



УДК 336.2.029 (470)



Романенко О. Н.,

магистрант кафедры «Государственные, муниципальные финансы и финансовый инжиниринг» Высшей школы бизнеса Южного федерального университета, г. Ростов-на-Дону, Россия

© 2021

*Дата приема:
11.11.2021*



Рыбак А. В.,

магистрант кафедры «Государственные, муниципальные финансы и финансовый инжиниринг» Высшей школы бизнеса Южного федерального университета, г. Ростов-на-Дону, Россия



Артеменко Г. А.,

доцент кафедры «Государственные, муниципальные финансы и финансовый инжиниринг» Высшей школы бизнеса Южного федерального университета, кандидат экономических наук, г. Ростов-на-Дону, Россия

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ В РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В статье рассматриваются особенности и направления совершенствования системы налогообложения прибыли организаций в России. Налог на прибыль организаций является одним из основных налогов, пополняющих бюджет; в то же время этот вид налогов выступает инструментом, с помощью которого государство может воздействовать на экономику в целом. Совершенствуя налогообложение прибыли организаций и применяя льготы в отношении начисления данного налога, государство получает возможность стимулировать развитие отдельных отраслей в целях их поддержания или восстановления в кризисные периоды.

Ключевые слова: *налоговая система; налог на прибыль; совершенствование налогообложения прибыли организаций в России.*



В целях активизации предпринимательской деятельности хозяйствующих субъектов в рамках проводимой экономической политики государство как регулятор национальной экономики может либо стимулировать внутренний спрос, либо идти по пути либерализации налогообложения. В условиях нынешнего глобального экономического кризиса, связанного с введением ограничительных мер из-за распространения новой коронавирусной инфекции (COVID-19), практически все страны мира столкнулись с необходимостью поддержания и восстановления национальных экономик: либо посредством прямого протекционизма за счет целевой финансовой поддержки приоритетных отраслей и сфер экономики, льготного кредитования и налогообложения крупных при-

обретений (жилья, автомобилей и т. д.), а также адресной налоговой поддержки, либо же через льготное налогообложение. В этой связи представляет особый интерес анализ мер по совершенствованию налогообложения прибыли организаций, предпринимаемых в Российской Федерации.

Налоговая система является одним из основных инструментов с помощью которых государство воздействует на экономику. Реформирование налоговой системы исходя из сложившейся мировой практики может происходить по разным направлениям: гармонизация налоговых систем, сокращение количества налогов, упрощение налогового администрирования, расширение линейки предоставляемых льгот и т. д. В большинстве европейских стран ключевые налоговые льготы предоставляются предприятиям по основному налогу, т. е. налогу на прибыль.

Одним из основных источников бюджета во многих странах, в том числе и в России, выступает налог на прибыль, который взимается с прибыли организаций, то есть с профицита деятельности хозяйствующего субъекта за вычетом затрат на изготовление, продажу товаров и т. д. [1]. Налог на прибыль помогает реализовать как фискальную функцию государства, так и регулирующую, способствуя при необходимости развитию определенных отраслей экономики.

Предпринимаемые в части налога на прибыль меры, соответственно, могут способствовать экономическому росту, а также повысить привлекательность экономики для инвесторов.

В условиях кризисных явлений, обозначившихся в экономиках ряда стран Евросоюза, правительствами этих государств были реализованы мероприятия по диверсификации ставки налога на прибыль при одновременном увеличении ставок косвенных налогов — налога на добавленную стоимость (НДС). Так, в отдельных странах ЕС базовая ставка по НДС была увеличена с 15 до 25%, в Российской Федерации — до 20%. При этом за счет сокращения налогооблагаемой базы по НДС учитывались интересы хозяйствующих субъектов в определенных отраслях (например, в сфере строительства, автомобилестроения и т. д.).

