерации волокна, усовершенствованные очистители хлопкосырца, резко снижающие потери хлопка с отходами, универсальные генераторы сушильного агента, работающие на жидком и газообразном топливе, современный гидропрессовые и насосные установки, системы для увлажнения волокна, автоматизированные системы для взвешивания семян и т.д.

Реальную помощь ассоциации «Узпахтасаноат» оказывает ОАО «Узпахтамаш». Это предприятие включено в постановление президента от 27 января 2009 года «О программе локализации производства готовой продукции, комплектующих изделий и материалов на основе промышленной кооперации». Реализация этой программы позволило сократить количество единиц оборудования по отрасли почти на 55% и увеличить объем выпуска волокна выше категории качества увеличить до 85%.

Совершенствование операций заготовки и первичной переработки хлопка способствуют дальнейшему повышению качества волокна, что, в свою очередь, расширяет географию стран- потребителей Узбекского волокна. Внедрение в Республике новой системы сертификации соответствия хлопковолокна международным стандартам, создание региональных терминалов, которые обеспечивают сохранность,

предпродажный сервис и отгрузку волокна потребителям содействуют повышению качества, конкурентоспособности.

Объектом научного исследования являлся Узбекистанский хлопкоочистительный завод. Он начал функционировать с 1 октября 1982года, расположен в Ташкентской области, Юкори-Чирчикском районе, махалле Хитой-тепа. Полное название предприятия – ОАО «O'zbekiston paxta tozalash zavodi». Обслуживается Янгибазарским филиалом «Агро банка», код банка 00480, р/с 202100003000132990001.

Уставной фонд АО составляет 105247450 тыс сум,

количество акций - 300707 шт,

номинальная цена одной акции - 350 сум.

Распределение акций ОАО «O'zbekiston paxta tozalash zavodi» представлено в следующей таблице.

Таблица 2

Доли в уставном капитале	Доля в уставном капитале (%)	Сумма акций (тыс. сум)	Количество акций
Трудовой коллектив	7	7367500	21050
ХАБ «Тошкентпахтасаноат»	51	53676000	153360
Свободная торговля	42	44203950	126297
Всего:	100	105247450	300707

Хлопкоочистительный завод «Узбекистан» входит в состав территориального объединения «Ташкентпахтасаноат». Ежегодный объём хлопка-сырца, перерабатываемого на хлопкозаводе, составляет около 20 тысяч тонн. На текущий момент хлопкозавод представляет собой комплекс, состоящий из одного при заводского и одного вне заводского заготовительных пунктов и непосредственно перерабатывающего предприятия.

В процессе капитального ремонта 2012 года выполнялись работы по совершенствованию техники и технологии путем внедрения современного хлопкоперерабатывающего оборудования производства китайской механической компании «Hongnin». Все операции технологического процесса переработки хлопка-сырца выполняются на современном автоматизированном оборудовании, удобном в эксплуатации, имеющем современный технический дизайн и обеспечивающим экологическую безопасность и защиту окружающей среды от вредных воздействий.

Объединенный технологический комплекс обеспечивает последовательность операций переработки хлопка-сырца в соответствии с регламентированным технологическим процессом.

Управление прессом производится на основе компьютерной программы, которая позволяет фиксировать все сигналы, как по показаниям приборов, так и по неполадкам оборудования. Для улучшения товарного вида кип и недопущения появления дефектов при транспортировке, их упаковка производится с применением ПЭТ-ленты и ПЭ-мягких контейнеров из прочных современных полимерных материалов.

Как видно из представленной таблицы, хлопкоочистительным заводом заготовлена основная масса хлопка-сырца I сорта II класса: удельный вес данного сырья в 2011 году составил 86 % (9311427 тыс.сум), в 2012 году составил 79 % (8226348 тыс.сум).

Рассмотрим основные технико-экономические показатели Узбекистанского хлопкозавода за 2011 – 2012 года в табл.3.

Таблица 3

Основные технико-экономические показатели

№	Наименование ТЭП	Ед. изм.	Величина показателей		Отклонения (+,-)
			2011 год	2012 год	

1	2	3	4	5	6
1.	Переработка х/с	тн.	13407	7147	-6260
2.	Выработка х/в	тн.	4479	2044	-2435
3.	Выход волокна	%	33,4	28,6	-4,8
4.	Стоимость товарной продукции	т.с.	12568995	6003797	-6565198
5.	Рентабельность производства	%	9,5	-0,7	-10,2
6.	Производственная с/с товарной продукции	т.с.	11374796	6043574	-5331222
7.	Всего затрат на 1 сум товарной продукции	тийин	90,5	100,7	10,2
8.	Чистая выручка от реализации	т.с.	11537894	14232295	2694401
9.	Чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	т.с.	51492	51112	-380

На Узбекистанском хлопкозаводе в 2012 году было переработано на 6260 тонн хлопка-сырца меньше по сравнению с 2011 годом, а запланированный показатель был невыполнен на 2,6% тонн, что соответственно снизило показатель выработки хлопка-волокна, который в 2012 году составил 2044 тонн, что меньше показателя 2011 года на 45,6%.

Кроме этого уменьшился выход волокна на 4,8 % и составил 28,6% в 2012 году. Соответственно стоимость товарной продукции уменьшилась на 47,8% по сравнению с прошлым годом и в 2012 году составила 6565198 тыс.сум. Хорошим показателем является уменьшение производственной себестоимости товарной продукции на 5331222 тыс.сум по сравнению с прошлым годом. На 2694401 тыс.сум (23,4%) увеличилась чистая выручка от реализации, а чистая прибыль остающаяся в распоряжении предприятия снизилась в 2012 году на 380 тыс.сум.

Рассмотрим классификацию налогов, уплачиваемых хлопкоочистительными предприятиями.

Согласно Налоговому кодексу Республики Узбекистан, под налогами понимаются установленные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный безвозвратный и безвозмездный характер.

Налоги можно классифицировать по разным признакам.

По объему обложения во взаимоотношении плательщика и государства налоги делятся на прямые и косвенные. Первые взимаются в процессе приобретения и накопления материальных благ, вторые – в процессе их расходования. Предполагается, что прямые налоги взимаются с доходов физических лиц и предприятия, а косвенные – в других звеньях налоговой системы и предназначены для переложения на конечных носителей налогового бремени – покупателей. Примеры прямых налогов, которые уплачивают хлопкоочистительные заводы – налог на прибыль, налог на имущество, налог на доходы физических лиц, налог на благоустройство и развития социальной инфраструктуры, то есть налоги, уплачиваемые с доходов и имущества налогоплательщика.

Прямые налоги, в свою очередь делятся на личные и реальные. Личные налоги учитывают финансовое положение налогоплательщика, его фактическую платежеспособность, они уплачиваются с действительно полученного налогоплательщиком дохода.

Реальные же налоги подвергают обложению деятельность или имущество, то есть продажу, покупку и владение имуществом, независимо от индивидуальных финансовых обстоятельств.

Косвенные налоги подразделяются на косвенные индивидуальные, которыми облагаются строго определенные группы товаров и косвенные универсальные, которыми облагаются практически все товары, работы и услуги, за исключением льготных, и таможенные пошлины.

К косвенным налогам, уплачиваемым хлопкозаводами, относится налог на добавленную стоимость.

Окончательным плательщиком прямых налогов становится тот, кто получает доход, в то время как окончательным плательщиком косвенных налогов выступает потребитель товара, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене.

По степени компетенции органов власти различных уровней относительно установления и введения в действие налогов, а также по их использованию выделяют общегосударственные – поступающие в государственный бюджет (для хлопкоочистительных заводов это НДС, налог на прибыль и т.д.) и местные налоги – поступающие в бюджет территорий (для хлопкоочистительных заводов это налог на имущество, земельный налог, налог за пользование водными ресурсами). Введение местных налогов и сборов преследует цель пополнить расходные источники местных бюджетов и обеспечить социально-хозяйственные потребности, городов, районов и других административно-территориальных единиц.

Также можно разделить налоги по субъекту налогообложения: налоги с физических лиц и налоги с юридических лиц.

По характеру отражения в бухгалтерском учете различают налоги:

- включаемые в затраты (земельный налог, налог на имущество);
- включаемые в цену продукции (НДС, акциз);
- уплачиваемые за счет прибыли (налог на прибыль, налог на развитие инфраструктуры);
- удерживаемые с доходов работников (подходный налог);

Источники налогов для хлопкоочистительных заводов отражены в табл.4.

По всей экономической сущности все налоги делятся на три группы:

- I – налоги на потребление (косвенные);
- II – налоги на доходы;
- III – налоги на собственность.

Источники налогов для хлопкоочистительных заводов

Виды налогов	Источники выплаты налогов		
	Прибыль	Себестоимость, расходы периода	Оборот по реализации
Общегосударственные налоги			
1. налог на прибыль	х		
2. налог на доход физических лиц		х	
3. НДС			Х
4. налог за пользование водными ресурсами		х	
5. акцизный налог			Х
Местные налоги			
1. налог на имущество		х	
2. земельный налог		х	
3. налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	х		

Налоги на I группы – налоги на потребление (косвенные налоги) устанавливаются в виде надбавки к цене или трафику и непосредственно не связаны с доходами или имуществом налогоплательщика.

К этой группе налогов традиционно уплачиваемых хлопкоочистительными заводами относятся налог на добавленную стоимость, акцизный налог, налог с оборота и налог с продаж. Возникновение обязательства по уплате в бюджет налогов на потребление практически всегда связаны с реализацией хлопкозаводов своей продукции.

Как ясно из названия, налоги II группы включают в себя налоги на доходы юридических и физических лиц, то есть они напрямую связаны с доходом плательщика и его платежеспособностью. Налоги на доходы предприятий и граждан занимают видное место среди доходных источников бюджетов косвенных налогов. Согласно налоговому

законодательству, юридические лица в Узбекистане, в том числе и хлопкоочистительные заводы, являются плательщиками налога на прибыль.

Основное функциональное предназначение налога на прибыль хлопкоочистительных заводов – обеспечивать эффективность инвестиционных процессов, а также юридически обоснованное наращивание капитала юридического лица.

К III группе относятся, в основном, налог на имущество и земельный налог, они тоже не связаны с доходом плательщика, хотя косвенно подразумевают его наличие.

В условиях развития рыночных отношений значительно возрастает роль налогов на собственность.

