



Одним из распространенных способов регулирования доходов и источников пополнения государственного бюджета является налогообложение, так как существенную роль в организации доходной части бюджета играют налоги, взимаемые с хозяйствующих субъектов. Помимо этой, сугубо фискальной функции, налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику, структуру, стимулирование и поддержку, на состояние научно-технического прогресса. По-прежнему остается одним из показателей состояния экономики собираемость таких налогов, как налог на добавленную стоимость и налог на прибыль организаций.

Налог на прибыль организаций является важной доходной статьей бюджетов различных уровней и играет весомую роль в налоговой политике страны. Рассматриваемый налог формирует доходную базу бюджетной системы РФ и дифференцированно определяет рост деловой активности с учетом региональных и отраслевых особенностей и признаков. Проблемные вопросы, касающиеся данного налога, имеют весомое значение как для хозяйствующих субъектов, так и для развития государства в целом.

Проанализировав практику взимания налога на прибыль в российской налоговой системе, В.Г. Синельников-Мурылев также полагает, что настоящая система формирования налоговой базы по данному налогу пока еще имеет недостатки, требующие кардинального пересмотра.[\[1\]](#)

В научной литературе можно наблюдать активное обсуждение ряда проблемных вопросов, касающихся совершенствования обложения прибыли налогами и администрирования со стороны органов налоговой службы. В частности, рассматриваются различные методики прогнозирования доли налоговых поступлений по налогу на прибыль организаций, анализ, предшествующий налоговым проверкам, формирование налоговой базы по косвенным признакам, отбор налогоплательщиков, подлежащих выездным налоговым проверкам, и эффективность таких проверок.

В соответствии с концепцией В.А. Кашина и М.Р. Бобоева современная форма функционирования налога на прибыль организаций охватывает куда большее число экономических отношений, чем предполагают множество авторов-

налоговедов. В данном случае налог на прибыль организаций служит результативным показателем формирования финансовых результатов организации до момента распределения прибыли[2]. Авторы полагают, что наиболее разумный вариант – это переход к налогообложению исключительно доходов и капиталов, выводимых из организации. Таким образом, облагаемой налогом стала бы только распределяемая прибыль, а также различные другие выплаты, возвраты капитала в любых формах и избыточные оклады высшим управляющим компаний.

Рассматривая модель И.А. Пероненко[3], сторонника налогообложения в виде единого налога, можно проследить мнение о том, что постоянные налоги стимулируют и поддерживают развитие предпринимательской деятельности на более высоком уровне, посредством уплаты единой суммы при увеличении оборота предприниматели уменьшают процент изъятия части выручки в пользу государства. Единый налог, который никак не зависит от финансового результата, позволяет безболезненно узаконить большую часть предпринимательства, уберечься от прихода чиновников из контролирующих органов.

Однако по мнению автора эссе вышеупомянутые концепции не отвечают современным условиям экономической конъюнктуры и тенденциям ее развития. Рассматривая настоящие концепции, нужно учитывать платежеспособность организации-налогоплательщика, которая напрямую зависит от рентабельности активов.

Также существуют некоторые частные проблемы при исчислении налога на прибыль, связанные с особенностями расчета сумм платежей по отдельным хозяйственным операциям, имеющим определенные затраты и свой финансово-экономический эффект, при исчислении налога на прибыль для организаций различных правовых форм и т.п. Из этого следует, что данные нюансы являются одной из причин, порождающих уклонение от уплаты налога, сокрытие прибыли, наличие двойных стандартов и критериев, а также оптимизации, что, в свою очередь, приводит к потерям в государственном бюджете.

Одна из актуальных проблем выявляется при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций и состоит в различиях между налоговым и бухгалтерским учетами, которые требуют их максимального сближения и устранения двойственности, которая обусловлена различием целей для двух видов учета.

В настоящее время в налоговом учете существует немало вопросов, касающихся формирования налоговой базы по налогу на прибыль организаций, исчисления и порядка его уплаты. Однако большая часть из них заключается в наличии различных трактовок и подходов к определению прибыли, в многообразии ее разновидностей и показателей при использовании разных видов учета, в несовершенном механизме взимания данного налога со стороны государства.

С целью сглаживания данных различий введено Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02<sup>[4]</sup>. Данное положение поясняет, что основой для формирования прибыли являются хозяйственные операции, совершаемые хозяйствующим субъектом в налоговом периоде. Поэтому при сравнении отражения одних и тех же операций в каждом из видов учета можно установить причины, по которым данные бухгалтерского и налогового учетов разнятся. На выявлении различий и отражении в бухгалтерском учете суммы налога на прибыль, рассчитанной на их основе, и строится ПБУ 18/02. Данное изменение в бухгалтерском учете также было предпринято для приближения российских норм ведения бухгалтерского учета к международным стандартам. Практически это удалось, но только с позиции бухгалтерского учета, а не налогового.

