

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ

ГАФАРОВА О.В.,

преподаватель,  
Евразийский открытый институт, Азовский филиал,  
e-mail: gafarova08@mail.ru

Данная статья предназначена для студентов, магистрантов, аспирантов и преподавателей гуманитарных и экономических дисциплин, интересующихся проблемами налогообложения прибыли организаций. В ней раскрывается механизм налогообложения прибыли организаций, проведен теоретический анализ мнений, концепций и взглядов ученых-экономистов. Рассмотрен концептуальный подход к созданию эффективной системы налогообложения прибыли. Представлена методика по совершенствованию механизма налогообложения прибыли организаций.

**Ключевые слова:** налогообложение; прибыль; налог на прибыль; концепция; законодательство; налоговый контроль.

This article is intended for students, undergraduates, graduate students and the humanitarian and economic disciplines, interested in problems of corporate profits tax. The article reveals the mechanism of corporate profits tax, a theoretical analysis of opinions, concepts and views of economists. Conceptual approach to creating an effective system of taxation revenue. A technique for improving the mechanism of taxation profit organizations.

**Keywords:** taxation; profits; income tax concept and legislation; tax control.

**Код классификатора JEL:** H25.

Несмотря на значительные сдвиги в направлении реформирования российской налоговой системы, достигнутые в главе 25 НК РФ по сравнению с действовавшим ранее порядком налогообложения, осталось много проблем, которые требуют обсуждения и решения. Необходимо понимать, что создание идеальной налоговой системы невозможно, в ней всегда наблюдается конфликт между эффективностью и справедливостью. Причем если эффективность в отношении фискальной реализации налога на прибыль достаточно легко оценить, выгоды для экономики и налогоплательщиков — предсказать по показателям статистической отчетности, то справедливость трудно обеспечить для всех налогоплательщиков. Актуальные задачи совершенствования механизма функционирования налога на прибыль должны найти решения в рамках концепции эффективной системы налогообложения прибыли [2].

Современные концепции налога на прибыль содержат два основных подхода: первый связан с отменой налога на прибыль, второй — с усилением его роли. Проявлением первого подхода можно считать мнение Кашина В.А и Бобоева М.Р. Авторы считают, что стремление налоговых органов «уловить» экономическую прибыль создают много проблем для налоговой системы в целом, включая налогоплательщиков в частности. «Наиболее разумным было бы перейти к налогообложению только выводимых из предприятия доходов и капиталов. Тогда в категорию облагаемых налогом попали бы только распределяемые между акционерами при-

были, любые другие выплаты в их пользу, возвраты капитала в любых формах и избыточные оклады высшим управляющим компаний» [1]. На наш взгляд, построение современного налога на прибыль предполагает охват более значительного числа экономических отношений, чем предлагают авторы. Налог на прибыль является в данном случае результирующим показателем влияния на формирование финансовых результатов организации до момента распределения прибыли.

Небезынтересной представляется модель налоговой системы, предложенная В.А. Полежаевым [6]. Она предполагает замену налога на прибыль налогом на расходы. Основной идеей формирования налога на расходы является установление разновекторности налогообложения, т. е. создание условий, при которых попытка снижения налоговой базы по одному налогу приведет к автоматическому увеличению налоговой базы по налогу на расходы. Кроме того, по мнению В.А. Полежаева, налог на расходы является ресурсосберегающим налогом, способствует сбережениям, а следовательно, и экономическому росту. На наш взгляд, автор модели не учел того факта, что налогоплательщик независимо от того, является ли его производство рентабельным, вынужден будет платить данный налог. В то время как налог на прибыль уплачивается только при наличии самой прибыли.

В некоторой форме проявление подхода замены налога на прибыль постоянными налогами уже присутствует в действующей налоговой системе в виде единого налога на вмененный доход. При этом часть предприятий — потенциальных плательщиков налога на прибыль переводится при соблюдении определенных условий на уплату единого налога на вмененный доход. Как известно, налог этот рассчитывается в виде фиксированной суммы в зависимости от характера и условий деятельности предприятия. По мнению И.А. Пероненко, налогоплательщики, перешедшие на уплату данного налога, попадают в более совершенную и здоровую правовую ситуацию. «Постоянная сумма налога позволяет верно рассчитать свои силы, правильно организовать бизнес. Общеизвестно, что постоянные налоги стимулируют развитие бизнеса: уплачивая единую сумму при увеличении оборота, предприниматели могут уменьшить процент изъятия от выручки. Единый налог, не зависящий от величины реального оборота, позволяет безболезненно легализовать большую часть бизнеса, избавиться от постоянного страха перед приходом чиновников из контролирующих органов» [5].