С одной стороны эти налоги взимаются по внешним признакам объекта обложения, и в целом не зависят от доходности субъекта. С другой стороны, в последние годы, налоги на собственность все чаще применяются в качестве дополнения к подоходному налогу и учитывают, хоть и непрямо доходность плательщика.

Налоги на собственность иногда называют «санитарными» налогами, так как они взимаются независимо от того, насколько эффективно используется движимое или недвижимое имущество. Так, в Узбекистане налог на имущество и земельный налог взимаются независимо от того используется ли это имущество налогоплательщиком.

Рассмотрим динамику основных налогов, перечисляемых в бюджет Узбекистанским хлопкозаводом за 2009 – 2012 годы (табл. 5).

Данные таблицы 5 свидетельствуют о том, что по Узбекистанскому хлопкоочистительному заводу наблюдаются задолженности фактически уплаченных в бюджет всех видов налогов за период 2009-2011 год. Положительным является тот факт, что в 2012 году завод полностью рассчитался с бюджетом с задолженностью по налоговым платежам.

Таблица 5

Анализ уплаты налогов на Узбекистанском хлопкозаводе за 2009-2012гг.

Наименование показателей	2009 год, тыс сум			2010 год, тыс сум		
	Причисляется по расчету за отчетный период	Фактически внесено из причитающихся по расчету за отчетный период	Абсолютное отклонение (остаток)	Причисляется по расчету за отчетный период	Фактически внесено из причитающихся по расчету за отчетный период	Абсолютное отклонение (остаток)
1	2	3	4=3-2	5	6	7=6-5
Налог на прибыль юридических лиц	36381	11927	-24454	36295	12706	-23589
Налог на доход физических лиц	144852	91480	-53372	153554	137378	-16176
В том числе отчисления в индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан	8862	1985	-6877	15108	4128	-10980
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	3968	1243	-2725	4667	-	-4667
Налог на добавленную стоимость	123458	74896	-48562	429036	127120	-301916
Налог за пользование водными ресурсами	110	-	-110	126	95	-31
Налог на имущество юридических лиц	16758	2423	-14335	17300	-	-17300
Земельный налог с юридических лиц	121091	60436	-60655	139255	106700	-32555
Прочие налоги	-	-	-	6361	-	-6361
Обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд	190287	-	-190287	147009	124450	-22559
Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд	126858	126493	-365	147009	124450	-22559
Обязательные отчисления в Фонд школьного образования	126858	-	-126858	49003	15200	-33803
Единый социальный платеж	187190	173372	-13818	251749	217949	-33800
Всего сумма платежей в бюджет:	1077811	542270	-535541	1381364	866048	-515316

Продолжение табл. 5

Наименование показателей	2011 год, тыс сум			2012 год, тыс сум		
	Причисляется по расчету за отчетный период	Фактически внесено из причитающихся по расчету за отчетный период	Абсолютное отклонение (остаток)	Причисляется по расчету за отчетный период	Фактически внесено из причитающихся по расчету за отчетный период	Абсолютное отклонение (остаток)
1	2	3	4=3-2	5	6	7=6-5
Налог на прибыль юридических лиц	51155	48001	-3154	45876	50342	4466
Налог на доход физических лиц	199164	100876	-98288	194957	123757	-71200
В том числе отчисления в индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан	12528	9021	-3507	12965	12204	-761
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	4478	332	-4146	4445	12060	7615
Налог на добавленную стоимость	337112	280602	-56510	932017	1209368	277351
Налог за пользование водными ресурсами	152	-	-152	182	-	-182
Налог на имущество юридических лиц	31055	360	-30695	44562	70000	25438
Земельный налог с юридических лиц	167106	65236	-101870	133957	218705	84748
Прочие налоги	4034	12227	8193	4691	2101	-2590
Обязательные отчисления в Республиканский дорожный фонд	161530	21366	-140164	199252	32000	-167252
Обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд	340565	157056	-183509	298711	310115	11404
Обязательные отчисления в Фонд школьного образования	57089	20317	-36772	71161	93962	22801
Единый социальный платеж	312716	257247	-55469	323848	223149	-100699
Всего сумма платежей в бюджет:	1678684	972641	-706043	2266624	2357763	91139

Предприятия хлопкоочистительной промышленности уплачивают все виды общеустановленных налогов и сборов:

- I. прямые налоги: на прибыль юридических лиц, на имущество, на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры.
- II. косвенные налоги: налог на добавленную стоимость.
- III. Ресурсные платежи и налог на имущество: налог на имущество, земельный налог, налог на пользование недрами, налог за пользование водными ресурсами.

Представим динамику ставок на прибыль в Республике Узбекистан в период с 2001 года по 2013 год на рис.5.



Рис. 5. Динамика ставок налога на прибыль юридических лиц в Республике Узбекистан за 2001-2013 годы

Имея данные финансовой отчетности Узбекистанского хлопкозавода проследим структуру и динамику налогов и платежей Узбекистанского хлопкозавода, поступающих в бюджет государства отобразив их в табл.6. Как видно из табл. 6 наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей Узбекистанского хлопкозавода занимают косвенные налоги, а именно налог на добавленную стоимость. Его удельный вес за анализируемый период возрос с 27,7 % в 2009 году до 68,7% - в 2012 году.

Удельный вес прямых налогов за рассматриваемый период колебался, в основном в сторону снижения и составил в 2009 году 41,4%, а в 2012 – 18,1%. Ресурсные платежи и налог на имущество в общей структуре налогов имеют относительно небольшой удельный вес; наибольшее значение в 2009 году 30,9%, а в 2012 году – 13,2%.

Произведенные расчеты в табл. 6 наглядно проиллюстрируем на диаграмме, представленной на рис. 6.

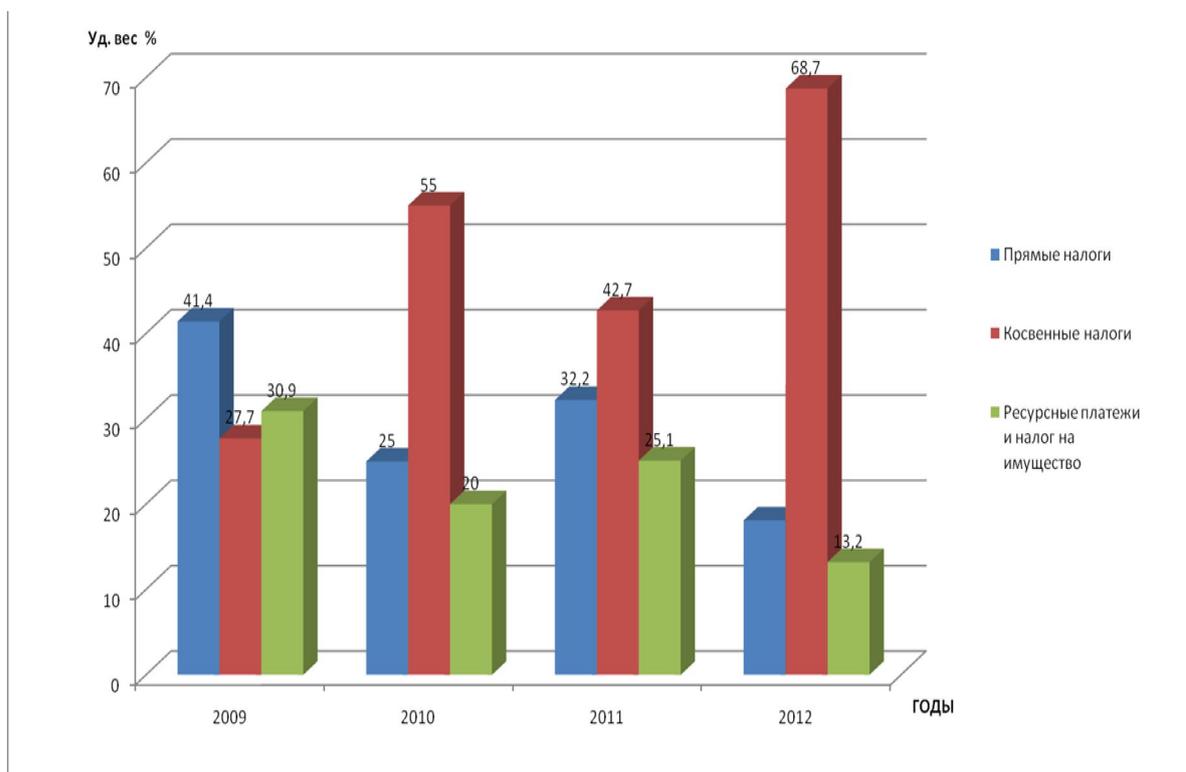


Рис. 6. Структура налогов, уплачиваемых Узбекистанским хлопководом в Государственный бюджет за 2009-2012 годы

Динамика структуры налогов по хлопководу совпадает с общей тенденцией изменения структуры государственного бюджета: сокращается удельный вес прямых налогов (с 41,4% в 2009г. до 18,1% в 2012г.) и соответственно возрастает удельный вес косвенных (с 27,7 до 68,7%)

Таблица 6

Структура налогов, уплачиваемых Узбекистанским хлопкозаводом за 2009 – 2012 гг.

№	ПОКАЗАТЕЛИ	2009 г.		2010		2011		2012	
		Сумма, тыс. сум	Уд. вес., %						
1	Прямые налоги	185068	41,4	194516	25	254791	32,2	245278	18,1
1.1.	Налог на прибыль юридических лиц	36248	19,6	36295	18,7	51155	20,1	45876	18,7
1.2.	Налог на доход физических лиц	144852	78,3	153554	78,9	199164	78,2	194957	79,5
1.3.	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	3968	2,1	4667	2,4	4478	1,7	4445	1,8
2.	Косвенные налоги	123458	27,7	429036	55	337112	42,7	932017	68,7
2.1.	Налог на добавленную стоимость	123458	100	429036	100	337112	100	932017	100
3.	Ресурсные платежи и налог на имущество	137959	30,9	156681	20	198313	25,1	178701	13,2
3.1.	Налог на имущество	16758	12,1	17300	11,0	31055	15,7	44562	24,9
3.2.	Земельный налог	121091	87,8	139255	88,9	167106	84,2	133957	75,0
3.3.	Налог за пользование водными ресурсами	110	0,1	126	0,1	152	0,1	182	0,1
ВСЕГО		446485	100	780233	100	790222	100	1355996	100

Выводы по главе I

1. Развитие системы налогообложения представляет собой исторически непрерывный процесс.
2. Сегодня в Узбекистане создана такая налоговая система, которая способна обеспечивать стабильное формирование доходной части государственного бюджета.
3. Правительство Республики выбрало путь поэтапного реформирования системы налогообложения, что является самым оптимальным решением в условиях перехода к рыночным отношениям.
4. Совершенствование налоговой политики на современном этапе связано с дальнейшим снижением налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты, систематизацией и оптимизацией числа налоговых льгот в целях повышения их эффективности и максимального расширения налогооблагаемой базы.
5. Анализ структуры налогов, уплачиваемых Узбекистанским хлопкоочистительным заводом и её динамики за 2009-2012 годы подтвердил сложившуюся тенденцию в экономике Республики по увеличению удельного веса косвенных налогов и снижению доли прямых налогов.

