

ницы. Теряется возможность применения симметричных корректировок, а вместе с этим компенсация группе лиц в целом. В случае обнаружения факта переплаты, как уже было указано ранее, штрафные санкции налогоплательщику не грозят. Для иностранного контрагента факт выхода из интервала не критичен, так как он не является российским налогоплательщиком. Только если в стране резидентства в отношении этого лица будет осуществляться налоговый контроль, и в соответствии с местными правилами ТЦО будут выявлены нарушения, у него возникает необходимость уплаты дополнительных сумм налогов, штрафных санкций в соответствии с местным законодательством.

Рыночный интервал показателей, рассчитанный в соответствии с актуальными правилами контроля ТЦО, помимо прямого назначения, а именно проверки рыночного характера деятельности налогоплательщиков в сделках с взаимозависимыми лицами, также имеет существенный потенциал для принятия управленческих решений. Своевременная оценка рисков и принятие мер, направленных на предотвращение или смягчение негативных последствий пересмотра интервала, способно не только обезопасить самого налогоплательщика, но и в целом снизить налоговые риски для аффилированных с ним лиц.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИНСТИТУТА КГН В РОССИИ И ДАЛЬНЕЙШИЕ ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ

Башлыкова К.С.

Российская Академия народного хозяйства и государственной службы
при Президенте РФ, Брянский филиал
Научный руководитель:
Нехаева У.И., к.ю.н., доцент

Аннотация: Важнейшим нововведением последнего десятилетия в российском налоговом законодательстве стало создание института консолидированной группы налогоплательщиков. Его практическое применение выявило ряд ключевых моментов, которые требуют дополнительного анализа и принятия мер.

Annotation: Creation of the Institute of the consolidated group of taxpayers became the most important innovation for the last decade in the Russian tax legislation. Its practical implementation identified a number of important questions that require further analysis and actions.

Ключевые слова: консолидированная группа налогоплательщиков, налогообложение, консолидированная группа, налогоплательщик, налог на прибыль организаций

Keywords: consolidated group of taxpayers, taxation, consolidated group, taxpayer, profit tax.

Концепция консолидированной группы налогоплательщиков (далее — КГН) в рамках исчисления налога на прибыль впервые появилась в Германии. На законодательном уровне режим налоговой консолидации впервые был закреплен в 1917 году в США.

Следующей страной, которая начала применять принцип КГН, стала Дания в 1936 году. Позднее, правила для участников консолидированных групп появились в таких странах, как Нидерланды в 1940 году, Испания в 1942 году, Франция в 1970 году и Австрия в 2002 году. В последнее время география стран, применяющих в своей системе налогообложения КГН, расширилась. Соответствующие изменения были на законодательном уровне закреплены в Австралии в 2002 году, в Японии в 2002 году, в Италии в 2004 году, а также в Южной Корее в 2010 году.¹

Изменения в отношении создания КГН были внесены в Налоговый Кодекс Российской Федерации (далее — НК РФ) Федеральным законом (далее — ФЗ) от 16 ноября 2011 г. и вступил в силу с 1 января 2012 г.²

Данный закон внес ряд изменений в налоговое законодательство, в НК РФ появилась отдельная глава 3¹, регулирующая деятельность КГН. Важнейшее изменение было направлено на консолидацию налоговых баз по налогу на прибыль для всех компаний одной, консолидированной группы. В рамках принятия данного закона планировалось достижение следующих целей:

- уменьшение негативного эффекта в связи с перемещением налоговой базы взаимозависимых лиц между бюджетами разных субъектов Российской Федерации;

- возможность учитывать прибыли и убытки между различными участниками группы при расчете налога на прибыль;

- возможность уменьшить административную нагрузку в виде отсутствия необходимости сдачи отчетности по трансфертному ценообразованию;

- возможность объединить ряд процедур по налоговому администрированию ввиду передачи обязанностей всех участников группы на ответственного налогоплательщика в части исчисления налога на прибыль, его декларирования и уплаты, а также возможность начисления штрафов и пеней на ответственного налогоплательщика.³

КГН, согласно НК РФ, представляет собой добровольное объединение компаний — налогоплательщиков налога на прибыль, действующих на основании договора о создании КГН для исчисления и уплаты налогов. В России консолидация налогоплательщиков возможна исключительно по налогу на прибыль, иные налоги должны быть уплачены участниками самостоятельно.