Современная налоговая система, и в частности налогообложение прибыли, должна быть справедливой, эффективной и доступной для понимания. В России в последние годы получили развитие тенденции усложнения налогового законодательства, распространения малоэффективных мер налогового администрирования [7]. По мнению некоторых авторов, в результате «неоправданно высокое бремя налогов стало возлагаться на рядовых налогоплательщиков и на производительный сектор экономики в целом» [1]. При этом организации финансово-банковского сектора, сферы биржевой торговли, крупномасштабных валютных и кредитно-финансовых структур пользуются общим режимом налогообложения, что нельзя признать справедливым. Учитывая неприемлемость данной ситуации, необходима разработка мер по упрощению системы налогообложения прибыли, ликвидация пробелов в законодательстве.

Предлагая направления по совершенствованию механизма функционирования налога на прибыль организаций и решая экономические задачи повышения его эффективности, мы должны следить за соблюдением общепризнанных принципов налогообложения [4]. В соответствии с п. 3 ст. 3 Налогового кодекса РФ налоги должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Данный принцип закреплен в законодательстве и поэтому является не только экономическим, но и правовым, обязательным для соблюдения. Поэтому необходимо оценить, насколько предлагаемые новшества соответствуют принципам налогообложения и какие проблемы возникают при реализации данных принципов при налогообложении прибыли.

Поскольку налоговые отношения являются частью системы финансовых связей государства, перед правительством всегда будет стоять проблема выбора между справедливостью в распределении и эффективностью в производстве [3]. По мнению В.М. Пушкаревой, исторический спор о приоритетности понятия справедливости в принципах налогообложения совершил своеобразное движение по спирали: от справедливости по Смигу, достаточности по А. Вагнеру

и вновь к принципу справедливости в налоговых системах промышленно развитых стран конца XX в. Справедливость налогообложения рассматривается с двух точек зрения: критерия справедливости и принципа перераспределения налогового бремени. По критерию справедливости различают горизонтальную и вертикальную справедливость налогообложения: «первая предполагает, что находящиеся в равном экономическом положении лица должны иметь одинаковые налоговые обязанности; вторая предусматривает, что обязанности находящихся в неравном положении налогоплательщиков должны трактоваться по-разному».

Равномерность обложения рассматривается исходя из двух принципов перераспределения налогового бремени. Современная наука использует «два принципа на проблему распределения налогового бремени в экономике. Это принцип налогообложения полученных благ и принцип платежеспособности» [9]. По принципу получаемых благ физические и юридические лица должны уплачивать налог пропорционально тем выгодам, которые они получают от государства. Однако несмотря на его привлекательность с точки зрения справедливости, его применение связано с большими трудностями. На практике невозможно будет определить степень использования полученных от государства благ каждым экономическим субъектом.

Принцип платежеспособности гласит, что тяжесть налогового бремени должна зависеть от размера получаемого дохода, причем владелец более высокого дохода должен платить больше. В практическом смысле данный принцип отражается на вопросе применения формы ставок налогов: равных, пропорциональных или прогрессивных.

Применительно к налогу на прибыль организаций в РФ в рамках совершенствования механизма его функционирования необходимо, на наш взгляд, в первую очередь применить принцип платежеспособности при решении вопроса о перераспределении налогового бремени. Требование о перераспределении налогового бремени на современном этапе имеет актуальный характер, поскольку имеется объективная необходимость в выравнивании условий деятельности предприятий различных сфер деятельности.

Выполнение принципа экономичности означает, что административные расходы по управлению налогами и соблюдению налогового законодательства должны быть минимальными. Однако по отношению к налогу на прибыль трудно обеспечить выполнение данного принципа по следующей причине: введение налогового учета привело к увеличению издержек налогоплательщика на проведение расчета и уплаты налога на прибыль и увеличению издержек налоговых органов по проверке налоговых регистров, формы которых не унифицированы.