Глава II. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ АНАЛИЗА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

2.1. Современные подходы к определению налогового планирования оптимизации налоговых платежей

Под налоговым планированием понимается целенаправленная деятельность налогоплательщика, которая заключается в определении плановых величин налоговых платежей с учетом схем оптимизации.

Имеющиеся в экономической литературе [17-22] определения налогового планирования можно объединить в две основные группы. Первая группа – в основе подхода к определению налогового планирования лежит минимизация налоговых обязательств налогоплательщика. Вторая группа предполагает, что понятие налогового планирования основано на налоговой оптимизации. Кроме того, ряд авторов вводит понятие налогового менеджмента [23,25].

В «Большой экономической энциклопедии» и «Большом юридическом словаре» под налоговым планированием понимается выбор между различными вариантами осуществления деятельности юридического лица и размещения его активов, направленный на достижение возможно низкого уровня возникающих при этом налоговых обязательств [19]. В «Словаре по экономике и финансам» налоговое планирование трактуется как набор мер и выбор способа бухгалтерского учета, направленного на законное снижение налогового бремени предприятия [20].

По мнению С. М. Джаарбекова, налоговое планирование предполагает проведение налогоплательщиком определенных мероприятий организационного характера с целью минимизации налоговых платежей [27]. Е. Ю. Жидкова также считает, что налоговое планирование своей целью ставит минимизацию налоговых платежей законными способами на основе использования налоговых льгот и

преференций, правильности выбора налоговых режимов и объектов налогообложения, грамотности формирования и использование элементов учетной политики [29].

Е. Б. Шувалов, Е. А. Грачева утверждают, что налоговое планирование – это способ минимизации налогового бремени, включающий разработку сложных и вполне легитимных систем, позволяющих существенно снизить налоговую нагрузку на экономический субъект, не нарушая норм действующего в государстве законодательства и международного права [21]. При этом они так же обращают внимание на целесообразность налоговой оптимизации, учета налоговых обязательств партнеров и контрагентов и фискальной политики государства, которая разрабатывается исходя из общей государственной социально-экономической стратегии.

Следует отметить, что происходит постепенная эволюция взглядов экономистов от налоговой минимизации к налоговой оптимизации. Например, Н. О. Овчинникова определяет налоговое планирование как деятельность налогоплательщика, осуществляемую систематически и направленную на изучение и использование предусмотренных налоговым законодательством возможностей в целях оптимизации налогообложения [23]. По мнению К. Н. Середы, налоговое планирование может включать в себя оптимизацию налогообложения, планирование сумм и видов налогов, применения налоговых льгот, отслеживание сроков уплаты налогов, минимизацию штрафных санкций и пеней, выявление и анализ налоговых рисков [30].

В. Г. Пансков различает планирование налогов на макро- и микроуровне и определяет его как составную часть налогового процесса, представляющую самоуправление налогоплательщиков по определению на заданный временной период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующий бюджет, а так же объема налогов, подлежащих уплате конкретным хозяйствующим субъектом.

Налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта – это неотъемлемая часть управления его финансово- хозяйственной деятельностью в рамках единой стратегии его экономического развития, представляющая собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансово- хозяйственной деятельности в рамках единой стратегии его экономического развития, представляющая собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансового состояния объекта в условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования. При этом, по нашему мнению, в понятие будущего финансового состояния кроме общепринятых в настоящее время показателей целесообразно также включать уровень налогового бремени.

Налоговое планирование на предприятии – это процесс систематической подготовки и принятия управленческих решений, прямо влияющий на конечный финансовый результат (прибыль). Оно занимает важное место в управлении финансами предприятия и позволяет:

- прогнозировать налоговые платежи для краткосрочного и долгосрочного периодов;
- прогнозировать необходимые денежные потоки для уплаты начисленных налогов в краткосрочном и долгосрочном периодах;
- оперативно управлять денежными потоками предприятия;
- избежать налоговых последствий за несвоевременное исполнение обязанностей налогоплательщика.

Отсутствие налогового планирования ставит хозяйствующие субъекты в такое положение, когда они:

- недостаточно полно понимают возможности развития бизнеса в более благоприятных условиях;
- оказываются в более слабой позиции по сравнению с другими участниками рыночной деятельности;



Рис. 7. Виды налогового планирования

- не обеспечивают должной системности в своем развитии;
- могут допускать существенные ошибки в стратегическом развитии и реализации своей миссии.

Применение налогового планирования деятельности предприятий и деловых отношений создает следующие важные преимущества для бизнеса:

- прояснение возникающих проблем;
- возможность анализа и использования будущих благоприятных условий;
- подготовка предприятия к изменениям во внешней среде;
- стимулирование участников налогового планирования к реализации своих решений в дальнейшей работе, создание предпосылок для повышения образовательной подготовки менеджеров;
- обеспечение более рационального распределения и использования различных видов ресурсов хозяйствующего субъекта;
- повышение финансовой устойчивости и значимости предприятия.

Особенно остро преимущества налогового планирования ощущаются хозяйствующими субъектами в условиях экономического кризиса, когда постоянно существуют нехватка различного рода ресурсов и необходимость их скорейшего отыскания в условиях постоянно

меняющейся внешней среды и различного рода законодательства. В период экономического кризиса также возрастает потребность быстрого принятия грамотных и всесторонне взвешенных, сопровождающихся обоснованными расчетами финансовых, в том числе налоговых последствий предпринимательских решений в рамках динамично меняющейся стратегии развития организации.

В современных условиях перехода к рынку в Республике Узбекистан можно выделить следующие основные группы хозяйствующих субъектов, наиболее остро нуждающихся в применении налогового планирования своей деятельности.

Прежде всего, это сложные корпоративные структуры: холдинги, финансово-промышленные группы и др., имеющие разветвленную сеть дочерних и зависимых предприятий, которые традиционно занимаются налоговым планированием и имеют самые серьезные разработки в данной области и где возникает круг дополнительных задач, связанных с оптимизацией.

Во-вторых, это вновь возникшие частные фирмы. Процесс накопления капитала приводит к расширению и усложнению деятельности многих из этих фирм, а также к возникновению других факторов, создающих потребность в формах планирования, адекватных современному рыночному хозяйству. Данная группа хозяйствующих субъектов стремится жить по-новому и сразу начинает осваивать процесс налогового планирования.

В-третьих, в планировании объективно нуждаются государственные, ныне приватизированные предприятия. Для них функция планирования является традиционной. Однако их опыт планирования относится в основном к периоду централизованно управляемой экономики. В прошлом планирование на этих предприятиях носило вторичный характер, отражало плановую деятельность на центральном и отраслевом уровне, а следовательно, не предполагало серьезного умения

анализировать и предвидеть, определять собственные цели развития. Данная группа хозяйствующих субъектов уже не может жить по-старому, поэтому вынуждена осваивать новые приемы налогового планирования. Несмотря на то что эта группа наиболее инерционна и консервативна, однако изменившиеся условия хозяйствования заставляют их активно искать новые методы принятия финансовых решений и заниматься не только традиционным финансовым планированием, но и налоговым планированием как подсистемой управления финансовыми ресурсами.

В-четвертых, в налоговом планировании остро нуждаются малые предприятия, использующие как традиционную, так и упрощенную систему налогообложения, в силу ограниченности своих ресурсов и сложностей, возникающих у них при внедрении рыночных механизмов.

Одним из направлений налогового планирования является поиск путей оптимизации налоговых платежей.

Под термином налоговая оптимизация понимается деятельность, реализуемая налогоплательщиком с целью снижения налоговых выплат. Оптимизация налогообложения предполагает: минимизацию налоговых выплат, как в долгосрочном, так и краткосрочном периоде и недопущение штрафных санкций со стороны налоговых органов, что достигается правильностью начисления и своевременностью уплаты налогов. Любое предприятие заинтересовано в минимизации налоговых платежей в бюджет. В свою очередь, налоговые органы пытаются обнаружить схемы уклонения от уплаты налогов и доначислить как можно больше налогов в ходе проверок, как камеральных, так и выездных. Оптимизация налоговой политики предприятия позволяет избежать переплаты налогов в каждый данный момент времени, ведь, как известно, сегодняшние деньги гораздо дороже завтрашних. Наиболее остро проблема оптимизации налоговых платежей ощущается в условиях экономического кризиса.

Существуют три основных пути сокращения налоговых платежей:

- 1) уклонение от уплаты налогов,

- 2) налоговое планирование,
- 3) избежание налогов.

Уклонение от уплаты налогов - это нелегальный путь уменьшения налоговых обязательств по налоговым платежам, основанное на сознательном, уголовно наказуемом использовании методов сокрытия доходов и имущества от налоговых органов, создания фиктивных расходов, а также намеренного (умышленного) искажения бухгалтерской и налоговой отчетности. Любые целенаправленные действия субъекта, нарушающие действующее законодательство, в результате которых бюджет так или иначе недополучает причитающиеся ему по закону суммы налогов, ущербны и нелегалы и ведут к наступлению налоговой либо уголовной ответственности.

Существует несколько распространенных способов уклонения от налогов, которые по своей природе нелегалы. Самым распространенным является способ неоприходования выручки и товарно-материальных ценностей, например продажа за наличные неучтенного товара. Еще один способ - деятельность фирмы без регистрации.