Для образования консолидированной группы участники группы должны отвечать ряду критериев. В группу могут входить только российские

¹Бабенко Д. А. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук « Развитие налогообложения консолидированных групп налогоплательщиков в России (на примере компаний топливно-энергетического комплекса)», Москва, 2014 г.

²ФЗ № 321 от 16.11.2011 г. «О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ в связи с созданием КГН».

³Пояснительная записка к проекту ФЗ № 321 от 16.11.2011 г. «О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ в связи с созданием КГН».

юридические лица. Каждая организация должна прямо или косвенно участвовать в уставном капитале других организаций, причем более чем на 90 %. Среди критериев для создания КГН также применяются финансовые показатели группы. Согласно действующему законодательству сумма налогов компаний (акцизы, НДС, НДСП и налог на прибыль) должна превышать 10 млрд. рублей за год, предшествующий году, в котором были поданы документы для регистрации консолидированной группы. Выручка всех участников группы по данным бухгалтерского учета не должна быть меньше 100 млрд. рублей, в то время как сумма активов компаний должна быть более 300 млрд. рублей. Консолидированная группа по налогу на прибыль признается созданной с начала налогового периода, который следует за годом регистрации договора о ее создании, при этом документы должны быть поданы до 30 сентября. На данный момент действующими участниками являются организации, которые создали КГН в 2012–2014 гг.⁴

На основании отчетности, предоставленной налогоплательщиками в ФНС, был проведен сравнительный анализ результатов функционирования до и после объединения налогоплательщиков в консолидированные группы. Создание КГН повлияло на увеличение поступлений в бюджет налога на прибыль на 47,4 млрд. рублей в 76 % субъектах, а также привело к уменьшению поступлений налога на 63,8 млрд. руб. в 24 % субъектах. Проведенный анализ выявил, что 74 % в части уменьшения уплаты налога приходится на 4 субъекта РФ. Параллельно был выявлен прирост поступлений в вышеуказанном размере в бюджетах 63 регионов.

В результате создания КГН поступления в бюджеты субъектов Российской Федерации уменьшились на 16,4 млрд. рублей. Это повлияло на снижение поступлений по налогу на прибыль компаний, которые зачисляются в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации на 0,94 %, а общие доходы субъектов Российской Федерации в результате создания КГН снизились на 0,25 %.

В Таблице представлена динамика поступлений налога на прибыль организаций в бюджет субъектов Российской Федерации в связи с созданием КГН в 2012–2013 гг.

При анализе изменений поступлений налога на прибыль организаций в связи с созданием КГН в общей сумме поступлений налога на прибыль организаций по субъектам Российской Федерации за 2013 год по сравнению с аналогичным периодом 2012 года наблюдается тенденция снижения общей суммы поступлений по регионам, получившим положительный результат от создания КГН, при одновременном снижении количества таких регионов.⁵

⁴ ст. 25² НК РФ, часть 1 от 31.07.1998 N 146-ФЗ, действующая редакция от 29.12.2014 г.

⁵ Официальный сайт Министерства Финансов Российской Федерации, «Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов», электронный ресурс <http://www.minfin.ru/>

Динамика изменений поступлений налога на прибыль организаций в связи с созданием КГН по субъектам Российской Федерации в 2012–2013 годах

Соотношение изменений, %	Увеличение						Уменьшение					
	Субъекты РФ, кол-во			Сумма поступлений, млрд. руб.			Субъекты РФ, кол-во			Сумма поступлений, млрд. руб.		
	2012	2013	отклонение, %	2012	2013	отклонение, %	2012	2013	отклонение, %	2012	2013	отклонение, %
от 0% до 1%	16	14	87,5	0,77	0,7	90,9	1	1	100	-0,13	-0,06	46,2
от 1% до 3%	22	10	45,5	8,5	3,2	37,6	5	6	120	-0,67	-4,8	716,4
от 3% до 10%	17	19	111,8	13,8	12,2	88,4	3	8	266,7	-45	-44,2	98,2
от 10% до 30%	7	15	214,3	23,6	22,2	94,1	7	4	57,1	-14,2	-12,8	90,1
от 30% и выше	3	5	166,7	6	9,1	151,7	2	1	50	-0,8	-1,9	237,5
Всего	65	63	96,9	52,6	47,4	90,1	18	20	111,1	-60,8	-63,8	104,9

