

**Каракчиева Елена Андреевна**

студентка

**Каширина Марина Валентиновна**

доцент, доцент

ФГБОУ ВО «Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации»

г. Москва

## **К ВОПРОСУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ В РОССИИ**

***Аннотация:** в статье рассмотрена практика применения налога на прибыль в зарубежных странах на примере Франции и Японии, а также практика применения налога на прибыль в России. В работе уделено внимание последним изменениям законодательства по данному налогу в России, динамике поступления налога на прибыль в бюджетную систему Российской Федерации, а также проблемам и способам совершенствования существующей системы налогообложения данным налогом.*

***Ключевые слова:** налог на прибыль, налогообложение, проблемы, перспективы.*

Налог на прибыль организаций занимает одно из важнейших мест в налоговой системе Российской Федерации (далее – РФ). Поступления от него составляют одну из основных статей доходов бюджетной системы нашей страны. Налог на прибыль оказывает наибольшее регулирующее воздействие на деятельность хозяйственных субъектов. Вместе с тем система расчета этого налога имеет множество проблем, которые необходимо решать, поскольку от эффективности взимания налога на прибыль зависит результативность фискальных мер воздействия государства на экономическую активность в стране.

Для начала рассмотрим практику применения налога на прибыль в зарубежных странах на примере Франции и Японии. Во Франции данный налог применяется по отношению к частным акционерным компаниям и ассоциациям, а

также государственным предприятиям, учреждениям, коммунальным организациям, имеющим финансовую автономию и осуществляющим предпринимательскую деятельность. Налог уплачивается резидентами и нерезидентами с доходов, получаемых от деятельности на территории страны. Налоговой базой по нему является задекларированный доход за отчётный год, декларация по которому подаётся в налоговое ведомство до 1 апреля текущего года. Помимо этого, налогоплательщик обязан уплачивать ежеквартальные авансовые платежи.

Базовая ставка налога составляет 33,33% и является одной из самых высоких в мире. Компании, реализующие нефть и газ, уплачивают налог по повышенной ставке, которая может составлять до 50% прибыли. Пониженная ставка, равная 20,9%, установлена для сельскохозяйственных ферм. Кроме того, по налогу на прибыль предоставляется много льгот. Например, новые компании уплачивают налог не в полном размере в течение первых пяти лет.

Также во Франции применяется приростной налоговый кредит к первым 100 миллионам евро, вложенных организацией в научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (далее – НИОКР), и составляет от них 30%. Компании, впервые направивших свои средства на развитие НИОКР, могут применять повышенную ставку по налоговому кредиту, равную 50% [1, с. 93].

В Японии налог на прибыль уплачивают организации вне зависимости от организационно-правовой формы, в том числе корпорации, государственные учреждения, кооперативы, а также фонды и ассоциации, не являющиеся юридическими лицами. Плательщики налога на прибыль делятся на отечественные и иностранные организации. К отечественным относятся организации, у которых головной офис располагается на территории Японии. Такие компании уплачивают налог на прибыль с получаемых доходов, независимо от источника. Иностранные организации уплачивают данный налог только с доходов, которые получены от источников в Японии.

Для компаний, капитал которых превышает 100 миллионов йен, а также на доходы, превышающие 8 миллионов йен установлена ставка налога в размере 30%. В противном случае применяется пониженная ставка – 22%.

На прибыль, получаемую кооперативами и организациями, предоставляющими государственные услуги, установлена ставка в размере 22%. По остатку на балансе пенсионного фонда на начало года установлена ставка в размере 1%. Она применяется ко всем организациям, которые осуществляют пенсионное страхование.

После того, как налог рассчитан, можно уменьшить его сумму на размер налоговых кредитов, которые включают в себя:

- сумму налогов, уплаченных с выплаты процентов, дивидендов и так далее;
- сумму налогов, уплаченных с общего размера доходов, полученных японской компанией в зарубежных странах.

Также налогоплательщики могут воспользоваться специальной налоговой ставкой, установленной на доходы от прироста стоимости капитала, в размере 10%, если недвижимое имущество находилось в собственности до 5 лет, и 5%, если – более 5 лет. Данная ставка увеличивает основную ставку налога на прибыль.

Налоговые системы Франции и Японии имеют как свои особенности, так и схожий порядок исчисления и уплаты налога. Кроме того, государственными органами власти обеих стран установлены различные преференции для отдельных категорий налогоплательщиков.

Теперь рассмотрим практику применения налога на прибыль в России. В России данный налог должны платить:

1. Российские организации.
2. Иностранные юридические лица, осуществляющие свою деятельность в России через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в РФ.
3. Организации, являющиеся ответственными участниками консолидированной группы налогоплательщиков [2].