Государство предоставляет много легальных возможностей для снижения налоговых выплат. Это обусловлено и предусмотренными в законодательстве налоговыми льготами, и наличием различных ставок налогообложения и существованием пробелов или неясностей в законодательстве, а также невозможностью учета всех обстоятельств, возникающих при исчислении и уплате того или иного налога. Оптимизация налоговых платежей зависит от тяжести налогового бремени и обоснованности претензий со стороны налоговых администраций. Существенную роль играет общее состояние бюджетно-налогового и финансового регулирования экономики, осуществляемого государством.

Одним из часто используемых методов налоговой оптимизации является снижение налогооблагаемой прибыли за счет применения ускоренной амортизации и/или переоценки основных средств.

Оптимизация налогового режима при осуществлении конкретной сделки. Речь идет об использовании нескольких договоров, обеспечивающих одну сделку. Это помогает выбрать оптимальный налоговый режим осуществления конкретной сделки с учетом графика поступления и расхода финансовых и товарных потоков.

Налоговые льготы - одна из важнейших деталей налогового планирования. Теоретически льготы - один из способов для государства стимулировать те направления деятельности и сферы экономики, которые необходимы государству в меру их социальной значимости или из-за невозможности государственного финансирования. Практически же большинство льгот и их применение в значительной степени зависят от местного законодательства. Как правило, значительную часть льгот предоставляют местные законы.

Следующими методами оптимизации налогообложения являются метод отсрочки налогового платежа и метод прямого сокращения объекта. Метод отсрочки налогового платежа основан на возможности переносить момент возникновения объекта налогообложения на последующий календарный период. В соответствии с действующим законодательством срок уплаты большинства налогов тесно связан с моментом возникновения объекта налогообложения и календарным периодом. Используя элементы метода замены и метода разделения, можно изменить срок уплаты налога или его части на последующий, что позволит существенно сэкономить оборотные средства.

Метод прямого сокращения объекта налогообложения имеет целью снижение размера объекта, подлежащего налогообложению, или замену этого объекта иным, облагаемым более низким налогом или не облагаемым налогом вовсе. Объектом могут быть как хозяйственные операции, так и облагаемое налогами имущество, причем сокращение не должно оказать негативного влияния на хозяйственную деятельность предпринимателя. Каждый налогоплательщик должен юридически грамотно ориентироваться

в методах налогового менеджмента. Это позволяет не только постигать сложное налоговое законодательство, но и оценивать профессиональные услуги аудиторов. Ни один из методов сам по себе не приносит успеха в налоговом планировании, лишь составленная грамотно и с учетом всех особенностей оптимизационные схема позволяет достичь намечаемого результата; напротив, некачественная схема налоговой оптимизации может нанести компании ощутимый вред.

В различных источниках и у разных авторов [19-25] можно встретить такие определения, как “уменьшение налогов”, “избежание налогов”, “минимизация налогов”, “налоговое планирование” и др. Для начала необходимо отметить, что все способы минимизации налогов можно подразделить на:

- законные (налоговая оптимизация, планирование и т.д.);
- незаконные (криминальное и некриминальное уклонение от уплаты налогов).

Налоговая оптимизация – это уменьшение размера налоговых обязательств посредством целенаправленных правомерных действий налогоплательщика, включающих в себя полное использование всех предоставленных законодательством льгот, налоговых освобождений и других законных приемов и способов. В эту категорию входят способы, при которых определенный экономический эффект в виде уменьшения налоговых платежей достигается путем квалифицированной организации дел по исчислению и уплате налогов, что исключает или снижает случаи необоснованной переплаты налогов, а в ряде случаев и санкций.

К общим способам можно отнести:

- использование пробелов в законодательстве;
- принятие учетной политики предприятия с максимальным использованием предоставленных законодательством возможностей (выбор метода определения выручки от реализации продукции, изменение сроков уплаты налогов, выбор формы деятельности и др.);

- оптимизация через договор (правильная организация сделок, совершение льготированных сделок, применение оффшоров, и др.);
- использование различных льгот и налоговых освобождений;
- минимизация налоговых рисков и др.



Рис.8. Возможности уклонения от налогов

На рисунке 9 представлены виды уменьшения налогов



Рис. 9. Виды уменьшения налогов

Специальные методы налоговой минимизации могут использоваться на всех предприятиях, однако с той лишь разницей, что они имеют более узкую сферу применения. К специальным методам относятся следующие:

1. Метод замены отношений. Операция, предусматривающая обременительное налогообложение заменяется на операцию, позволяющую достичь ту же или максимально близкую цель, и при этом применить более льготный порядок налогообложения. Замена не должна содержать признаков притворности или фиктивности – в противном случае налоговые органы самостоятельно или через суд могут провести переквалификацию сделки и применить порядок налогообложения, соответствующий фактическому содержанию операции.

2. Метод разделения отношений. Метод разделения отношений базируется на методе замены. Только в данном случае заменяется не вся хозяйственная операция, а только ее часть, либо хозяйственная операция заменяется на несколько. Метод разделения применяется, как правило, в случаях когда полная замена не позволяет достичь результата, приемлемо близкого цели первоначальной операции.

3. Метод отсрочки налогового платежа. Метод отсрочки, используя элементы прочих методов (замены, разделения, оффшора и т.п.), позволяет перенести момент возникновения объекта налогообложения на последующий календарный период.

4. Метод прямого сокращения объекта налогообложения. Преследует цель избавиться от ряда налогооблагаемых операций или облагаемого имущества, и при этом не оказать негативного влияния на хозяйственную деятельность предпринимателя.

2.2. Методика анализа системы налогообложения

Анализ вопросов определения степени воздействия налогов на предприятие нередко характеризуется отстраненностью исследований от отраслевой специфики налогообложения. То есть имеет место

определенная производственная «обезличенность» налоговых сумм, взимаемых с предприятия. Поэтому в налоговедении возникла потребность в создании методов расчета и анализа налоговой нагрузки на предприятие, учитывающих его производственные особенности, которые бы позволили проводить сравнительный анализ воздействия изменений в налоговом и хозяйственном законодательстве на налогообложение предприятия.

Налоговедение определяет налоговую нагрузку с точки зрения макроэкономики, как отношение общей суммы налоговых сборов к валовому национальному продукту. Налоги и сборы, формирующие современную налоговую систему РУз, различаются по объектам обложения и источникам уплаты. Поэтому в микроэкономике неправомерно обезличенное применение понятия «налоговая нагрузка» без соотнесения суммы налога с конкретным финансово-экономическим показателем — объектом обложения налога или источником его уплаты. Термин «налоговая нагрузка» является относительным показателем, так как соотносит налоговые суммы с определенным финансовым показателем. Именно такое соотнесение величин даст возможность провести сопоставительный анализ налоговых изъятий за отдельные периоды времени, у отдельных предприятий или у предприятий разных отраслей.

При проведении анализа налогов возможно использование различных методов и подходов экономического анализа, основанных на структурировании, выявлении главного звена, установлении причинно-следственных связей и взаимозависимостей, обобщении (синтезе) установленных результатов.

Методика проведения экономического анализа включает совокупность конкретных методов, приемов, способов выполнения технико-экономического анализа. К основным методам, используемым при анализе налогов предприятия, можно отнести следующие:

- неформализованные, которые включают логическое, субъективное исследование;
- фактографический, включающий изучение всех опубликованных, зафиксированных фактов, характеризующих финансово-хозяйственное состояние предприятия;
- мониторинг, который является постоянным, систематизированным и детальным текущим наблюдением.

Алгоритм организации мониторинга включает:

- экспертное начальное структурирование;
- определение цели мониторинга;
- выбор постоянных показателей (индикаторов);
- сбор информации;
- предварительная формализация собранных материалов;
- иерархическое упорядочение, фильтрация и обработка информации; - выявление закономерностей и устойчивых тенденций.

Логическое моделирование используется для качественного описания финансово-хозяйственного развития предприятия, при этом на базе экономико-математических моделей задаются различные начальные и граничные условия и проигрываются соответствующие варианты с целью получения желаемого результата.

Технический анализ имеет своей целью выполнение детального всестороннего анализа динамики отдельных параметров, показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Он основан на построении диаграмм и графиков, изучении показателей и факторов их определяющих.

Факторный анализ основан на многомерном статическом исследовании ряда факторов, имеющих как отрицательное, так и положительное влияние на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Цель этого метода состоит в выявлении

важнейших факторов, определяющих основные результаты производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

При проведении экономического анализа необходимо соблюдать определенные принципы: достоверность отражения реального состояния; научную обоснованность; отражение определенной цели; системность; комплексность; вариантность; согласование отдельных элементов; отражение отраслевой и территориальной специфики.

В процессе анализа необходимо изучить факторы изменения величины налогооблагаемой прибыли, суммы выплаченных дивидендов и процентов, налогов из прибыли. Для анализа используют законодательные акты о налогах и сборах, данные бухгалтерской отчетности предприятия.

Для определения налоговой нагрузки имеющихся проблем в методологии аналитических исследований рассмотрим предлагаемую методику налогового анализа деятельности предприятий.

В табл.7 представлены основные этапы проведения сравнительного налогового анализа. В пункте 1.1 этапа I определяется динамика сумм налогов и сборов за исследуемый период времени. Рассчитываются цепные и базисные темпы роста платежей по каждой позиции. Выявляются те налоги, в динамике которых произошли наиболее значимые изменения. Предварительно определяются причины, вызвавшие их.

В пункте 1.2 этапа I рассчитывают структуру сумм налогов и сборов за каждый год исследуемого периода. Выявляются платежи, имеющие наибольший удельный вес в общей совокупности налогов. Дается характеристика изменений, произошедших за период в соотношениях удельных весов налогов. Предварительно определяются причины динамики налоговой структуры.

В пункте 1.3 этапа I выявляются факторы, под влиянием которых произошли наиболее значимые изменения в динамике и структуре налогов и сборов.

Налоговое и хозяйственное законодательство в Республике Узбекистан постоянно меняется, кроме того, за анализируемый промежуток времени могли произойти существенные изменения и в структуре самого предприятия (как объекта исследования), поэтому, не все показатели сопоставимы по годам исследования и затруднено применение детерминированных методов анализа. Проведение факторного анализа требует от аналитика познаний в смежных областях: в налоговом и хозяйственном праве, в производственной технологии.