Обращает на себя внимание тот факт, что мировой кризис не в равной степени повлиял на изменение налоговых ставок в разных странах. Скажем, в Республике Беларусь, ставка налога на прибыль осталась на прежнем уровне (18%), при этом ее разрешено было уменьшить на 46% (т. е. до 10%) при налогообложении прибыли организаций, которые занимаются производством оптико-лазерной техники, и на 33% (ставка налога на прибыль в этом случае составила 12%) — при налогообложении прибыли, полученной белорусскими производителями высокотехнологичных товаров, работ и услуг, включенными в перечень, утвержденный президентом этой страны. Кроме того, властями Республики Беларусь было принято решение освободить от налога на прибыль ряд местных компаний, в частности:

- изготавливающих продукцию протезно-ортопедического характера, средства реабилитации для инвалидов, а также обслуживающих людей с инвалидностью;
- производящих сельскохозяйственную продукцию, в том числе в сфере растениеводства, животноводства, пчеловодства и рыбоводства;
- производящих продукты питания для детей и т. д.

Базовые параметры налогообложения по остальным предприятиям и организациям остались без существенных изменений: ставка НДС сохранилась на уровне 20%, налог на доходы физических лиц — на уровне 13%.

Теперь перейдем к анализу динамики и характера изменений налога на прибыль в Российской Федерации. На разных отрезках истории новой России институт налога на прибыль подвергался различным регулирующим воздействиям.

1. Снижение ставки по налогу на прибыль. С 1991 по 2021 год базовая ставка налога на прибыль организаций сократилась с 35 до 20%, из которых 3% направляются в федеральный бюджет, 17% — в региональные бюджеты. Для отдельных категорий налогоплательщиков субъекты РФ имеют право снижать ставку налога (но не ниже 13,5%). Также некоторые организации вправе применять налоговую ставку 0% налога, подлежащего зачислению в федеральный бюджет (например, организации, осуществляющие образовательную и медицинскую деятельность) [1].

Для малых организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения предусмотрена возможность использования ставки 6% (если в качестве налоговой базы используется величина доходов) или 15% (если налоговая база рассчитывается как разность между доходами и расходами). Для резидентов особых экономических зон ставка составляет не менее 13,5%. Для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий (при выполнении нормативных условий о доле доходов и среднесписочной численности), — 3%.

2. Расширен перечень доходов, не учитываемых при расчете налогооблагаемой базы. В частности, не учитываются полученные авансы; целевое финансирование, залог или задаток; безвозмездная помощь, полученная в соответствии с требованиями закона от 04.05.1999 г. № 95-ФЗ «О безвозмездной помощи РФ»; целевое финансирование, т. е. бюджетные средства, гранты (при условии ведения раздельного учета доходов/расходов по такому финансированию); доходные поступления государственного банка развития; доходы международного холдинга в виде прибыли контролируемых иностранных компаний (по которым такая компания признается контролирующим лицом) и другие (закрытый перечень доходов, не облагаемых налогом на прибыль, приведен в ст. 251 НК РФ).

3. Изменен порядок формирования расходов организаций. В расходы разрешено включать компенсацию стоимости обязательного медицинского осмотра (на медосмотры, прохождение работниками которых, согласно российскому законодательству, является обязательным). Организациям, работающим в ИТ-сфере, разрешено относить расходы на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ к прочим расходам (в том отчетном (налоговом) периоде, в котором такие исследования или разработки (отдельные этапы работ) были завершены, если иное не предусмотрено ст. 262 НК РФ). В расходы вновь созданных организаций разрешено включать стоимость неимущественных прав, а сумму безнадежной дебиторской задолженности можно списывать в составе расходов (внебюджетных).

4. Определена величина процентов, признаваемых расходами. Ранее (до 2015 г.) в налоговом учете существовало единственное правило для всех — «заемные» проценты включались в расходы в размере, не превышающем специально установленного норматива [5].

В настоящее время применяется следующий алгоритм:

— проценты по кредитам (займам) при расчете налога на прибыль не нормируются (если заем не относится к контролируемым сделкам);

— нормирование действует только в отношении договора займа (кредита), признаваемого в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой.

