

Студент

Федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего профессионального образования  
"Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации"

## ФОРМИРОВАНИЕ ИНСТИТУТА НАЛОГОВОЙ КОНСОЛИДАЦИИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Аннотация. Рассмотрен механизм взаимодействия государства и холдинговых структур при применении последними механизма трансфертного ценообразования и в рамках консолидированной группы налогоплательщиков.*

*Анотація. Розглянуто механізм взаємодії держави і холдингових структур у процесі застосування останніми механізму трансфертного ціноутворення і в рамках консолідованої групи платників податків.*

*Annotation. The order of interaction of the government and holding structures is considered, moreover, the mechanism of transfer pricing use and the implementation of the consolidated group of taxpayers are concerned as well.*

*Ключевые слова: трансфертное ценообразование, центры прибыли, консолидированная группа налогоплательщиков, холдинг, перераспределение налоговых поступлений.*

Поступления налога на прибыль организаций (ННП) в бюджеты различных уровней Российской Федерации являются одним из важнейших видов доходов, а потому государство много внимания уделяет совершенствованию законодательного регулирования налогообложения прибыли. В 2012 году в консолидированный бюджет Российской Федерации уплачено 2,3 трлн руб. ННП организаций составил 375 млрд руб. [1]. Большая часть поступлений относится к региональным бюджетам. Согласно п. 1 ст. 284 НК РФ сумма ННП, исчисленная по налоговой ставке в размере 18%, зачисляется в бюджеты субъектов РФ. При этом ставка ННП, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков [2]. К примеру, 1 января 2009 года вступил в силу Закон Республики Татарстан № 53-ЗРТ "Об установлении налоговой ставки по ННП для отдельных категорий налогоплательщиков", устанавливающий пониженные ставки ННП в части, зачисляемой в бюджет Республики. После анализа финансовой отчетности ОАО "Татнефть" был выявлен рост прибыли в период 2009 – 2011 в ряде дочерних предприятий, расположенных в таких населенных пунктах, как Нижнекамск, Альметьевск, Бугульма и другие (все они расположены в Республике Татарстан) [3]. В то же время в некоторых других дочерних компаниях, находящихся, например, в Оренбурге, Кемерово и других имеет место обратная тенденция, то есть сокращение прибыли. Одной из причин подобного явления могло стать непосредственно введение данного закона. На взгляд автора, создание "центров прибыли" в данном примере демонстрирует активное использование крупными налогоплательщиками выгодных условий уплаты ННП одновременно с целью осуществления выгодных капиталовложений, наращивания производственных мощностей различных подразделений.

Однако созданием центров прибыли в зависимости от установленных ставок по ННП крупные предприятия не ограничиваются. Современный этап эволюции российской налоговой системы сопровождается многочисленными изменениями налогового законодательства. Одними из наиболее ярких и живо обсуждаемых реформ являются: администрирование механизма трансфертного ценообразования и введение института консолидированного налогоплательщика ННП [2].

Ярким примером использования механизма трансфертного ценообразования является холдинговая структура. Под холдингом подразумевается группа компаний, ведущих согласованную предпринимательскую деятельность и связанных отношениями собственности и экономической зависимости. Трансфертное ценообразование реализуется следующим образом:

- головная компания холдинга продает сырьевой компании холдинга, расположенной в низконалоговой юрисдикции, сырье по цене, отличающейся от сложившейся на рынке (трансфертная цена);
- сырьевая и перерабатывающая компании холдинга заключают контракты на переработку сырья;
- перерабатывающая компания перерабатывает сырье и получает плату за это от сырьевой компании;
- эта компания продает продукты третьим лицам по рыночным ценам;
- финансовые ресурсы концентрируются в "центре" прибыли (сырьевой компании) и впоследствии могут перераспределяться в соответствии с потребностями холдинга.

Как правило, на практике в рамках холдинговой компании концентрируется большое число добывающих, перерабатывающих и сырьевых компаний. Таким образом, трансфертное ценообразование:

- является важным механизмом перераспределения финансовых ресурсов в рамках интегрированных структур, в том числе холдингов;
- может использоваться для минимизации налогообложения. Если "центр" прибыли (сырьевая компания в приведенном примере) пользуется теми или иными налоговыми льготами, общая налоговая нагрузка на холдинг в целом снижается;
- применяется для осуществления сделок по коммерчески зависимым продажам [4].

С позиции государства первую из описанных целей трансфертного ценообразования можно

В некоторых случаях трансфертные цены могут способствовать выводу капитала из страны, а также сокрытию прибыли компаний от налогообложения. Для того, чтобы пресечь данные попытки, с 1 января 2012 г. вступил в силу Федеральный закон от 16.11.2011 г. № 321-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков". Общая идеология закона состоит в том, чтобы крупные компании платили налоги там, где им это удобно (чтобы было возможно создавать "центры прибыли"), и осуществлять инвестиции из прибыли не там, где она генерируется, а там, где в этом есть необходимость.