Таблица 7

Основные этапы проведения налогового анализа

I этап Анализ абсолютной налоговой нагрузки на предприятие	1.1. Временной анализ налогов и сборов, уплачиваемых предприятием за исследуемый период
	1.2. Пространственный анализ налогов и сборов,
	1.3. Факторный анализ динамики и структуры налоговых платежей
II этап Анализ относительной налоговой нагрузки на предприятие	2.1. Анализ структуры общей налоговой нагрузки на предприятие
	2.2. Анализ общих аналитических коэффициентов налоговой нагрузки
	2.3. Анализ частных аналитических коэффициентов налоговой нагрузки, специфичных для конкретных отраслей экономики
III этап Анализ задолженностей предприятия по налогам и сборам	3.1. Анализ динамики задолженности предприятия по налогам и сборам
	3.2. Анализ структуры задолженности предприятия по налогам и сборам
	3.3. Анализ соотношений сумм задолженностей и сумм налогов и сборов, уплачиваемых предприятием
	3.4. Факторный анализ возникших задолженностей предприятия

Таким образом, три пункта этапа I в комплексе характеризуют абсолютную налоговую нагрузку на предприятие. Однако ее величина не дает полного, завершеного представления о степени воздействия совокупности налогов и сборов на результаты деятельности предприятия.

Относительная налоговая нагрузка является собой не только количественную, но и качественную характеристику воздействия налоговой системы на хозяйствующий субъект. Но поскольку налоги и сборы различаются между собой по признакам объекта обложения и источника уплаты, то при определении уровня относительной налоговой нагрузки было учтено это различие и введена система расчетных относительных показателей аналитических коэффициентов налоговой нагрузки на различные показатели деятельности предприятия. Они рассчитываются и анализируются на II этапе методики. Эти коэффициенты и характеризуют степень давления налогового пресса на основные финансово-экономические показатели хозяйствующего субъекта: выручку от реализации продукции, балансовую и чистую прибыль, издержки производства и обращения.

Пункт этапа II методики предполагает расчет структуры налогов и сборов, уплачиваемых предприятием. Все платежи сгруппированы по критерию источника уплаты налога (табл.7).

Пункт 2.2 методики содержит общие аналитические коэффициенты относительной налоговой нагрузки. Они представлены в табл.7.

В группу А были выделены коэффициенты налоговой нагрузки на выручку от реализации. Они рассчитываются поочередным делением на величину выручки от реализации продукции (брутто и нетто) следующих показателей: суммы всех косвенных налогов и сборов, всех прямых налогов и сборов, налога на прибыль и на имущество предприятий.

Эти коэффициенты характеризуют степень воздействия на выручку соответственно косвенного налогообложения, прямого налогообложения, обложения налогом на прибыль и поимущественного обложения.

В группу Б сведены коэффициенты, характеризующие уровень воздействия отношения налогом на прибыль предприятия и поимущественного обложения предприятия. Она включает следующие соотношения:

- отношения налога на прибыль и налога на имущество к величине балансовой прибыли;
- отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с финансового результата, к балансовой прибыли;
- отношения суммы налогов и сборов, взимаемых с чистой прибыли, к величине чистой прибыли.

Группа В включает коэффициенты, характеризующие налоговую нагрузку на величину издержек производства и обращения. Эти коэффициенты рассчитываются соотношением сумм налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции, к величине себестоимости.

Все полученные аналитические коэффициенты сводятся в таблицу и анализируются по годам. Данные коэффициенты представляют собой устойчивые количественные характеристики, динамика которых позволяет сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения предприятия и об уровне ее воздействия на объект исследования за рассматриваемый период.

Следующим шагом налогового анализа является анализ задолженности предприятия по платежам в бюджет и внебюджетные фонды и структура этой задолженности по годам. Результаты анализа оформляются в виде табл.8.

Далее рассчитываются соотношения сумм задолженностей предприятия к общей сумме налогов и обязательных платежей по годам внутри изучаемого периода, а также по тем видам платежей, по которым образовались наибольшие величины задолженностей (НДС, налог на прибыль, акцизы и т. д.).

Аналитические коэффициенты налоговой нагрузки на отдельные показатели деятельности предприятия

Группа А. Коэффициенты налоговой нагрузки на выручку от реализации	Отношение суммы всех косвенных налогов и сборов к выручке от реализации
	Отношение суммы всех прямых налогов и сборов к выручке от реализации
	Отношение суммы налога на прибыль предприятий к выручке от реализации
Группа Б. Коэффициенты налоговой нагрузки на показатели прибыли предприятия	Отношения налога на прибыль и налога на имущество к величине балансовой прибыли
	Отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с финансового результата, к балансовой прибыли
	Отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с чистой прибыли, к величине чистой прибыли
Группа В. Коэффициенты налоговой нагрузки на величину издержек производства и обращения	Отношение сумм налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции, к величине себестоимости

Результаты расчетов, проведенных на III этапе методики, следует анализировать в комплексе. Тенденции, выявленные в динамике и структуре задолженности по отдельным налогам и сборам, и в соотношениях к суммам платежей, позволяют решить следующие задачи:

- определить налоги, по которым сложились наибольшие задолженности;
- выделить внутри исследуемого периода годы, в которые предприятие не смогло рассчитаться с госбюджетом и внебюджетными фондами по обязательным платежам;

- выделить те виды обязательных платежей, которые вызывают у плательщиков наибольшие затруднения с уплатой, то есть наиболее обременительны для хозяйствующего субъекта. Подобная характеристика также является косвенной оценкой налоговой нагрузки;
- по результатам анализа предварительно определить возможные факторы или причины, вызвавшие возникновение изучаемых задолженностей по налогам и сборам;
- привлекая данные бухгалтерской и финансовой отчетности о деятельности предприятия, уточнить причины нарушений налоговой дисциплины, то есть завершить факторный анализ задолженностей.

Таково содержание предлагаемой методики налогового анализа. Информационными источниками для ее использования являются следующие документы:

- бухгалтерские балансы предприятия (форма № 1) с соответствующими приложениями по годам внутри анализируемого периода;
- отчеты о финансовых результатах и их использовании (форма № 2);
- расчеты по отдельным налогам, сборам и обязательным платежам в бюджет и внебюджетные фонды;
- технико-экономические показатели деятельности предприятия.

Данная методика оперирует микроэкономическими показателями, которые являются обязательными для статистической отчетности промышленного предприятия и не требуют дополнительных расчетов, что является несомненным достоинством. Методика позволяет провести комплексный анализ совокупности налогов и сборов, уплачиваемых конкретным предприятием в разные годы, выявить наиболее значимые факторы, вызвавшие изменения в динамике и структуре налоговой совокупности. Предлагаемые характеристики абсолютной и относительной налоговой нагрузки на предприятие достаточно полно отражают уровень

воздействия системы налогообложения на конечные результаты деятельности хозяйствующего субъекта.

Предлагаемая методика сравнительного налогового анализа была разработана и апробирована в исследованиях по проблемам отраслевого налогообложения [20,27]. Полученные результаты подтвердили ее жизнеспособность. Основные положения методики применимы для налогового анализа показателей деятельности предприятий в любых отраслях народного хозяйства, в т.ч. хлопкоочистительной.

В последние годы все чаще для анализа налоговых показателей используется метод коэффициентов. Преимущества его заключается в том, что он позволяет сгладить влияние инфляционного фактора, оценить налоговые последствия измерения финансовых результатов и налоговых платежей с точки зрения перспектив развития организации и разработки эффективных налоговых мероприятий (табл. 9).

Качественный, структурный и коэффициентные виды налогового анализа могут быть дополнены факторным анализом показателей с использованием мультипликативных, аддитивных и кратных факторных моделей для выявления негативного влияния на налоговые потоки хлопкоочистительных предприятий.

Таблица 9

Основные коэффициенты налоговой эффективности деятельности

Наименование показателя	Формула расчета	Экономическое содержание
Коэффициент налоговой оборачиваемости (Кно)	Выручка / (средняя за период задолженности перед государственными внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сбора)	Показатели степени и характеризует своевременность погашения долгов
Коэффициент рентабельности налоговых затрат	Прибыль до налогообложения / налоговые затраты	Характеризует эффективность налоговой политики и

(Криз)		оптимальность выбранной систем налогообложения
Коэффициент реальной доходности (Крд)	Чистая прибыль / выручка	Раскрывает эффективность финансовой деятельности и долю чистой прибыли и общей суммы выручки
Коэффициент налоговой платежеспособности (Кип)	Денежные средства / (задолженность по перед государственными внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сборам)	Отражается покрытие обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами имеющимися в наличии денежными средствами
Коэффициент задолженности (Кз)	(задолженность перед государственными внебюджетными фондами + задолженность по налогам и сборам) / среднемесячная выручка	Характеризует средний срок погашения обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами
Степень платежеспособности по текущим обязательствам (Кпто)	Краткосрочные обязательства – доходы будущих периодов – резервы предстоящих расходов / среднемесячная выручка	Характеризует срок погашения всех текущих обязательств и степень платежеспособности

Выводы по главе II

1. Налоговое планирование на хлопкоочистительных предприятиях – это процесс систематической подготовки и принятия управленческих решений, прямо влияющий на конечный финансовый результат (прибыль). Оно занимает важное место в управлении финансами хлопкозаводов и позволяет:
 - прогнозировать налоговые платежи для краткосрочного и долгосрочного периодов;

- прогнозировать необходимые денежные потоки для уплаты начисленных налогов в краткосрочном и долгосрочном периодах;
 - оперативно управлять денежными потоками хлопкозаводов;
 - избежать налоговых последствий за несвоевременное исполнение обязанностей налогоплательщика.
2. Оптимизация налогообложения на предприятиях хлопкоочистительной промышленности - один из наиболее эффективных способов сэкономить денежные средства предприятия за счет создания грамотной системы налогового учета.
 3. Своевременная оптимизация, выполненная квалифицированными специалистами, позволяет на законной основе снизить налоговые отчисления и повысить рентабельность предприятия. Профессиональные налоговые консультации позволят руководству хлопкозавода не прибегать к «теневым» способам уклонения от налогов. Таким образом, оптимизация налогообложения дает возможность хлопкоочистительных предприятий быть в числе добросовестных налогоплательщиков и не иметь проблем с Законом.

ГЛАВА III. НАПРАВЛЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В ХЛОПКООЧИСТИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

3.1. Понятие и методы расчета налоговой нагрузки

Одна из важнейших аспектов функционирования налоговой системы это проблема налоговой нагрузки и ее воздействие на хозяйственную активность предприятия. Главной задачей всех налоговых реформ служит снижение налоговой нагрузки при условии компенсации полученных доходов.

