

**ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ
ЛИЗИНГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ****Дааев Ахмед Лемаевич**

магистрант, Филиал Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова в г. Пятигорске, РФ, г. Пятигорск

Колесникова Ольга Юрьевна

канд. юрид. наук, доцент кафедры правовых дисциплин Филиала Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова в г. Пятигорске, РФ, г. Пятигорск

Правовой основой исчисления и взимания налога на прибыль организаций, в том числе при осуществлении лизинговой деятельности, является глава 25 НК РФ [1]. Плательщиками данного налога являются: 1) российские организации; 2) иностранные организации, которые осуществляют свою деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) получают доходы от источников в РФ. В соответствии со ст. 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, особые правила определения которой закреплены в главе 25 НК РФ.

В результате вступления в силу главы 25 НК РФ с точки зрения налогообложения лизинг во многих случаях превратился в наиболее выгодный способ приобретения основных средств. Однако, наряду с этим, в главе 25 НК РФ в настоящее время отсутствуют нормы, в соответствии с которыми предоставлялись льгота по капитальным вложениям и право на трехкратную ускоренную амортизацию предмета договора лизинга.

В п. 7 ст. 259 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2009 г., было предусмотрено, что для амортизируемых основных средств, которые являлись предметом договора лизинга, к основной норме амортизации налогоплательщик, у которого данное основное средство должно было учитываться, вправе был применять специальный коэффициент, но не выше 3. С 01.01.2009г. в соответствии с п/п. 1 п. 2 ст. 259.3 НК РФ к норме амортизации основных средств, являющихся предметом договора лизинга, относящихся к первой-третьей амортизационным группам, повышающий коэффициент 3 не применяется. В указанном подпункте не указывается используемый при этом метод начисления амортизации, а потому применение специального коэффициента (не более 3) возможно только в отношении предмета договора лизинга, относящегося к четвертой — десятой амортизационным группам, на что было обращено внимание Минфином России [5; 6]. Не вызывает сомнения, что в отношении основных средств как предмета договора лизинга, амортизация по которым начала начисляться с 01.01.2009, при использовании любого метода начисления амортизации налогоплательщик не вправе применять упомянутый выше коэффициент. В то же время Минфин России не дал однозначного ответа на вопрос о возможности применения после 01.01.2009 организацией коэффициента не более 3, если до указанной даты ею применялся линейный метод начисления амортизации с повышающим коэффициентом.

В целях налогообложения лизингодатель и лизингополучатель вправе определить соглашением между собой, кто из них будет учитывать у себя на балансе предмет договора лизинга. От этого зависит порядок расчета налога на прибыль каждой из сторон договора. Если предмет договора лизинга учитывается на балансе лизингодателя, то расчет налога на прибыль носит простой и понятный характер. Начисляемые лизингодателем лизинговые платежи признаются им его доходом [13; 14; 17]. Амортизацию предмета лизинга лизингодатель относит к своему расходу. Проценты за пользование кредитом, лизингодатель,

как правило, относит к его крупному расходу. При учете предмета лизинга на балансе лизингополучателя лизинговые платежи полностью включаются им в его расходы [12; 18].

Неравномерные графики лизинговых платежей, в соответствии с которыми предполагается внесение в начале срока действия договора существенных лизинговых платежей, представляют определенный налоговый риск. В данной ситуации у налоговых органов теоретически есть возможность обязать стороны осуществлять равномерное начисление расходов в связи с некорректными, с налоговой точки зрения, формулировками об авансовых платежах, используемыми в договоре лизинга. Наряду с этим, имеются весомые аргументы и в пользу того, что налогоплательщик в соответствии с договором лизинга вправе признавать расход в момент начисления лизинговых платежей.

В НК РФ отсутствуют специальные нормы, посвященные порядку расчета лизингодателем налога на прибыль в том случае, если предмет лизинга подлежит учету на балансе лизингополучателя. Начисленные лизинговые платежи могут быть признаны доходом лизингодателя, а стоимость приобретенного им предмета лизинга и другие расходы – его расходом. В НК РФ не установлено, как в каждом конкретном отчетном периоде производится списание на расходы стоимости предмета лизинга. Если договором предусматривается получение дохода в течение более чем одного отчетного периода и не допускается поэтапная сдача услуг, то в соответствии с общей нормой о признании расходов налогоплательщик самостоятельно распределяет их, соблюдая требование принципа равномерности признания доходов и расходов. Если предмет лизинга подлежит учету на балансе лизингополучателя, то расходом последнего признаются амортизация предмета лизинга и лизинговые платежи. В этом случае лизинговые платежи признаются расходом за вычетом суммы амортизации. У налоговых органов могут возникнуть вопросы в связи с неравномерными графиками лизинговых платежей. Пункт 7 ст. 258 НК РФ, как и п. 1 ст. 31 Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)» [2], закрепляет, что стороны договора лизинга свободны в выборе балансодержателя имущества.