В отечественном налоговом законодательстве существуют ряд расходов, которые не учитываются в целях налогообложения прибыли ни при каких обстоятельствах либо нормируются, т.е. учитываются в пределах нормативов. Поэтому в реальных условиях часто складывается ситуация, когда организация фактически потратила денежные средства и признала их в бухгалтерском учете расходами, однако включить в расходы при формировании налоговой базы по налогу на прибыль, в соответствии с законодательством, не имеет право. Вследствие чего возникают постоянные разницы, которые никогда не будут учтены при исчислении налогооблагаемой прибыли – ни в текущем, ни в следующем отчетном периоде. Примером подобных расходов, которые полностью никогда не признаются в налоговом учете, является случай безвозмездной передачи объекта основных средств. В налоговом учете стоимость безвозмездно переданного имущества (товаров, работ, услуг, имущественных прав) и расходов по такой передаче не уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль.

Под временными (непостоянными) разницами понимают различия между стоимостью в соответствии с балансом предприятия актива и обязательства и их налоговой базой. В отличие от постоянных, временные разницы возникают, когда момент признания расходов (доходов) в бухгалтерском и налоговом учетах не

совпадает. То есть в бухгалтерском учете суммы признаются в одном отчетном периоде, а в налоговом – в другом, со сдвигом во времени.

Такой момент может возникнуть, к примеру, при использовании разных способов начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учетах. В соответствии с ПБУ 6/01 (п. 18)[\[5\]](#) для целей бухгалтерского учета разрешается начисление амортизации объектов основных средств посредством использования одного из следующих способов: линейного способа; способа уменьшаемого остатка; способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Однако в соответствии с налоговым законодательством РФ организации вправе использовать для некоторых амортизационных групп основных средств не только линейный, но и нелинейный способ амортизации, почти удваивающий суммы амортизационных начислений. Таким образом, временные разницы имеют место быть по причине того, что расходы (доходы), которые признаны в бухгалтерском учете, при налогообложении учитываются в том же объеме, но в других отчетных периодах. Так, первоначальная стоимость объектов основных средств в бухгалтерском и налоговом учетах совпадает, т.е. общая сумма амортизационных отчислений будет одинаковой, но в данном отчетном периоде отчисления могут различаться. Иными словами, часть доходов или расходов организации не может быть принята в текущем отчетном периоде, но может быть учтена в последующих. Как следствие, сопоставление бухгалтерского и налогового учетов влечет за собой появление новых дополнительных затрат денежных средств и времени, которые могут явиться довольно значительными для организации.

Как показывает практика предыдущих лет, изменение вышеупомянутых стандартов бухгалтерского учета в части исчисления налога на прибыль все же не дало всей совокупности положительных результатов. Возможно, это касается того, что безрезультатно для достижения цели корректировать нормы и элементы только одного вида учета без соответствующей корректировки другого, т.е. налогового учета.

Другой, не менее важный проблемный вопрос при анализе механизма и порядка исчисления и уплаты налога на прибыль организаций – это авансовый характер его платежей в отчетных периодах.[\[6\]](#) Все плюсы настоящего способа уплаты налога на прибыль организаций подвергаются критике со стороны финансового планирования и прогнозирования, поскольку в различных ситуациях нереально определенно предвидеть финансовый результат за последующий период, за

который и уплачивается сумма авансового платежа на основании прибыли отчетного периода.

Таким образом, вышеназванные аспекты могут отрицательно отразиться на хозяйственной деятельности компании и на собираемости бюджетов. Решение проблемных моментов сближения бухгалтерского и налогового учетов в организации и, конечно, возникновение в некоторых ситуациях уплаты налога на прибыль на основании получения ею фактического объема финансовых ресурсов даст эффект более положительный, чем, к примеру, незначительное ослабление процентной ставки налога. Данный факт порождает собой существенную экономию в первом варианте и реальную максимизацию свободных денежных средств во втором.

Также в последнее время у хозяйствующих субъектов возникает немало проблемных вопросов, касающихся неоднозначной трактовки и порядка признания расходов, а в некоторых случаях – доходов при формировании налоговой базы по данному налогу.

Вышеупомянутые проблемные моменты требуют своих решений на уровне налогового законодательства и сводятся к доработке и совершенствованию нормативов реализации отечественного налогового учета, касающегося исчисления и уплаты налога на прибыль организаций в неразрывной связи и максимально приближенно к стандартам бухгалтерского учета.

В проработке нуждается и механизм начисления и уплаты разными способами налога на прибыль организаций, учитывая особенности отрасли и внешней рыночной конъюнктуры, где осуществляет предпринимательскую деятельность хозяйствующий субъект, что позволит оптимизировать ведение бизнеса, инвестировать в дальнейшее развитие часть денежных средств организаций, которые, в свою очередь, смогут осуществить вклад в развитие экономики региона и страны в целом.

Одной из наиболее оптимальных мер может служить своевременное привлечение экономистов и сотрудников федеральной налоговой службы к совместной разработке законопроектов по унификации и определению закрытого перечня с указанием всех особенностей возникновения, определения доходных и расходных статей организации, подлежащих налогообложению в части формирования налоговой базы и исчисления налога на прибыль организаций, принимая во внимания особенности отрасли и вида деятельности, внешней среды и условий

функционирования.

