

УДК 336.2

ББК 65.261.41-212.1

Salzhenikina Natalya Nikolayevna,
deputy head of the department of analysis
and planning of tax inspections of MIFNS
of Russia # 2 in Volgograd region,
post-graduate student of the department
of taxation and audit of Volgograd branch
of Russian academy of national economy
and state service at the RF President,
Volgograd,
e-mail: SNN-post@yandex.ru

Салженикина Наталья Николаевна,
зам. начальника отдела
анализа и планирования налоговых проверок
МИФНС России № 2 по Волгоградской области,
аспирант кафедры налогообложения и аудита
Волгоградского филиала
Российской академии народного хозяйства
и государственной службы при Президенте РФ,
г. Волгоград,
e-mail: SNN-post@yandex.ru

ИНОСТРАННЫЙ ОПЫТ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ ИНТЕГРИРОВАННЫХ КОРПОРАТИВНЫХ СТРУКТУР

THE FOREIGN EXPERIENCE OF TAX ADMINISTRATION OF INTEGRATED CORPORATE STRUCTURES

В условиях глобализации экономики все большую роль приобретают различные объединения организаций, которые представляют собой интегрированные корпоративные структуры. В России интегрированные корпоративные структуры в целях налогообложения предстают в виде консолидированных групп налогоплательщиков. Рассмотрены четыре основные модели консолидированного налогообложения, а также проанализирован опыт иностранных государств в области осуществления налогового администрирования консолидированных налогоплательщиков. Сделан вывод о наличии у интегрированных корпоративных структур определяющей роли в обеспечении стабильного пополнения доходов бюджетов регионов и страны.

Different associations, such as integrated corporate structures, are becoming more important in the conditions of globalization of economics. The integrated corporate structures are presented as the consolidated groups of taxpayers for the purpose of taxation in the Russian Federation. Four main models of the consolidated taxation are examined, as well as the experience of the foreign states in the area of tax administration of the consolidated taxpayers is analyzed. The conclusion regarding the leading role of the integrated corporate structures in providing stable replenishment of the revenues of the budgets of the regions and the entire country has been made.

Ключевые слова: глобализация, интегрированная корпоративная структура, налоговые доходы, стабильность, консолидированная группа налогоплательщиков, налоговое администрирование, группа компаний, убытки, прибыли, доля участия.

Keywords: globalization, integrated corporate structure, tax income, stability, consolidated group of taxpayers, tax administration, group of companies, damages, revenue, market share.

В последние годы все больше усиливаются процессы глобализации российской экономики, основной предпосылкой которой является вступление страны в такие организации, как Всемирная торговая организация и **Организация экономического сотрудничества и развития**. Как известно, за счет усиления экономической взаимозависимости национальных экономик на основе транснационализации и регионализации глобализация приводит к усложнению финансово-хозяйственных связей между экономическими

субъектами, а также усложнению структуры самих субъектов, которые все чаще организуют свою деятельность в форме интегрированных корпоративных структур. Деятельность таких экономических субъектов нельзя объяснить только с точки зрения действия исключительно рыночного механизма в силу наличия зависимости одних участников интегрированных корпоративных структур от других, распределения сфер производства, реализации и продвижения товаров между их участниками, применения трансфертного ценообразования при реализации товаров между участниками. В то же время указанными структурами, которые, как правило, предстают в виде финансово-промышленных групп, концернов, холдингов, участники которых зачастую представляют собой градо- и бюджетобразующие предприятия, обеспечивается занятость значительной части населения соответствующего муниципального образования и основная доля поступлений налоговых доходов в бюджеты регионов и страны.

Таким образом, интегрированные корпоративные структуры представляют собой «точки роста», «ядра» экономики страны и ее регионов, от устойчивого развития которых зависит устойчивость бюджетной системы страны, стабильность пополнения ее доходов. Последнее, в свою очередь, зависит от полноты поступления налогов и сборов или налоговых доходов, обеспечиваемой осуществлением качественного налогового администрирования интегрированных корпоративных структур.