Освобождены от уплаты данного налога:

1. Налогоплательщики, которые применяют любой из специальных режимов (ЕСХН, УСН, ЕНВД) или уплачивают налог на игорный бизнес.

2. Компании, которые участвуют в проекте «Инновационный центр «Сколково».

Организации, осуществляющие деятельность, связанную с осуществлением подготовки и проведения в России чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года не являются плательщиками этого налога.

Для российских организаций налог на прибыль взимается с суммы прибыли. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство, уплачивают налог с доходов представительства, уменьшенных на его расходы. Для иных иностранных организаций базой по налогу на прибыль будут доходы, полученные в России.

Налоговым периодом по данному налогу признается календарный год. Отчетными периодами являются квартал, полугодие и 9 месяцев или календарный месяц. Налоговая декларация предоставляется в течение 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода или до 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налог с доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, облагающиеся налогом у получателя, подлежит уплате в течение 10 дней с окончания месяца, в котором получен доход [3].

Законодательство по налогу на прибыль организаций постоянно совершенствуется. С 1 января 2017 года вступили в силу следующие изменения, касающиеся этого налога:

1. Сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам должна быть не больше 10% от выручки за предыдущий налоговый период или 10% от выручки за текущий отчетный период (абз. 5 п. 4 ст. 266 Налогового Кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ). Раньше такой вариативности не существовало: сумма резерва, создаваемого по итогам отчетного периода, не должна была превышать 10% от выручки за текущий отчетный период.

2. Если у организации есть встречное обязательство перед задолжавшим ей контрагентом, то сомнительным долгом она может считать лишь сумму, превышающую размер этого обязательства (абз. 1 п. 1 ст. 266 НК РФ). До 2017 года в НК РФ не было уточнения, что сомнительный долг нужно уменьшать на величину встречного обязательства, но при проверках налоговые органы иногда настаивали на этом.

3. В отчетные и налоговые периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года налоговую базу нельзя уменьшать на сумму убытков прошлых периодов более, чем на 50% (п. 2.1 ст. 283 НК РФ).

4. Сумму убытка теперь можно переносить на все последующие годы, а не только в течение 10 лет, как это было раньше (п. 2 ст. 283 НК РФ). Новшество касается убытков, понесенных за налоговые периоды, возникающие с 1 января 2007 года.

5. В 2017–2020 годах в федеральный бюджет необходимо зачислять сумму налога на прибыль, исчисленную по ставке 3%, в бюджеты субъектов РФ – по ставке 17%, а не по обычным ставкам 2% и 18%, соответственно (абз. 2, 3 п. 1 ст. 284 НК РФ). Таким образом, общая ставка 20% по налогу на прибыль не изменилась, но поступившие денежные средства распределяются между бюджетами иначе. Для отдельных категорий налогоплательщиков региональные власти вправе уменьшать ставку, по которой налог зачисляется в бюджет субъекта. По общему правилу она не должна быть менее 13,5%, но для 2017 – 2020 годов этот лимит снижен до 12,5% [4].

Анализируя налог на прибыль организаций, необходимо рассмотреть динамику его поступления в бюджетную систему России. После их снижения в 2013 году, с 2014 года наблюдается постоянное увеличение как совокупных поступлений по налогу на прибыль в бюджетную систему РФ, так и доли налога на прибыль в общих налоговых доходах. Наибольший рост доли налога на прибыль в общих налоговых поступлениях произошёл в 2016 году. Это может объясняться постепенным преодолением нестабильной экономической ситуации в стране, снижением налоговых доходов бюджетной системы от других налогов,

увеличением количества налогоплательщиков, повышением эффективности налогового контроля, а также иными факторами.

Таблица 1

Налоговые поступления в бюджетную систему РФ [5]

Год	Общие налоговые поступления	Поступления от налога на прибыль	Доля налога на прибыль в общих налоговых поступлениях
2012	10 954 009 949	2 451 892 489	22,38%
2013	11 321 616 514	2 036 350 362	17,99%
2014	12 606 342 016	2 305 891 628	18,29%
2015	13 720 353 254	2 628 129 392	19,15%
2016	13 388 102 527	4 848 962 633	36,22%