Понятие «налоговая нагрузка» - это комплексная характеристика, которая включает:

- количество налогов и других обязательных платежей;
- структура налогов;
- механизм взимания налогов;
- показатель налоговой нагрузки на предприятие.

Для характеристики налоговой нагрузки имеет значение не только количество, но и структура уплачиваемых налогов. Наиболее «трудными» являются налоговые платежи, исчисляемые независимо от полученного дохода и лишь частично перелагаемые на конечного потребителя. Это налоги, уплачиваемые как отчисления от оборота и имущественные налоги.

Налоговая нагрузка на предприятие в немалой степени определяется самим механизмом взимания налогов. Очень болезненным оказался переход к международной практике определения реализованной продукции по факту ее отгрузки покупателю. Эта практика, несомненно, ужесточает налоговый режим. Но все дискуссии о налоговой нагрузке на предприятия останутся беспредметными до тех пор, пока не будет достигнуто согласие в вопросе о методике расчета сводного показателя, характеризующего эту нагрузку.

В перечень уплачиваемых налогов входят все без исключения налоги и обязательные платежи предприятия в бюджет и во внебюджетные фонды. Некоторые авторы [19,23] предлагают исключить из расчета налоговой нагрузки такие платежи как НДС, акцизы, отчисления во внебюджетные социальные фонды. Аргументом здесь служит характеристика этих налогов как транзитных, нейтральных для предприятия налогов просто не существует: они реально уплачиваются за счет текущих денежных поступлений.

Рассматривая состав источников средств для уплаты налогов (СИ), необходимо, прежде всего, отметить их возможное совпадение с налогооблагаемой базой (например, по имущественным налогам).

Источником уплаты может быть только доход предприятия в его различных формах, а именно:

- выручка от реализации продукции (работ, услуг) – для НДС и акцизов;
- себестоимость продукции с последующим покрытием расходов из выручки от реализации – земельного налога;
- прибыль предприятия в процессе ее формирования – для налога на имущество, налогов на прибыль и сборов;
- чистая прибыль предприятия – для экономических санкций, вносимых в бюджет, некоторых местных налогов и лицензионных сборов.

Для расчета общего показателя налоговой нагрузки для всех налоговых платежей следует применять формулу (1). Этот показатель не только суммирует доходы предприятия, но и сопоставим с валовым внутренним продуктом страны, на основе которого определяется общая налоговая нагрузка. На основе данных расчета можно определить насколько существующая система налогообложения в стране является для предприятия эффективной, то есть дает возможность своевременно и в соответствующем размере рассчитаться с налоговыми органами по тем или иным налогам, а также иметь достаточно собственных средств для

дальнейшего расширения производства, материального стимулирования персонала предприятия, развития социальной инфраструктуры хозяйства, выплаты дивидендов и образование финансовых резервов на случай рисков (Резервный капитал – счет 8310).

$$\text{НБ} = \text{НН} / \text{ОРП} * 100\% \quad (1),$$

где НБ – налоговое бремя;

НН – налоги, начисленные за отчетный период;

ОРП – объем реализованной продукции.

Необходимость и объем налогового планирования напрямую связан с тяжестью налогового бремени в той или налоговой юрисдикции (данная зависимость показана в табл. 10)

Таблица 10

НБ/ВНП	Уровень налогового планирования	Необходимость НП
0-15%	Четкое ведение бухгалтерского учета, внутреннего документооборота, использование прямых льгот уровень профессионального бухгалтера разовыми консультациями внешнего налогового консультанта	Минимальна, разовые мероприятия
20-40%	Налоговое планирование становится частью общей системы финансового управления и контроля, специальная подготовка (планирование) контрактных схем типовых, крупных и долгосрочных контрактов требуется наличие специально подготовленного персонала, контроль и руководство со стороны финансового директора абонентское обслуживание в специализированной компании	Необходимо, регулярные мероприятия
45-60%	Важнейший элемент создания и стратегического планирования деятельности организации и ее текущей ежедневной деятельности по всем внешним и внутренним направлениям требуется наличие специального подготовленного персонала и организация тесного взаимодействия со всеми службами с организацией и контролем со стороны члена Совета Директоров постоянная работа с	Жизненно необходимо ежедневные мероприятия

	внешним налоговым консультантом и наличие налогового адвоката специальная программа развития, обязательных налоговый анализ и экспертиза любых организационных, юридических или финансовых мероприятий и инноваций налоговыми консультантами	
более 60%	Смена сферы деятельности и/или налоговой юрисдикции	Без комментариев

При расчете налоговой нагрузки и изучении ее влияния на экономику, прежде всего важно определить какие методы целесообразно использовать при расчете налоговой нагрузки. Несмотря на то, что направления и методы расчета налоговой нагрузки освещены во многих источниках зарубежной и отечественной литературы [17-19,22-27], различные подходы авторов и методы расчета показателей отличаются друг от друга.

При изучении влияния налоговой нагрузки на экономику различных стран можно наблюдать, что если в некоторых странах показатель налоговой нагрузки рассчитывается относительно ВВП, то в других странах этот показатель рассчитывается относительно ВВП. И это приводит к нарушению сравнительного анализа налоговых нагрузок различных стран.

На сегодняшний день одним из приоритетных направлений государственной налоговой политики является обеспечение развития производства посредством снижения налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. Посредством снижения налоговых ставок нужно совершенствовать налогооблагаемую базу и пересматривать налоговые льготы, и вместе с тем необходимо совершенствовать методику расчета налоговой нагрузки.

В настоящее время хозяйствующие субъекты производят расчет налоговой нагрузки на основе методики, разработанной Министерством Финансов РУз и Государственным Налоговым Комитетом:

НН = (налоги и платежи/объем реализованной продукции)* 100% (2).

Предполагается, что целесообразным будет рассчитывать налоговую нагрузку хозяйствующих субъектов как отношение всех налогов и платежей, идущих в государственный бюджет к добавленной стоимости хозяйствующего субъекта. Только тогда можно обнаружить реальный уровень налоговой нагрузки и это не воздействует отрицательно ни на государственный бюджет, ни на хозяйствующий субъект.

В настоящее время единой методической основы для расчета налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов не существует.

Изучая и анализируя мнения отечественных и зарубежных ученых-экономистов [17-20,24-27] по поводу определения и расчета налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов, мы выяснили, что :

- налоговая нагрузка хлопкоочистительных предприятий может определяться как отношение суммы налогов и платежей к добавленной стоимости;

-при определении налоговой нагрузки хлопкозаводов целесообразно также рассчитывать чистую и общую налоговую нагрузку. Здесь под чистой налоговой нагрузкой подразумеваются все налоги и выплаты в государственный бюджет и внебюджетные фонды; а общая налоговая нагрузка включает в себя кроме чистой налоговой нагрузки также налоги и различные взносы, взимаемые с заработной платы рабочих.

А) Чистая налоговая нагрузка хозяйствующих субъектов:

$$\mathbf{ЧНН = ВНВ / ДС \quad (3),}$$

где: ЧНН-чистая налоговая нагрузка;

ВНВ-все налоги и выплаты;

ДС-добавленная стоимость.

Б) Общая налоговая нагрузка хозяйствующих субъектов:

$$\mathbf{ОНН = ВНВ + ЗНВ / ДС \quad (4),}$$

где: ОНН-общая налоговая нагрузка;

ВНВ-все налоги и выплаты;

ДС-добавленная стоимость;

ЗНВ-налоги и взносы, взимаемые с заработной платы рабочих.

В) Добавленная стоимость хозяйствующих субъектов:

$$ДС = ПТ + ОСН + ДП + НП \quad (5),$$

Где: ДС-добавленная стоимость;

ПТ-плата за труд;

ОСН-отчисления на социальные нужды;

ДП-доход предприятия;

НП-налоговые платежи.

Посредством этих формул можно определить налоговую нагрузку предприятий хлопкоочистительной промышленности и всесторонне анализировать влияние налогов на их деятельность.

Некоторыми авторами [21-23] при определении налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов не учитываются подоходный налог физических лиц и выплачиваемые им социальные выплаты. С одной стороны это кажется правильным. Но, на наш взгляд, следует учитывать, что источником дохода физического лица и его налога, выделяемых для него социальных выплат является добавленная стоимость хозяйствующего субъекта.

3.2. Определение налогового бремени и направления его снижения на хлопкозаводах

Налоговое бремя - это меры экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налогов.



Рис. 13. Направления применения показателя налогового бремени

На макроэкономическом уровне показатель налогового бремени определяется как отношение общей суммы налоговых отчислений к совокупному национальному продукту. Средний уровень налогового бремени в зарубежных странах составляет обычно 40-45%.

Показатель налогового бремени конкретного налогоплательщика отражает долю его совокупного дохода (выручки от реализации продукции, услуг и прочей реализации), изымаемую в бюджет:

Налоговое бремя налогоплательщика = Сумма начисленных налоговых платежей / Совокупный доход.



Рис. 10. Основные аспекты исчисления налогового бремени



Рис. 11. Методика количественной оценки налогового бремени

Снижение ставок налогов (налогового бремени) позволяет увеличивать инвестиции в производство и повышать заработную плату (усиливать мотивацию труда и повышать покупательную способность населения), что в совокупности приводит к повышению эффективности

производства, увеличению доходов предприятия и росту товарооборота, а, следовательно, к росту налоговой базы.

Повышение ставок налогов при неизменном значении налоговой базы ведет к увеличению суммы налоговых поступлений пропорционально росту ставок. Однако повышение ставок приводит к уменьшению налоговой базы на последующих этапах налогообложения, в силу чего сумма налоговых поступлений сначала растет с замедлением темпов роста, а по достижению некоторого порогового значения налогового бремени - уменьшается.

Соответственно снижается сумма доходов, остающаяся у налогоплательщика после уплаты налогов, вследствие чего неизбежно уменьшаются инвестиции в производство и снижается заработная плата производственного персонала.

Существует несколько методик расчета налоговой нагрузки для хлопководов [18,24-26]. Одна из наиболее распространенных предполагает использование формулы (6):

$$НН = СН / Вр * 100 \quad (6),$$

где: НН –налоговая нагрузка (%);

СН - сумма налогов, уплачиваемых хлопководом;

Вр – выручка от реализации продукции.

Имея данные Узбекского хлопкозавода, рассчитаем налоговую нагрузку за период 2009-2012 годы.