Реализация данной меры сможет сблизить бухгалтерский и налоговой учеты, избегая столкновения принципов двух видов учета, без противостояния целей, задач, методов и в рамках осуществления деятельности конкретного хозяйствующего субъекта.

Необходимо учитывать такой факт, как невозможность функционирования идеального механизма реализации налога на прибыль без соблюдения принципов справедливости и эффективности. Реализуя фискальную функцию налога на прибыль, возможно оценить его эффективность и составить прогноз выгоды для экономики государства в целом.

Основным же недостатком функционирования современного механизма исчисления и взимания налога на прибыль, на наш взгляд, можно назвать высокую степень зависимости поступлений от внешней и внутренней рыночной экономической конъюнктуры. В связи с этим во многих зарубежных странах наблюдается высокое налоговое бремя на предпринимательскую деятельность юридических лиц.

Активно рассматриваются исследования по усилению регулирующей роли налога на прибыль организаций и введению преференций в целях стимулирования и развития предпринимательства и инвестиционной деятельности. К примеру, целесообразно внести изменения в налоговое законодательство по следующим аспектам:

– Сокращение возможных вариантов минимизации налоговых платежей посредством переноса убытков реорганизуемых или приобретаемых компаний на будущий период. Тот момент, что отсутствуют ограничения, создает на рынке ложные стимулы, направленные на приобретение неэффективного бизнеса без последующего его развития. В настоящее время возможно при присоединении нерентабельных (убыточных) предприятий всю полученную прибыль направить на погашение их убытков;

– Нормирование расходов по процентам по долговым обязательствам, которые принимаются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. На данный момент эти правила недостаточно действенны: с одной стороны, они не устраняют уход из-под налогообложения посредством незаконного отнесения процентов на расходы, с другой стороны, они будут трудоемкими для добросовестных организаций-налогоплательщиков;

- Возникновение в практике ведения предпринимательской деятельности случаев, когда одна компания предоставляет другой (взаимозависимой) беспроцентные займы, векселя, кредиты и т.п. В связи с этим следует установить порядок налогообложения экономической выгоды при совершении подобных операций;
- Исчисление налога на прибыль организаций представляется очень сложным и обременительным процессом, что связано с большим объемом документооборота и проблемными вопросами при определении доходов и расходов. Для решения данного вопроса следует максимально унифицировать и упростить порядок признания доходов и расходов компании.

Важнейшей задачей эффективного совершенствования системы налогообложения прибыли является снижение ее фискальной направленности, либерализация при повышении четкости и ясности налогового законодательства, ликвидация противоречивой нормативной базы, сложных и неопределенных налоговых процедур. Неоспоримо, что совершенствование налога на прибыль организаций необходимо продолжать, анализируя исторический отечественный опыт налогообложения и изучая новые подходы в области взимания данного налога путем изменения налогового законодательства. Налог на прибыль должен выполнять свое основное функциональное предназначение – способствовать стабильному развитию инвестиционных процессов в сфере производства продукции (товаров и услуг), а также законному наращиванию капитала.

## **Список литературы**

1. Синельников-Мурылев С.Г. Совершенствование налога на прибыль в Российской Федерации в среднесрочной перспективе. – М.: Изд-во Института Гайдара, 2014
2. Кашин В.А., Бобоев М.Р. О совершенствовании налоговой системы РФ // Налоговый вестник. – 2009. – № 12. – С. 6-8.
3. Кручанова Ю.А. Актуальные проблемы налогового учёта при исчислении налога на прибыль организаций// Налоговый вестник. – 2018. – № 10. – С. 16
4. Пероненко И.А. Совершенствование механизма налога на прибыль в РФ // Налоговый вестник. – 2015. – № 11. – С. 12.
5. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Утверждено приказом Минфина РФ от 19.11. 2002 № 114н, зарегистрированное в Минюсте РФ

31.12.2002 № 4090 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

6. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01»

1. Синельников-Мурылев С.Г. Совершенствование налога на прибыль в Российской Федерации в среднесрочной перспективе. – М.: Изд-во Института Гайдара, 2014 [↑](#)
2. Кашин В.А., Бобоев М.Р. О совершенствовании налоговой системы РФ // Налоговый вестник. – 2009. – № 12. – С. 6-8 [↑](#)
3. Пероненко И.А. Совершенствование механизма налога на прибыль в РФ // Налоговый вестник. – 2015. – № 11. – С. 12. [↑](#)
4. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Утверждено приказом Минфина РФ от 19.11. 2002 № 114н, зарегистрированное в Минюсте РФ 31.12.2002 № 4090 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [↑](#)
5. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01» [↑](#)
6. Кручанова Ю.А. Актуальные проблемы налогового учёта при исчислении налога на прибыль организаций// Налоговый вестник. – 2018. – № 10. – С. 16 [↑](#)