В современных условиях эффективная налоговая система, по мнению различных авторов, должна отвечать следующим основным принципам: справедливости, определенности, эффективности, удобства, нейтральности. Принцип нейтральности налогообложения должен обеспечивать как можно меньшее влияние налогообложения на экономическое поведение лица и устранить разрушающее воздействие на рынок.

Своеобразным ориентиром в реализации государственной концепции повышения эффективности налоговой системы и в частности налога на прибыль организаций могут служить правительственные программы социально-экономического развития страны на перспективу.

Конкретные меры по администрированию и повышению эффективности налога на прибыль в данной программе отсутствуют, несмотря на то что планируется принятие мер, способствующих стимулированию инвестиционной деятельности, научных разработок и исследований. По данной причине разработка конкретных мероприятий по повышению эффективности налога на прибыль для государства и налогоплательщиков приобретает особое значение. В настоящем исследовании сделана попытка представить авторскую концепцию повышения эффективности налога на прибыль организаций и разработать конкретные предложения по исследуемой теме.

Применив анализ выполнения базовых принципов налогообложения в РФ, мы увидим, что для проводимой в настоящее время в РФ налоговой политики главным является достижение оптимального соотношения между регулирующей и фискальной ролью налогов. Поэтому основными задачами концептуального подхода к созданию эффективной системы налогообложения прибыли являются более справедливое распределение налогового бремени, переход к оптимальным налоговым ставкам, усиление регулирующего потенциала налога на прибыль,

переосмысление методов системы администрирования. При этом необходимо не допустить ограничения выполнения налогом на прибыль своей фискальной функции.

Концептуальный подход к созданию эффективной системы налогообложения прибыли должен отвечать следующим требованиям:

- ❖ обеспечение справедливости налога на прибыль по отношению к налогоплательщикам. Необходимо создать такие условия, чтобы правила налогообложения прибыли не приводили к несправедливости при изъятии этого налога, а ставили предприятия в равные условия функционирования;
- ❖ обеспечение выполнения налогом на прибыль своей регулирующей функции. Налог на прибыль должен обеспечивать условия для воспроизводственного процесса и фундаментальных исследований (НИОКР);
- ❖ пересмотр принципов налогового учета в пользу формирования налоговой базы на основании бухгалтерского учета.

Одним из направлений предложенного концептуального подхода следует назвать совершенствование системы налогообложения прибыли исходя из целесообразности перераспределения налоговой нагрузки по принципу платежеспособности. В данном случае, на наш взгляд, необходимо более эффективно использовать ставку по налогу на прибыль, установив повышенное налогообложение для некоторых отраслей экономики.

Выполнение вышеизложенного подхода к совершенствованию налога на прибыль необходимо производить в комплексе с усилением регулирующей функции налога на прибыль. Установление дифференцированного подхода к обложению налогом предприятий различных отраслей и сфер производства не должно сокращать возможности для воспроизводства основного капитала и разработок в области научных исследований. Эффективное функционирование механизма налогового стимулирования хозяйствующих субъектов обеспечивается формированием системы льгот. Тенденция постепенного снижения налоговых льгот по налогу на прибыль (доход) организаций в налоговых системах стран мира, по нашему мнению, свидетельствует о стремлении государств устранить некоторые необоснованные льготы, приводящие к неравномерному налогообложению различных групп плательщиков [8]. Однако полную ликвидацию льгот нельзя назвать целесообразным шагом, поскольку, на наш взгляд, это может привести к ухудшению положения тех налогоплательщиков, для которых данные льготы были возможностью осуществлять расширение и модернизацию производственной и хозяйственной деятельности. Поэтому считаем целесообразным возврат инвестиционной льготы с определенными оговорками и специфическими условиями. Кроме того, система льгот по налогу на прибыль организаций должна содержать в себе определенные стимулы для развития новых предприятий, новых производственных комплексов. В то же время наряду с данными новшествами необходимо предусмотреть мероприятия, не позволяющие снижения поступлений по налогу на прибыль за счет введения льгот.

Таким образом, предложенные мероприятия по совершенствованию налога на прибыль организаций позволят усилить регулирующее влияние налога на прибыль организации в экономике и эффективно перераспределить налоговую нагрузку между предприятиями различных отраслей экономики, что приведет к повышению потенциала фискальной функции.