Интервалы нормирования и безопасные интервалы указаны в п. 1.2 ст. 269 НК РФ [7]. В 2020 году все показатели интервала по рублевому долговому обязательству, возникшему в результате сделок, признаваемых контролируемыми, должны были рассчитываться одинаково — от 75 до 125% ключевой ставки ЦБ [5].

5. Скорректирован порядок учета убытков прошлых лет (организациям отменены процентные ограничения при переносе убытков прошлых лет на текущий налоговый период, причем данная норма вводилась поэтапно: сначала был разрешен перенос убытков в размере 30%, затем — в размере 50%).

6. Установлен порядок включения в амортизационные группы нематериальных активов исходя из срока полезного использования.

7. Введены специальные налоговые режимы для налогообложения отдельных категорий предприятий. При этом организациям разрешено применять спецрежимы, например «патентную» систему налогообложения одновременно с обычной упрощенной системой налогообложения.

8. Разрешен (с 2009 года) возврат на традиционную систему налогообложения для организаций, перешедших на упрощенную систему налогообложения через год, а не через три года, как это было ранее.

9. Увеличен в три раза (с 10 до 30%) размер амортизационной премии по основным средствам 3–7 групп, используемой также при достройке, дооборудовании, реконструкции, модернизации и техническом перевооружении имущества.

10. Разрешено списание амортизационных премий на расходы в момент начисления.

11. Предприятиям, имеющим обособленные подразделения, разрешена уплата налога на прибыль через головную организацию или по месту нахождения каждого обособленного подразделения (при распределении прибыли на основе среднесписочной численности сотрудников или сумм расходов на оплату труда).

12. Предусмотрен порядок уплаты авансовых ежемесячных платежей, рассчитываемых исходя из фактической прибыли, определяемой нарастающим итогом с начала периода (ранее расчет производился исходя из прибыли предыдущих периодов). Применять данную льготу можно после закрепления ее в учетной политике организации. Кроме того, для отдельных категорий налогоплательщиков предусмотрена своеобразная преференция — внесение в бюджет авансовых платежей по итогам первого квартала, полугодия и девяти месяцев без ежемесячных авансовых платежей.

13. С 1 января 2021 года на территории РФ отменили специальный налоговый режим — систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД) для отдельных видов деятельности. Отмена ЕНВД с 2021 года была плановой, и, соответственно, все плательщики были автоматически сняты с учета

до конца 2020 года и переведены на общий режим налогообложения. При этом плательщикам ЕНВД до 2021 года было предложено перейти на один из трех спецрежимов — упрощенную систему налогообложения (УСН), патентную систему налогообложения или налог на профессиональный доход, который вводился в целях «вывода из тени» самозанятых и арендодателей (новый специальный налоговый режим появился в 2019 году и будет действовать десять лет). ЕНВД действовал более двадцати лет назад и использовался многими предприятиями. Независимо от суммы заработанных средств, платить в бюджет необходимо было одинаково — 7,5–15% (в зависимости от рода деятельности и категории плательщика) от вмененного дохода. При этом сумма никак не изменялась, если прибыль отсутствовала или же наличествовал убыток. ЕНВД вводился в условиях отсутствия контроля за реальными доходами по отдельным видам предпринимательской деятельности и невозможности расчета документально подтвержденной налогооблагаемой базы. Со временем этот налоговый режим потерял эффективность и начал способствовать уклонению от уплаты от налогов.

14. В 2020 году в соответствии с Федеральным законом от 22.04.2020 № 121-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [4] были освобождены от налога на прибыль доходы малых и средних предприятий, полученные в виде субсидий из федерального бюджета в связи с неблагоприятной ситуацией, сложившейся из-за распространения новой коронавирусной инфекцией [3]. Льгота эта предоставлялась предпринимателям, ведущим деятельность в отраслях российской экономики, наиболее пострадавших в результате распространения COVID-19 (перечень этих отраслей был утвержден Правительством РФ)» [2]. Обязательным условием для пользования данной льготой являлось включение налогоплательщика (по состоянию на 1 марта 2020 г.) в Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства. В соответствии с указанным федеральным законом, при определении налоговой базы по налогу на прибыль можно учитывать расходы малых и средних предприятий, сделанные за счет этих субсидий. Такая мера позволяет дополнительно снизить налоговую нагрузку на малый и средний бизнес.