Налоговые поступления в бюджетную систему  
Российской Федерации

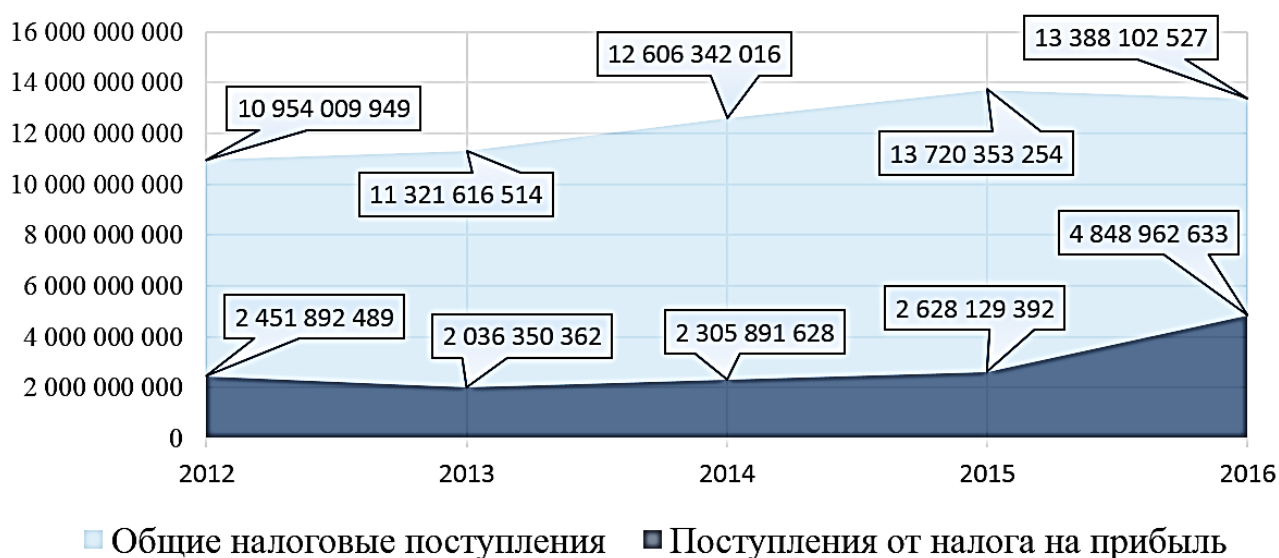


Рис. 1. Диаграмма 1 «Налоговые поступления в бюджетную систему РФ»

Одним из важнейших вопросов, стоящих перед налогоплательщиками, является вопрос, как оптимизировать налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Данная оптимизация осуществляется посредством определенных инструментов, которые могут закрепляться в учетной политике организации. Например, в ней прописывается момент признания доходов и расходов по кассовому методу. При кассовом методе доход (расход) считается полученным в момент поступления денежных средств за реализованные товары, работы или

услуги на счета или в кассу фирмы. Если за предоставленные блага фирма получает иное имущество, то датой получения дохода считается дата его оприходования.

Еще одним способом оптимизации является амортизационная премия. Согласно п.9 ст.258 НК РФ организации могут включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 30 – в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам, не более 10% для 1 и 2 амортизационных групп. Помимо амортизационной премии налогоплательщик имеет право применять специальные повышающие и понижающие коэффициенты к норме амортизации при соблюдении условий, установленных в ст.259.3 НК РФ. Такая мера также помогает уменьшить налоговую базу по налогу [6, с. 81].

Кроме того, оптимизировать налоговую базу позволяет договор лизинга. Лизингодатель сдаёт в аренду имущество лизингополучателю с последующим правом выкупа, получая за это определенную плату. Самым эффективным для целей снижения налоговой базы является финансовый лизинг. Его характеризует высокая амортизация объекта, благодаря чему остаточная стоимость снижается до минимума. У лизингополучателя также есть возможность получения объекта на правах собственности без дополнительных платежей.

Если организация занимается научно-исследовательскими и опытно-конструкторскими разработками, у неё также есть определённые преференции. Например, таким налогоплательщикам разрешено включать расходы, указанные в перечне научных исследований и опытно-конструкторских разработок, установленном Правительством Российской Федерации, в состав прочих расходов того отчетного периода, в котором завершается проведение исследований или отдельных этапов таких работ с повышающим коэффициентом. В расходы относятся фактически понесённые затраты с применением коэффициента 1,5. Налоговым кодексом налогоплательщику также разрешено формировать резервы по предстоящим расходам на НИОКР.

Существующая система обложения налогом на прибыль имеет свои недостатки, которые снижают её эффективность.

Одна из проблем, с которой сталкиваются компании – постоянные изменения в законодательной базе по налогу на прибыль. Это понижает инвестиционную привлекательность нашей страны. Поэтому решение данного вопроса позволит привлечь дополнительные инвестиции в национальную экономику.