На сегодняшний день налоговое администрирование существующих в России интегрированных корпоративных структур осуществляется в соответствии с главой 3.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), нормами которой установлен порядок создания, постановления на налоговый учет, прекращения деятельности консолидированной группы налогоплательщиков, права и обязанности ее участников. В соответствии с п. 1 ст. 25.1 Налогового кодекса в целях налогообложения под консолидированной группой налогоплательщиков понимается «добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые предусмотрены Налоговым кодексом в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результа-

та хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков» [1].

Необходимо отметить, что понятие консолидированного налогоплательщика не является новым. Указанное понятие зародилось в начале XX века в Австрии. Поводом для объединения налоговой базы групп компаний послужила заинтересованность государства в сокращении негативных последствий от деятельности отдельных экономических субъектов. При этом долгое время решение о консолидации налоговой базы принималось исключительно на основе существующей судебной практики, так как отсутствовала фактическая поддержка со стороны законодательства.

На сегодняшний день существуют четыре основные модели консолидированного налогообложения групп компаний в целях исчисления налога на прибыль корпораций (рис.). Основным признаком, по которому разделяются указанные модели, является порядок определения и признания прибыли (убытка) участников группы компаний.

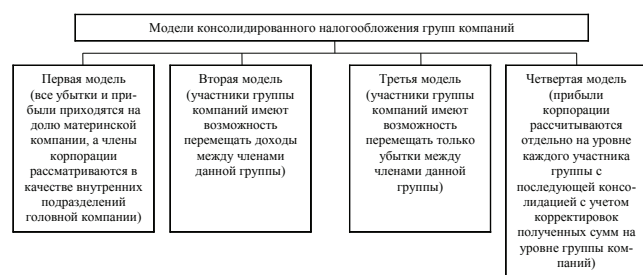


Рис. Модели консолидированного налогообложения групп компаний в целях исчисления налога на прибыль

В австро-немецкой модели все убытки и прибыли приходятся на долю материнской компании, а члены корпорации рассматриваются в качестве внутренних подразделений головной компании. В Австрии важным моментом является то, что до вступления в группу консолидированных налогоплательщиков участник обязан уменьшить свою прибыль на полученные им убытки, и только после этого он имеет право засчитывать себе убытки группы.

При применении второй модели консолидации участники группы компаний имеют возможность перемещать доходы между членами данной группы. В этом случае, если одна компания из группы компаний получила убыток, то другая компания группы, имеющая прибыль, может сделать «вклад» в убыточную, при этом она получает право сократить свою налоговую базу на величину данного «вклада», в результате чего все прибыли и убытки группы компаний компенсируются. Подобная модель применяется в Норвегии, Швеции и Финляндии.

В Великобритании, Новой Зеландии и Сингапуре используется третья модель консолидированного налогообложения группы компаний. В рамках указанной модели действует система освобождения группы, которая позволяет передать убытки одного члена группы другому. Главное отличие этой системы от предыдущей заключается в том, что здесь передаются только убытки.

Однако наиболее типичной моделью является расчет прибыли корпорации отдельно на уровне каждого участника группы с последующей консолидацией полученных сумм на уровне групп компаний после определенных корректировок, после чего головная компания обязана рассчитать и заплатить налог от имени всей группы.

Российская модель представляет собой комбинацию первой и четвертой моделей.

Помимо порядка определения консолидированной налоговой базы модели налогообложения групп компаний в разных странах отличаются условиями участия в группе.

Так, в США членами консолидированной группы могут быть практически все компании, зарегистрированные в государстве, за исключением некоторых видов компаний (например, компаний, освобожденных от налогообложения, или компаний, занимающихся экспортом). Кроме того, для всех участников группы должно соблюдаться условие прямого или косвенного участия головной компании в дочерней не менее 80%. При этом при расчете косвенного участия принимаются в расчет только те доли, которые косвенно принадлежат головной компании через дочерние компании, являющиеся участниками этой же консолидированной группы. Таким образом, косвенное участие в дочерней компании через организацию, не входящую в данную группу, не учитывается при расчете минимального порога необходимого участия основного общества в дочернем.