15. Изменен порядок распределения прибыли между подразделениями. Для расчета региональной части налога на прибыль налоговую базу необходимо распределить между подразделениями. А для этого нужно выбрать базу распределения (например, среднесписочную численность или расходы на оплату труда). Соответственно, можно выбрать ту базу, которая переносит большую часть налога на подразделение со льготами.

16. С 2021 года были введены дополнительные льготы для ИТ-предприятий. Компании, работающие в сфере ИТ-технологий, и разработчики изделий электронной компонентной базы могут уплачивать налог на прибыль по сниженным ставкам (3% — в федеральный, 0% — в региональный бюджет). При этом для использования пониженной ставки есть условия: среднесписочная численность работников должна быть не менее семи человек, доля выручки от реализации ПО и ИТ-продуктов — не менее 90%. Кроме того, ИТ-компания должна располагать аккредитацией в Минсвязи РФ, а разработчики электронных изделий должны быть включены в специальный реестр Минпромторга.

По нашему мнению, указанные выше изменения существенно упростили механизм налогообложения прибыли организаций и позволили в целом стимулировать процесс восстановления экономики. Вместе с тем в настоящее время остается ряд вопросов в сфере налогообложения прибыли:

1. В налоговой системе до настоящего времени сохраняются расходы, учитываемые в целях налогообложения в пределах устанавливаемых нормативов. Такие расходы, как расходы на служебные командировки, на рекламу, на подготовку и переподготовку кадров, представительские расходы, которые фактически имели место в отчетном периоде, документально подтверждены (отметим, что аналогичная практика нормирования действует во многих странах Содружества Независимых Государств) и которые при этом частично оплачиваются из чистой прибыли организаций.

Кроме того, при существующих в целом более низких ставках налога на прибыль в РФ (20%) по сравнению с налоговыми ставками европейских стран (30–45%) российские предприятия и организации все же находятся в более трудном положении, так как реальная уплачиваемая ими ставка налогообложения с учетом всех налогов оказывается значительно выше.

2. В России, как и практически во всех странах СНГ, в отличие от европейских стран действуют единые ставки налога на прибыль (без учета специальных режимов налогообложения). Таким образом, в унифицированную группу налогоплательщиков попадают абсолютно разные по уровню дохода и налогообложения прибыли организации, и, следовательно, уровень налоговой нагрузки распределяется неравномерно.

Россия, как и другие страны СНГ, является экспортером-производителем определенных видов продукции, работ и услуг. Предприятия-экспортеры соответствующих отраслей (нефтегазовой, к примеру) являются более чем прибыльными. Таким образом, возникает вопрос о справедливости применения единой ставки по налогу на прибыль, если эта единая устанавливаемая ставка для разных предприятий и отраслей означает абсолютно разную налоговую нагрузку для различных хозяйствующих субъектов [6].

Очевидно, что для предприятий и организаций более целесообразным и справедливым было бы введение прогрессивной шкалы налогообложения прибыли или же использование дополнительного налога на сверхприбыль. Отметим, что попытка разрешить ситуацию с разными категориями налогоплательщиков по уровню прибыли имела место еще в 2009 году, когда субъектам РФ дали право устанавливать дифференцированные ставки — от 5 до 15% — по упрощенной системе налогообложения в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Применение указанной меры (прогрессивной шкалы налогообложения прибыли), думается, обеспечит выравнивание налогообложения предприятий прибыльных, стратегически важных для нашей страны отраслей. Таким образом, решится вопрос о справедливости налоговой нагрузки для разных категорий налогоплательщиков.