Подводя итог, следует отметить, что, несмотря на сокращение административной нагрузки на налоговые органы в связи с объединением налогоплательщиков в консолидированные группы, практическая реализация имеет ряд проблемных моментов. Во-первых, статистика говорит о перераспределении между бюджетами субъектов Российской Федерации налоговых поступлений в случае наличия убытков у участников группы в других регионах, и, как следствие, снижения уровня финансирования отдельных субъектов, а, во-вторых, о сложности прогнозирования потенциальных доходов субъектов в длительной перспективе.

По результатам проведенного XIII Международного инвестиционного форума «Сочи — 2014»⁶, который проходил в Краснодарском крае, с 18 по 22 сентября 2014 года, Правительством РФ был введен годовой мораторий на создание консолидированных групп, а именно «зарегистрированные налоговыми органами в течение 2014 года договоры о создании КГН, а также изменения в договоры о создании КГН, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), вступают в силу с 1 января 2016 года»⁷.

Таким образом, 5 налогоплательщиков (ОАО «Оскольский электрометаллургический комбинат», ЗАО «Тандер», Банк ВТБ 24 (ЗАО), ЗАО «СИБИНТЕРТЕЛЕКОМ», ОАО междугородной и международной электрической связи «Ростелеком»), а также компании, к ним присоединяющиеся на основании договоров о создании КГН и зарегистрированных налоговыми органами в течение 2014 года, самостоятельно исчисляют и уплачивают налог на прибыль организаций в 2015 года.

Анализ законодательства зарубежных стран, консолидированные группы в которых существуют продолжительное время, бесспорно, может оказать

⁶Интернет-издание «Коммерсант», материал от 11.11.2014 «Холдинги просят оставаться на местах» электронный ресурс <http://www.kommersant.ru/doc/2607775>

⁷Письмо Министерства Финансов Российской Федерации от 19.12.2014 года № ГД-4-3/26345 «О консолидированных группах налогоплательщиков».

благоприятное влияние на решение возникших трудностей имплементации подобных институтов в Российской Федерации.

Подводя итог, хотелось бы отметить, что одной из главных задач каждого государства является создание благоприятных и конкурентоспособных условий для ведения бизнеса, в том числе с налоговой точки зрения. И такие важные показатели, как эффективная деятельность всей группы налогоплательщика, конкурентоспособность, а также снижение издержек организаций, которые связаны одним циклом производства, подтверждают потребность в консолидации.

БОРЬБА С МЕЖДУНАРОДНОЙ НАЛОГОВОЙ КОНКУРЕНЦИЕЙ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ

Лукьянец К. В.

Финансовый университет при Правительстве РФ

Научный руководитель:

Полежарова Л.В., к.э.н., доцент

Аннотация: в условиях развития мировой экономики понятие мобильности капитала стало актуальным. Современные принципы международного налогообложения позволяют мультинациональным компаниям перемещать налоговые базы между странами, регулируя налоговую нагрузку. Этому способствует установление благоприятных налоговых режимов в различных юрисдикциях.

Annotation: in contexts of the development of the world economy capital mobility takes on a new implication. Current principles of the international taxation allow multinational companies to move the tax bases between the two countries, resulting in decrease of tax burden due to establishment of preferential tax regimes in different jurisdictions.

Ключевые слова: недобросовестная налоговая конкуренция, международное налогообложение.

Keywords: harmful tax competition, international taxation.

Исторически сложилось что, налоговая политика разработана в первую очередь для решения внутренних экономических и социальных задач. Вопросы об установлении повышенных или пониженных ставок, налоговых льгот всегда находились в компетенции государства в зависимости от уровня государственных расходов.

Несмотря на внутригосударственную направленность, налоговая политика также регулирует вопросы международного налогообложения. Как правило, устанавливается два подхода: первый подход основан на принципе резидентного «общемирового налогообложения», второй существует в контексте территориального налогообложения нерезидентов.