В 2009 году в НК РФ были внесены изменения, в соответствии с которыми был отменен ряд льгот, которыми ранее пользовались участники лизинговой деятельности [4]. Среди ученых и практиков нет единства мнений по вопросу о месте и роли налоговых льгот в механизме регулирования налоговых отношений. Российский законодатель, как и многие противники льгот считают, что бизнес, в т.ч. лизинговый должен развиваться в равных конкурентных условиях, а потому фискальная функция не может быть обеспечена избирательно [16, с. 12]. Их оппоненты, наоборот, настаивают на том, что одним из эффективных инструментов налоговой оптимизации является грамотное применение налогоплательщиками широкого круга предоставленных им налоговых льгот [15; 19, с. 61-65]. Отменяя налоговые льготы в сфере лизинга, российский законодатель посчитал возможным применение первого из указанных подходов в отношении отечественных налогоплательщиков. В целях определения объекта налогообложения по налогу на прибыль лизингополучатель, руководствуясь ст.ст. 247, 252, 264 НК РФ и ст. 28 Федерального «О финансовой аренде (лизинге)», вправе уменьшить полученные им доходы на величину произведенных расходов (лизинговых платежей). Анализ материалов судебной практики позволяет прийти к выводу о том, что арбитражные суды в подавляющем большинстве случаев становились на сторону налогоплательщиков, признавая, необоснованной позицию налоговой инспекции [8; 9; 10]. Было найдено единственное судебное решение, в котором суд признал обоснованной позицию налогового органа и пришел к выводу, что выкупная цена предмета лизинга в составе лизинговых платежей для целей налогообложения прибыли не учитывается [7]. По мнению В. Аверкова [11, с. 92], в последнем случае судьи формально повторили доводы Минфина России, не вникая в проблему и не изучая досконально нормативный материал. Если лизингодатели и (или) лизингополучатели досрочно прекращают обязательства по договорам лизинга, то первые утрачивают право на получение налоговых льгот.

В соответствии со ст. 309 НК РФ, посвященной особенностям налогообложения иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в РФ и получающих доходы из источников в РФ, лизингополучатель рассчитывает доход от лизинговых операций, исходя из всей суммы лизингового платежа за минусом возмещения стоимости лизингового имущества лизингодателю.

Анализ изменений [3], внесенных в НК РФ, позволяет констатировать ухудшение положения применяющих линейный метод амортизации лизинговых компаний. Следует признать ошибкой разрешение использовать специальный коэффициент при нелинейном методе, т.к. это нарушает установленный НК РФ запрет на использование специального коэффициента амортизации организациями, применяющими нелинейный метод начисления амортизации. В связи с отмеченным предлагаем ввести в действие механизм ускоренной амортизации с коэффициентом не выше трех при линейном методе начисления амортизации для первых трех амортизационных групп, что не будет нарушать принципиальные положения о том, что закон обратной силы не имеет, а вносимые изменения не должны ухудшать положение налогоплательщика.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.10.2024). URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
2. Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ (ред. от 28.04.2023) «О финансовой аренде (лизинге)». URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
3. Федеральный закон от 26.11.2008 № 224-ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
4. Федеральный закон от 25.11.2009 № 281-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
5. Письмо Минфина России от 04.12.2008 № 03-03-06/1/671. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
6. Письмо Минфина России от 05.12.2008 № 03-0306/1/677. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
7. Постановление ФАС Центрального округа от 16.02.2005 по делу № А36-182/2-04 URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
8. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 26.02.2006 по делу № А79-6704/2005. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
9. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 28.04.2006 по делу № А42- 9861/2005. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
10. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 31.10.2006 по делу № Ф04-5432/2006(28030-А27-7). URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 19.11.2024).
11. Аверков В. Лизинговый платеж и налог на прибыль // Хозяйство и право. - 2007. - № 5. - С. 92.
12. Акчурина С. Лизинговые операции: проблема учета // Экономика и жизнь: бухгалтерское приложение. - 2001. - № 1.
13. Андреев И.М. Налогообложение малого бизнеса // Налоговый вестник. - 2002. - № 7.
14. Васильев Д.М. Учет расчетов по налогу на прибыль (ПБУ 18/02) // Консультант. - 2003. - № 8.

15. Голубков Д.Ю. Практика ухода от налогов и вывод капитала. Методы контроля и противодействия. М.: Ось-89, 2004.

16. Иванеев А.И. О концепции налоговой реформы в Российской Федерации // Налоги и налогообложение. - 2006. - № 4. - С. 12.

17. Матиташвили А.А. Лизинговые сделки: учет и налогообложение у лизингодателя // Российский налоговый курьер. - 2005. - № 4.

18. Практическая налоговая энциклопедия / под ред. А.В. Брызгалина. 2004-2005 г. // СПС «Гарант».

19. Черник Д.Г. Во всем мире налоговые льготы — это мощнейший инструмент воздействия государства на экономику // Российский налоговый курьер. - 2006. - № 6. - С. 61—65.