Практика последних лет показывает бесперспективность попыток устранения основных недостатков действующей налоговой системы путем внесения хотя и правильных, но лишь отдельных изменений в налоговое законодательство. Они должны носить системный характер и преследовать долгосрочные цели, а не ограничиваться решением текущих оперативных проблем.

Снижение ставки по налогу на прибыль организаций до 20% позволило отказаться от многочисленных налоговых льгот и вычетов. Законодательные (представительные) органы субъектов вправе снижать для отдельных категорий налогоплательщиков налоговую ставку в части сумм налога, зачисляемых в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Задачами налоговой реформы должны быть, с одной стороны, снижение налоговой нагрузки и решение наиболее важных для бизнеса вопросов (ликвидация барьеров, препятствующих развитию инвестиций), с другой — большая «прозрачность» налогоплательщиков для государ-

ства, улучшение налогового администрирования и сужение возможности для уклонения от налогообложения. Следует добиваться перехода к системе единого общегосударственного Реестра налогоплательщиков, в котором должны учитываться все граждане, начиная с рождения. Кроме того, на ближайшую перспективу следует подумать об объединении на основе налогового учета всех видов государственного учета, включая и паспортный (сейчас государство ведет дорогостоящий параллельный учет граждан с присвоением соответствующих кодов, номеров и др. по документам регистрации рождений, внутреннего и зарубежного паспортов, пенсионного медицинского страхования и т. д.).

Следующей важной мерой является закрепление за налоговым ведомством функции сборщиков налогов. В настоящее время в налоговой сфере действуют многие ведомства: ФНС, Минфин России и федеральное казначейство, федеральные налоговые органы, Банк России и т. д. От этого государство не выигрывает, тратятся огромные средства на введение параллельных систем учета, эффективность налогового контроля падает, осложняется введение единой налоговой статистики. С учетом опыта зарубежных стран в этой сфере следует передать ФНС России все функции по сбору всех налогов и других обязательных платежей в стране на единый счет налоговых органов.

Переориентация функций налоговой системы с фискальной на стимулирующую позволит без ущерба для экономики и в полной мере использовать налоговые рычаги государственного регулирования, создавая предпосылки для экономического роста и притока инвестиций в производственную сферу, что, в свою очередь, позволит создать надежный фундамент для обеспечения стабильных поступлений в казну государства.

Законодательство о налогах и сборах позволяет налоговым органам в настоящее время запрашивать информацию о счетах физических лиц. Вместе с тем следует закрепить соответствующее право налоговых органов в специальном законе. Указанная мера будет препятствовать вывозу капитала за рубеж.

Повышение качества и эффективности налогового контроля не означает его усложнения. Проведение мероприятий налогового контроля не должно отрицательно влиять на хозяйственную деятельность добросовестных налогоплательщиков.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. *Кашин В.А., Бобоев М.Р.* О совершенствовании налоговой системы Российской Федерации / В.А. Кашин, М.Р. Бобоев // *Налоговый вестник*, 2008. № 12. С. 6–8.
2. *Миляков Н.В.* *Налоги и налогообложение* / Н.В. Миляков. М.: Инфра, 2009.
3. На что обратить внимание при составлении декларации по налогу на прибыль в 2010 году <http://pravcons.ru/publ15-06-2010-2.php>
4. Налог на прибыль и транспортный налог № 42/2010. <http://www.audit-it.ru/articles/account/tax/a35/234555.html>
5. *Налогообложение в России* / Под ред. И.А. Пероненко. М., Приор, 2007.
6. *Полежаев В.А.* Вопросы администрирования местных налогов в регионе // *Российский налоговый курьер*. 2009. № 13–14.
7. Порядок переноса на будущее полученных убытков в целях налогообложения прибыли <http://pravcons.ru/publ18-08-2010-2.php>
8. *Российский налоговый курьер*, № 12 Июнь 2010 [http://www.mnk.ru/journal/archives/2010/12/glavnye\\_novosti/sobytiya/v\\_pravitelstve\\_kabinet\\_ministrov\\_odobril\\_osnovnye\\_napravleniya\\_nalogovoi\\_politiki146486.phtml](http://www.mnk.ru/journal/archives/2010/12/glavnye_novosti/sobytiya/v_pravitelstve_kabinet_ministrov_odobril_osnovnye_napravleniya_nalogovoi_politiki146486.phtml)
9. *Экономика* / Под ред. А.С. Булатова. М.: Юрист, 2009.