Таблица 11

Динамика налоговой нагрузки Узбекского хлопкозавода

Показатели	2009 г	2010 г	2011 г	2012 г
СН	2466508	1768907	1556715	2285830
Вр	10086628	7747674	11537864	14232295
НН,%	24,4	22,8	13,49	16,06

Согласно научной литературе [27], справедливой налоговой нагрузкой

является нагрузка до 30%, тяжело воспринимаются нагрузки в 40% и считается неприемлемым, когда нагрузка более 50%. Как видно из приведенных в табл. расчетах налоговое бремя Узбекистанского хлопкоочистительного завода является справедливым, так как колеблется в пределах от 13,5 до 24,4%, а следовательно не превышает порога в 30%.

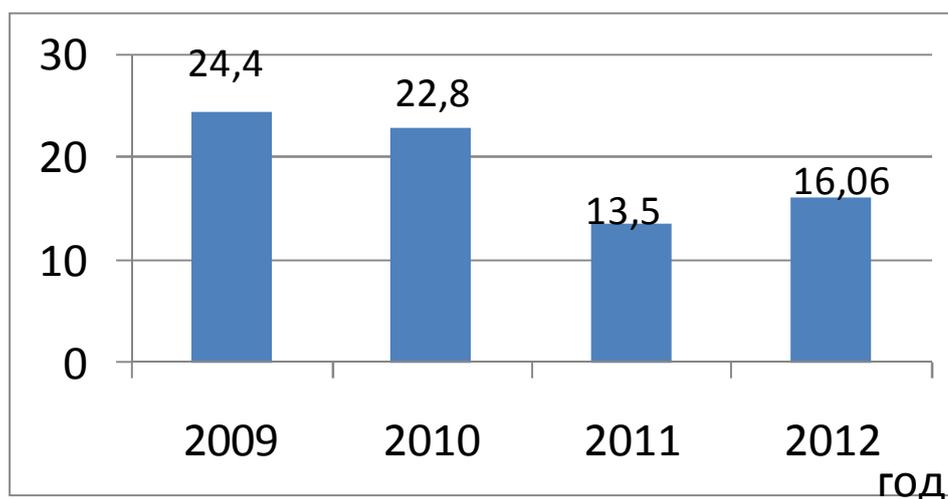


Рис.16. Динамика налоговой нагрузки Узбекистанского хлопкозавода за 2009-2012 годы

Методика анализа налоговой нагрузки

Анализ налоговой нагрузки по данным финансовой отчетности необходим не только налоговым органам для выявления организаций - кандидатов на выездную проверку, такой анализ также полезен руководству организации, поскольку позволяет оценить эффективность управления важнейшим видом расходов организации - ее налоговыми платежами, а также оценить налоговые риски, связанные с налоговым планированием. Финансовая отчетность дает весьма обширную информацию для оценки налоговой нагрузки и эффективности управления налоговыми платежами. Алгоритм анализа налоговых платежей по данным финансовой отчетности включает такие аналитические процедуры, как анализ абсолютных и относительных показателей налоговой нагрузки, а также анализ расчетов по налогу на прибыль. Остановимся на расчете

относительных показателей.

Для оценки налоговой нагрузки могут использоваться следующие относительные показатели.

Для анализа общей налоговой нагрузки - отношение суммы платежей организации в бюджет и социальные фонды к финансовым результатам, публикуемым в форме 2: суммарным доходам, включающим выручку и прочие доходы, выручке, добавленной стоимости, чистой добавленной стоимости и расчетной прибыли. Добавленная стоимость в целях настоящего анализа может быть рассчитана как разность между выручкой и материальными затратами. Кроме того, добавленная стоимость может быть рассчитана как разность между поступлениями по текущей деятельности и платежами поставщикам за приобретенные товары, работы, услуги, сырье и др. Для того чтобы отличать эти два показателя, второй показатель далее назван "оплаченной добавленной стоимостью". Чистая добавленная стоимость - это разность между выручкой и материальными затратами, амортизацией, прочими затратами. Расчетная прибыль - это сумма чистой прибыли организации и платежей в бюджет и социальные фонды; расчетная прибыль показывает прибыль организации при условии отсутствия платежей государству. Налоговая нагрузка на расчетную прибыль показывает процент изъятия государством заработанной организацией прибыли в условиях ее функционирования в безналоговой среде.

Показатели налоговой нагрузки целесообразно сравнивать с отраслевыми показателями с учетом региональных особенностей налогообложения организации. Для сравнительного анализа налоговой нагрузки на организацию можно воспользоваться опубликованной методикой расчета "идеальной" налоговой нагрузки [26]. В соответствии с этой методикой "средняя" структура выручки, как было отмечено выше, такова: доля прибыли - 15%, доля затрат на оплату труда - 12,75%), доля

платежей в социальные фонды - 3,57%, доля материальных затрат, амортизации и прочих затрат - 68,68%.

Таблица 12

Методика расчета относительных показателей

№	Налоговая нагрузка	Формула расчета	Пояснения	Значения	
				2011 г.	2012г
1	Налоговая нагрузка на суммарные доходы организации	$N_n = \dots * 100$	где: $\sum H$ - суммарные налоговые платежи в бюджет и социальные фонды; В - выручка (нетто) от продажи продукции; Дпр – прочие доходы	11,1	15,9
2	Налоговая нагрузка на выручку	$N_n = \frac{\sum H}{B} \cdot 100$		14,55	16,0
3	Налоговая нагрузка на добавленную стоимость	$N_n = \frac{\sum H}{B - MЗ} \cdot 100$	где: МЗ – материальные затраты (нетто)	84,2	76,8
4	Налоговая нагрузка на расчетную прибыль	$N_n = \frac{\sum H}{\Pi_{ч} + \sum H} \cdot 100$	где: $\Pi_{ч}$ – чистая прибыль	97,0	81,6

Выводы по главе III

1. Один из важнейших аспектов функционирования налоговой системы - проблема налоговой нагрузки и ее воздействие на хозяйственную активность хлопкоочистительных предприятий.
2. В современной отечественной и зарубежной специальной литературе предлагаются различные подходы авторов и методы расчета

показателей налоговой нагрузки.

3. Нами рекомендуется использовать для проведения налогового анализа хлопкоочистительных предприятий методику, разработанную Министерством Финансов Республики Узбекистан и Государственным Налоговым Комитетом.
4. В ходе данной научной работы рассчитано значение налоговой нагрузки по Узбекистанскому хлопкозаводу за период 2009-2012 год и сделаны рекомендации по её снижению.
5. Проведенный анализ позволил определить, что на Узбекистанском хлопкоочистительном заводе отношение НБ/ВНП незначительно превышает 15% уровень, что свидетельствует о четком ведении бухгалтерского учета, внутреннего документооборота на заводе и позволяет ограничиться консультациями внешних налоговых консультантов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Формирование и совершенствование системы налогообложения - это сложная и противоречивая социально-экономическая и политическая юридическая проблема, отражающая диалектику принципов стабильности и динамике хозяйственной системы.

Происходящее в нашей стране изменения в налогообложении предприятий в определенной степени стали прогрессивным шагом в расширении их самостоятельности поставили предприятия всех форм собственности, в примерно сопоставимые условия.

Со времени обретения независимости Узбекистана производство хлопка остается под полным контролем государства, а производители хлопка вынуждены сдавать почти весь урожай государству по ценам, которые устанавливает правительство, и которые значительно ниже экспортной.

Кроме изучения состояния налогообложения хлопководстве Республики Узбекистан со стороны специалистов ООН, в стране не проводились углубленные исследования состояния налогообложения в отрасли, абсолютно не изучены возможности применения упрощенной системы налогообложения в отрасли.

Хлопковая промышленность - одна из базовых отраслей экономики является в свою очередь со сложной структурой и сложной системой налогообложения в целях использования упрощенной системы налогообложения. Так, критерии отнесения предприятий и организаций отрасли к малым предприятиям различны. Производства по выпуску хлопка-волокна можно отнести к субъектам малого бизнеса в случае если в них работают до] 00 включительно человек, а заготовительные цеха-до 50 человек. Различны и ставки единого налогового платежа в этих подразделениях. Если ставка в производственных отраслях равняется 10% от валовой выручки, то для заготовительных она равняется 33 %.

Поэтому в целях повышения эффективности налоговой системы, применяемой в отрасли необходимо изучить возможности классифицировать предприятия отрасли подразделяя их на малые и нормальные предприятия, т.к. только малые предприятия отрасли имеют право переходить на упрощенную систему налогообложения, имеющую ряд преимуществ по сравнению с общеустановленной системой налогообложения.

Преимущества упрощенной системы налогообложения: - взамен комплекса налогов и платежей во внебюджетные фонды уплачивается только один единый налоговый платеж;

- резкое сокращение документооборота, учетных работ и отчетности;
- сокращение налоговой нагрузки (бремени);
- полное отсутствие месячных и авансовых платежей по налогам;
- резкое снижение трудоемкости бухгалтерских расчетов;
- сокращение затрат времени на прием отчетов субъектов малого бизнеса налоговой инспекцией;
- сохранение налоговых льгот, предоставляемых отдельным субъектам предпринимательства;
- сокращение численности работников бухгалтерии налогоплательщика и работников налоговых органов.

В настоящее время предприятия, переведенные на упрощенную систему налогообложения уплачивают только «единый налоговый платеж».

Более совершенный и более эффективный «единый налоговый платеж» был введен Указом Президента Республики Узбекистан от 20 июня 2005 года «О дополнительных мерах по стимулированию развития микро фирм и малых предприятий». Указом было предусмотрено введение с 1 июля 2005 года для микро фирм и малых предприятий, перешедших на упрощенную систему налогообложения, взамен единого налога, обязательных платежей во внебюджетный: Пенсионный,

Республиканский дорожный фонды и фонд школьного образования, единого налогового платежа. С 1.01.07 года заготовительные хлопкозаготпунктов, снабженческо-сбытовые предприятия, брокерские фирмы, предприятия и организации, оказывающих услуги по договорам комиссии также были переведены на единый налоговый платеж.

Таким образом, переход субъектов малого бизнеса на уплату единого налогового платежа способствует еще большему повышению эффективности их деятельности, максимальному сокращению расчетных работ и в конечном итоге снижению налогового бремени.