В налоговом законодательстве предусмотрен принцип самостоятельности налогоплательщиков в выборе способа обобщения информации при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Из-за того, что обязательный регламентированный подход не достаточно обозначен, налоговое администрирование и контрольные процедуры усложняются [7, с. 65].

Другой проблемой применения налога на прибыль является неравномерный уровень налоговой нагрузки в странах-участницах ЕАС, куда входит Россия, и значительные расхождения в объектах налогообложения. Это влечёт за собой препятствия для привлечения инвестиционных средств в экономику стран-участниц [8, с. 531–532].

Остается не решенной и проблема подтверждения правомерности признания расходов. Основными критериями признания расходов для целей налогообложения, определенными НК РФ, являются документальное подтверждение и экономическое обоснование расходов. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Установленные нормы не всегда позволяют организациям подтвердить обоснованность своих расходов.

Еще одной проблемой является высокая доля теневой экономики, а также уклонения от уплаты налогов. Помимо того, что из-за этого бюджетная система недополучает налоговые доходы, нарушается конкуренция, так как добросовестные налогоплательщики оказываются в менее выгодных условиях.

Для решения этих проблем следует повышать эффективность налогового администрирования, содействовать увеличению экономической грамотности



населения, а также совершенствовать действующую систему налогообложения, повышая ее простоту и прозрачность [9].

Известно, что в условиях экономического кризиса, инвесторы, которых на российском рынке не много, переводят свои активы в другие развивающиеся страны. Для сохранения прежних и привлечения новых инвесторов требуется совершенствовать механизмы взимания налога на прибыль с иностранных организаций. Это будет способствовать увеличению инвестиционного климата в России. И в этом направлении многое уже делается.

В течении последних лет увеличилось количество консолидированных групп налогоплательщиков (далее – КГН), что заставляет задуматься о совершенствовании механизма взимания с них налога на прибыль. В «Основных направлениях налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов» Министерство Финансов подтверждает, что в 2017 году будет продолжен контроль за результатами применения института КГН, на основе которого в дальнейшем будут выработаны предложения по совершенствованию механизма регулирования их налогообложения. Также в данном документе предлагается изменить подход к формированию консолидированной налоговой базы КГН, установив предельную сумму убытка, полученного убыточными участниками КГН, на которую уменьшается налоговая база, формируемая прибыльными участниками КГН, в размере, не превышающем 30% от прибыли более успешных участников КГН. Такие меры предпринимаются для обеспечения сбалансированности бюджетов субъектов Российской Федерации [10].

Кроме того, ряд экспертов предлагают ввести прогрессивную шкалу налогообложения по налогу на прибыль организаций для повышения эффективности его применения.

### ***Список литературы***

1. Троянская М.А. Мониторинг мирового опыта мирового регулирования / М.А. Троянская, Е.А. Ермакова // Вестник Самарского государственного социально-экономического университета. – 2014. – №3 (52). – С. 91–95.

2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая. ФЗ от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 30.11.2016) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – №32. – С. 3340.

3. Каширина М.В. Отчитайтесь по налогу на прибыль за 2016 год на новом бланке. Учет в строительстве. – М.: Акцион группа Главбух, 2017. – №3.

4. Каширина М.В. Что меняется для бухгалтера с 2017 года. Учет в строительстве. – М.: Акцион группа Главбух, 2017. – №1

5. Федеральная налоговая служба России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (дата обращения: 30.04.2017).

6. Брянцева Л.В. Эффективное налогообложение прибыли российских организаций / Л.В. Брянцева, А.Н. Полозова, Р.В. Нуждин // Территория науки. – 2015. – №3. – С. 79–85.

7. Солярик М.А. Анализ развития налогового учёта по налогу на прибыль организаций в целях повышения его администрирования // Теория и практика общественного развития. – 2014. – №19. – С. 64–67.

8. Жверанцева М.С. К вопросу о необходимости и направлениях гармонизации налогообложения прибыли и доходов в Евразийском Экономическом Союзе / М.С. Жверанцева, Э.Р. Каримова, М.В. Голубиченко // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия Экономика. Управление. Право. – 2014. – №3. – Т. 14. – С. 531–536.

9. Каширина М.В. Перспективы налогообложения прибыли в России / М.В. Каширина, Е.А. Шмелева // Вопросы теории и практики налогообложения: Сборник научных статей. Вып. 13. – М.: Финансовый университет, ИТК «Дашков и К», 2016.

10. Министерство Финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://minfin.ru/ru/document/?id\\_4=116206](http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116206) (дата обращения: 30.04.2017).