Кроме того, в условиях кризиса особенно важно в целях снижения общей налоговой нагрузки на несырьевой сектор экономики иметь возможность применять дифференцированные (в т. ч. пониженные) налоговые ставки. При этом

единовременное введение пониженной налоговой ставки на прибыль в неблагоприятных микро- и макроэкономических условиях, связанное с действием ограничительных мер из-за распространения новой коронавирусной инфекции, вряд ли окажется эффективным, так как основная масса предприятий и организаций завершила 2020 год либо с убытками, либо с нулевой прибылью. А значит, на их финансовое положение данная налоговая льгота никак не повлияет; и это в ситуации, когда кризис, спад экономической активности всё еще далеки от завершения. С точки зрения авторов, увеличение импортных пошлин на определенные товары, работы и услуги также не решает проблему стимулирования экономической активности в условиях общего ухудшения конъюнктуры на рынках.

Обобщая всё вышесказанное, можно сделать вывод о необходимости комплексного реформирования системы налогообложения не только прибыли (как одного из основных налогов), но и всех прямых и косвенных налогов (в том числе, включая снижение или введения дифференцированных налоговых ставок) в РФ. Это позволит предприятиям и организациям, находящимся в сложном материальном положении, удерживать цены на товары, работы и услуги на прежнем уровне, повышая при этом конкурентоспособность отечественных товаров в целом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Барбашева Я. А., Крыш Е. К., Фрайс В. Э. Сравнительный анализ налога на прибыль в России с другими странами // Экономические исследования и разработки. 2017. № 8. С. 97–100.
2. Бизнес освободили от налога субсидии из-за Covid-19. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://lenoblast.bezformata.com/listnews/osvobodili-ot-naloga-subsidii-iz-za-covid/83408013>.
3. Ежемесячный вестник о событиях в сфере налогов, финансов, права и бизнеса. [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://cnfp.ru/nalogovye-novosti/_aview_b2006.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ). [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671.
5. Сигаева Е. А. Принимаемые для налогообложения проценты по кредиту. [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/rashody_nalog_na_pribyl/prinimaemye_dlya_nalogooblozheniya_procenty_po_kreditu.
6. Стоп коронавирус. Экстренные меры // Бюджетный учет. 2020. № 5 (185). С. 35–46.

REFERENCES

1. Barbasheva Ya. A., Krysh E. K., Fraiss V. E. Comparative analysis of income tax in Russia with other countries//Economic research and development. 2017. № 8. Pp. 97–100.
2. Business was exempted from tax subsidies due to Covid-19. URL: <https://lenoblast.bezformata.com/listnews/osvobodili-ot-naloga-subsidii-iz-za-covid/83408013>.
3. Monthly bulletin on events in the field of taxes, finance, law and business. URL: https://cnfp.ru/nalogovye-novosti/_aview_b2006.

4. The Tax Code of the Russian Federation (Tax Code of the Russian Federation). — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671.
5. Sigaeva E. A. Interest on the loan accepted for taxation. URL: https://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/rashody_nalog_na_pribyl/prinimaemye_dlya_nalogooblozheniya_procenty_po_kreditu.
6. Stop the coronavirus. Emergency measures//Budget accounting. 2020. № 5 (185). Pp. 35–46.

Romanenko O. N.,

*Master's student of the Department «State, Municipal Finance and Financial Engineering»
of the Higher School of Business, Southern Federal University, Rostov-on-Don, Russia*

Rybak A. V.,

*Master's student of the Department «State, Municipal Finance and Financial Engineering»
of the Higher School of Business, Southern Federal University, Rostov-on-Don, Russia*

Artemenko G. A.,

*Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of State,
municipal finance and financial engineering» of the Higher School of Business Southern Federal
University, Rostov-on-Don, Russia*

INCOME TAX IN RUSSIA: PROBLEMS AND PROSPECTS OF IMPROVEMENT

This article deals with the peculiarities of the taxation of the profit of an organization in Russia and the directions of improvement. Taxes on the profits of an organization are both a major contributor to the budget and an instrument through which the State can influence the economy. By improving the taxation of profits and applying income tax incentives, the State can stimulate the development of certain industries in order to maintain and restore national economies during periods of crisis.

Key words: tax system; profit tax; improvement of profit taxation of the organization in Russia.