Так, совокупность входящих в состав единого налогового платежа затрат состоит из единого налога (12%), Пенсионного фонда (0,7%), Фонда развития школьного образования (1%) и Республиканского дорожного фонда (1,5%) -всего 15,2%, а при едином налоговом платеже малое уплачивает всего 10%, то есть налоговое бремя сокращается на 5,2 %

Таким образом, на малых предприятиях хлопковой промышленности, уплачивающих единый налоговый платеж, значительно снижается налоговое бремя. Кроме этого значительно (около 10 раз) сокращается документооборот, упрощена и значительно сокращена по объему форма расчетов и число сдаваемых отчетов и имеется еще целый ряд других преимуществ, доказывающих высокую эффективность упрощенной системы налогообложения.

Поэтому предлагаю хлопкоочистительным предприятиям относящимся по критериям к малым предприятиям переход на уплату единого налогового платежа.

1. Действующий сегодня в Республике налог на имущество еще не в должной мере выполняет фискальную и стимулирующую функции. Несмотря на рост ставок и расширение налогооблагаемой базы, его поступления в бюджет остаются незначительными. Без реальной оценки стоимости имущества нельзя осуществлять эффективное его перераспределение.

В мировой практике, как уже отмечалось, налог на недвижимость охватывает здания, сооружения и земельные участки под ними и исходит при этом из их оценочной стоимости. Налог на недвижимость может эффективно заменить действующий в республике налог на имущество. При этом земли несельскохозяйственного назначения подпадут под обложение налогом на недвижимость, что позволит отменить для них земельный налог. Последний будет распространяться только на сельскохозяйственные угодья.

Разработка и реализация нового механизма в налогообложении имущества, безусловно, потребует определенных усилий. Возникнет необходимость в создании специального ведомства по учету недвижимости. Потребуется разработка и внедрение стандартных подходов к оценке различных типов недвижимости, а также ее реальной рыночной стоимости. Не обойтись и без единой автоматизированной системы государственного учета, оценки и регистрации недвижимого имущества, отсутствие которой пока не позволяет получать о нем достоверных сведений.

По мере создания перечисленных условий можно осуществлять поэтапное введение налога на недвижимость. Проведение оценки реальной стоимости земли позволит ввести ее в объект обложения налогом на имущество. Данная мера обеспечит унификацию налогообложения имущества юридических и физических лиц.

Для оптимизации налогообложения имущества следует провести его корректировку. Вопрос упирается в переоценку основных фондов. Отсутствие механизма их ежегодного пересчета в условиях инфляции приводит к снижению реальной стоимости имущества, а значит и к сокращению налоговых поступлений в бюджет.

2. В Узбекистане хлопкозаводам, применяющим упрощенную систему налогообложения, необходимо предоставить наряду с уплатой единого

налогового платежа, свободный выбор по уплате налога на добавленную стоимость.

В настоящее время постановлением Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2007 год» за № ПП-532 от 28.12.2006 г. микро фирмам и малым предприятиям - плательщикам единого налогового платежа предоставлено право на добровольной основе уплачивать налог на добавленную стоимость с одновременным уменьшением налогооблагаемой базы единого налогового платежа на сумму уплачиваемого в бюджет НДС, но не более чем на 50 процентов от начисленной суммы единого налогового платежа.

В результате предприятие, приобретающее продукцию у субъектов малого бизнеса с НДС и использующее ее в производстве как сырье, может уменьшить платежи в бюджет по НДС на сумму уплаченного НДС по материальным ресурсам.

Кроме того, если субъекты малого бизнеса - плательщики единого налогового платежа, выбравшие добровольную уплату НДС, будут производить поставки своей продукции на экспорт, то в соответствии со статьей 72 Налогового кодекса, при экспорте товаров за свободно конвертируемую валюту они имеют право на применение нулевого обложения по НДС. При этом образование отрицательного сальдо по НДС за счет применения нулевого обложения будет возмещаться или возвращаться из бюджета в порядке, определяемом законодательством.

Следует отметить, что при добровольной уплате НДС на субъектов малого бизнеса могут распространяться установленные льготы по НДС в соответствии со статьей 71 Налогового кодекса и отдельными уже принятыми решениями правительства.

Таким образом, введение НДС для таких субъектов позволит:

- путем зачета «входного НДС» у микро фирм и малых предприятий снизить их себестоимость на 20% и увеличить получаемый

размер прибыли;

- стимулировать их хозяйственные отношения и кооперацию с крупными предприятиями;
- обеспечить снижение налогового бремени для крупных предприятий.

Учитывая зарубежный опыт и условия функционирования особой категории плательщиков в Узбекистане, следовало бы в дальнейшем рассмотреть вопрос предоставления права добровольной уплаты НДС и остальным плательщикам, применяющим специальные режимы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

I.Законы Республики Узбекистан:

1. Конституция Республики Узбекистан, - Т.: Узбекистан, 2010.
2. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан. – Т.: Адолат, 2010.
3. Закон Республики Узбекистан «О государственной налоговой службе». – Т.: Узбекистан , 1997.
4. Закон Республике 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». – Т.: Народное слово,26 декабря 2012 г.

II Постановления и указы Президента Республики Узбекистан:

5. Постановление Президента Республики Узбекистан от 15 декабря 2010 года № ПП-1442 «О приоритетах развития промышленности Республики Узбекистан в 2011-2015 годах»//Народное слово, 2010г. - 16 декабря.
6. Постановление Президента Республики Узбекистан «О мерах по дальнейшей модернизации системы налоговых органов республики». Январь 2010 .
7. Постановление Президента Республики Узбекистан от 25.12.2012 года № 1887 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики на 2013год».
8. Постановление Президента Республики Узбекистан от 24.12.2010 года №1449 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2011 год».

9. Постановление Минфина и Государственного налогового комитета РУз от 2.04.13 «Об утверждении форм налоговой отчетности».

III. Труды и выступления Президента Республики Узбекистан:

10. Каримов И.А. «Наша главная цель - решительно следовать по пути широкомасштабных реформ и модернизации страны». // Народное слово. - № 13,19 января 2013 г.
11. Каримов И.А. «2012 год станет годом поднятия на новый уровень развития нашей Родины»//Народное слово,2012.-№ 14,20 января.
12. Каримов И.А. Все наши устремления и программы - во имя дальнейшего развития родины и повышения благосостояния народа.//»Народное слово» за 22 января 2011г.
13. Каримов И.А. Модернизация страны и построение сильного гражданского общества – наш главный приоритет //Народное слово, 2010.-28 января.
14. Каримов И.А. Мировой финансово-экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана – Т.:Узбекистан,2009.
15. Каримов И.А. Последовательное продолжение курса на модернизацию страны – решающий фактор нашего развития// Народное слово за 8 декабря 2010 г.
16. Каримов И.А. Узбекистан, устремленный в будущее.- Т.: Узбекистан,1998,-328 с.

IV.Основная литература:

17. Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник,- 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-ко-торговая корпорация «Дашков и К»,2009,- 314 с.

18. Vahobov A.V., Jo`rayev A/S/ Soliqlar va aoliqqa tortish.- T.: «Sharq»,2009, - 448 b.
19. Качур О.В. Налоги и налогообложение. Учебник.- М. КНОРУС. 2009,- 360 с.
20. Миляков Н.В. Налоги налогообложение. Учебник. – М.: Инфра,2008,- 520 с.
21. Налоги и налогообложение. Учебник под ред. М.В.Романовнского, О.В.Врублевской – СПб.: Питер,2009,- 528 с.
22. Налоги и налогообложение. Учебник под редакцией профессора И.А.Майбурова. – М.: ЮНИТИ – ДАНА,2010, - 559 с.
23. Налоги и налогообложение. Учебник под редакцией Д.Г.Черника, М.: ЮНИТИ – ДАНА,2008,- 331 с.
24. Тухлиев Б., Юсупов О.А., Агзамов А.Т., Тухсанов К.Н. Соликлар ва соликка тортиш. – Т.: ТДИУ, 2007, - 316 б.
25. Завалишина И.А. «Налоги. Теория и практика». Издательский дом «Мир экономики и права». Т-2005 г.
26. Адиллов М.К. Налоговое планирование предпринимательской деятельности. – Ташкент: «NORMA», 2012, -412 с.
27. Вылкова Е.С. Налоговое планирование. М.: Издательство Юрайт, 2011, - 639 с.

V.Дополнительная литература:

28. Додобаев Ю.Т., Худобердиев А., Асадуллина Р.Т. Налогообложение и правовое регулирование предпринимательской деятельности. Т.,2002.
29. Н.Н. Тютюрюков. Налоговые системы зарубежных стран. – М.: “Дашков и К”, 2010, - 176 с.
30. Кочетков А.И. Самоучитель по исчислению налогов. Учебное пособие. – М.: ИПАК, 2007, - 368 с.

31. Муталов А., Муталова Д. Налогообложение малого бизнеса и предпринимательства. – Т.: Иктисодиёт, 2010, - 112 с.
32. Муталов А., Джуманиязова Ф.Р. Семейное предпринимательство-эффективная форма, Брошюра, -Т.: 2013, 56 с.

VI. Периодическая печать:

33. Рахматуллаев Б. Аспекты влияния налоговой политики на экономический рост страны. Журнал налогоплательщика № 2(06) 2011.,сс. 41-44.
34. Яшина Ю. Налоговая политика – 2013. Экономическое Обозрение №6 (151) 2012, сс. 80-83.
35. Воронин С. Налогообложение в условиях модернизации экономики. Журнал Рынок, деньги, кредит. № 03(178) 2012г., сс. 25-29.
36. Шаулов Д. Налоговые реформы в Республике Узбекистан. Журнал Рынок, деньги, кредит. № 09(184) 2012. сс. 10-13.

VII. Материалы отчетности:

37. Министерство экономики Республики Узбекистан, Госкомстат Республики Узбекистан. Об итогах социально-экономического развития Республики Узбекистан за первый квартал 2013 года // Народное слово № 83-84, 1 мая 2013г.
38. Данные бухгалтерской и финансовой отчетности Узбекстанского хлопкозавода за 2008-2012 гг.

VIII. Интернет сайты:

39. <http://www.gov.uz> – Официальный Правительственный сайт РУз.
40. <http://www.mineconomy.uz> – Министерство экономики РУз.
41. <http://www.mf.uz> –Министерство финансов РУз.
42. <http://www.stat.uz> – Государственный комитет РУз. по статистике
43. <http://www.soliq.uz> – Государственный налоговый комитет РУз.

ПРИЛОЖЕНИЯ