Консолидированной группой налогоплательщиков (КГН) признается их добровольное объединение на основе договора в целях исчисления и уплаты ННП с учетом совокупного результата финансово-хозяйственной деятельности [2]. Суммы авансовых платежей, а также суммы ННП, подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований, исчисляются по ставкам налога, действующим на территориях, где расположены организация и ее обособленные подразделения. Распределение платежей ННП КГН будет осуществляться пропорционально средней арифметической доле компании-участника консолидированной группы в совокупной стоимости основных фондов и фонда оплаты труда консолидированной группы. Такой подход есть обоснованным и перспективным, поскольку позволит избежать резкого увеличения поступлений ННП в бюджет данного субъекта за счет ассиметричного уменьшения доходов иных регионов, в которых осуществляют свою деятельность прочие компании-участники данной группы.

Холдинги смогут стать едиными не только с экономической точки зрения, но и с позиции уплаты налогов: им будет выгодно раскрыть информацию о своей аффилированности; холдинги смогут без налоговых потерь аккумулировать инвестиционные ресурсы. В свою очередь, у государства отпадет необходимость решать проблему организации контроля за трансфертными ценами, с помощью которых компании группы уходят от налогов. Получив возможность быстрее аккумулировать инвестиционные ресурсы, бизнес будет ускоренно развиваться, что увеличит темпы экономического роста.

Гигант российской промышленности ОАО "Газпром" объявил, что в 2012 году планирует создать консолидированную группу налогоплательщиков для минимизации налоговых рисков в части трансфертного ценообразования и оптимизации налоговой нагрузки в части ННП. В состав консолидированного налогоплательщика (ОАО "Газпром") войдут более 50 юридических лиц, которые представляют более четырех тысяч обособленных подразделений в более чем 70 субъектах РФ [5]. Любопытно, что 23 марта 2012 года Госдума приняла в третьем чтении Федеральный закон "О внесении изменений в статью 67 части первой и статью 288 части второй Налогового кодекса Российской Федерации", предусматривающий введение переходного периода на перераспределение налоговых поступлений от ОАО "Газпром" между регионами при создании холдингом консолидированной группы налогоплательщиков. Он корректирует статью 67 Налогового кодекса РФ, наделяя регионы полномочиями по установлению оснований и условий предоставления инвестиционного налогового кредита по ННП в части, зачисляемой в региональные бюджеты.

Кроме того, в нем указано, что региональная часть ННП должна зачисляться в бюджет того субъекта РФ, на территории которого ведет деятельность компания, входящая в консолидированную группу налогоплательщиков. Этот момент крайне интересен с точки зрения формирования бюджетов субъектов РФ. К примеру, уплата ННП по такому порядку приведет к отвлечению части доходов Москвы (по предварительным оценкам – более 100 млрд руб. в год) [6] и, соответственно, вызовет необходимость уменьшения уже принятых городом бюджетных обязательств. Регионы, в свою очередь, тоже не планировали резкого увеличения доходов в своих бюджетах. Помимо налоговых поступлений от Газпрома Москвы от введения новой системы налогообложения также потеряет поступления ННП от крупных нефтяных вертикально-интегрированных компаний, в частности, по оценкам депутата, от "Роснефти" – 15 млрд руб., от ЛУКОЙЛа – 4 млрд руб., НОВАТЭКа – 4 млрд руб. при условии формирования ими КГН. Однако все недостатки формирования нового института в налогообложении проявятся через продолжительный период времени [6].

Если предположить, что необходимые изменения будут внесены, то институт КГН выступит в качестве реального катализатора в развитии экономики РФ: группы компаний смогут более точно планировать свои налоговые обязательства, минимизировать налоговые риски, а именно: избежать штрафов за применение трансфертного ценообразования, быстрее и без негативных последствий перемещать необходимые ресурсы для поддержки и развития того или иного участника группы. В свою очередь, регионы будут заинтересованы в повышении своей привлекательности в глазах крупнейших налогоплательщиков, в результате увеличатся поступления от ННП в региональный и федеральный бюджет, так как у названных налогоплательщиков станет меньше стимулов уклоняться от уплаты налогов.

*Рецензент*

*канд. экон. наук, доцент Котляров Е. И.*

-----  
**Литература:** 1. Официальный сайт ФНС России. – Режим доступа : <http://www.nalog.ru>. 2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch1/>. 3. База данных RUSLANA [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://russianporst.ru/база-данных-ruslana-базы-данных-используем/>. 4. Чайковская Л. А. Налоговый контроль и трансфертное ценообразование / Л. А. Чайковская // Электронный журнал "Управление экономическими системами". – 2012. – № 3 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://absorac.rea.ru/OpacUnicode/index.php?url=/notices/index/IdNotice:174574/Source:default>. 5. РИА Новости [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ria.ru>. 6. Индустрия: издательская группа [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.oilecapital.ru>.