В Великобритании право на «групповую налоговую льготу» – аналог консолидированной группы налогоплательщиков – имеют все компании независимо от того, являются они резидентами Великобритании или нет. Исключением являются компании газового и нефтяного комплекса, которые не могут получить данную льготу к доходам, полученным от газовой и нефтяной добычи, а также компании по страхованию жизни, которые могут применить групповую налоговую льготу только к доходам, облагаемым по основной акционерной ставке. Данные ограничения распространяются на определенный круг компаний и носят технический характер. Что касается необходимой доли участия головной компании в дочерних, то она должна быть не менее 75% как напрямую, так и косвенно. Помимо указанной доли участия, определяющей право на принадлежность к группе компаний в целях консолидированного налогообложения, в Великобритании в целях передачи расходов от одного участника корпорации другому применяется понятие «консорциум». Консорциум образуется группой от двух до двадцати компаний, каждая из которых владеет не менее чем 5% акций другой компании, а их совокупное участие в этой компании составляет не менее 75%. Принятие убытка каждой из компаний возможно в той пропорции, в которой осуществляется ее участие в общей дочерней компании консорциума.

В Германии головными компаниями – членами консолидированной группы налогоплательщиков – могут быть организации, зарегистрированные в соответствии с законодательством страны, а также иностранные организации и партнерства, ведущие бизнес на территории Германии и облагаемые налогом на прибыль в соответствии с законодательством Германии. Дочерними же компаниями группы обязательно должны быть компании – резиденты Германии. Доля участия головной компании в дочерних должна быть не менее 50%.

В Испании членами консолидированных групп налогоплательщиков могут быть компании – резиденты Испании с долей участия головной компании более 75%.

Во Франции членами группы могут быть компании – резиденты Франции. Головной компанией группы также может быть постоянное представительство иностранной компании, прибыль от деятельности которого облагается налогом на прибыль во Франции. Степень участия головной компании в дочернем обществе должна составлять не менее 95%.

В Бельгии применяется модель налогообложения группы компаний, схожая с налоговой консолидацией.

В законодательстве Бельгии отсутствуют нормы о консолидации компаний в целях налогообложения, однако предусмотрена возможность заключения «договорного партнерства», налоговые последствия от деятельности которого распределяются между членами данного партнерства. Аналогом такой модели налогообложения в российском законодательстве является договор простого товарищества. При заключении такого договора стороны несут налоговую нагрузку по налогу на прибыль пропорционально внесенным вкладам. Принципиальная разница данной конструкции с режимом консолидированной группы налогоплательщиков заключается в отсутствии возможнос-

ти у членов договора простого товарищества иметь совокупную прибыль или налоговую базу.

Сравнительный анализ вышеприведенной информации и норм главы 3.1. Налогового кодекса позволяет сделать вывод о том, что российская модель консолидированного налогообложения интегрированных корпоративных структур во многом соответствует международным нормам. Кроме того, введенная система консолидированного налогообложения является необходимым инструментом повышения качества налогового администрирования российских интегрированных корпоративных структур и обеспечения стабильного формирования налоговых доходов бюджетов регионов и страны.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 года № 146-ФЗ (ред. от 03.12.2012 года) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».
2. Табаков А. Н., Салженикина Н. Н. Некоторые аспекты налогового контроля мезоэкономических структур // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2012. № 4 (21). С. 203–206.

REFERENCES

1. The tax code of the Russian Federation (first part) dated 31.07.1998 # 146-FZ (revision as of 03.12.2012) // The reference legal system «Consultant Plus» [Electronic resource] / The company «Consultant Plus».
2. Tabakov A. N., Salzhnikina N. N. Some aspects of tax control of mezo-economic structures // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. # 4 (21). P. 203–206.

УДК 657
ББК 65.052.2

Urasova Natalya Grigoryevna,
candidate of economics, assistant professor of the department of economics and finances of Volgograd branch of Financial University at the RF Government, Volgograd,
e-mail: ung25@mail.ru

Урасова Наталья Григорьевна,
канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и финансов Волгоградского филиала Финансового университета при Правительстве РФ, г. Волгоград,
e-mail: ung25@mail.ru

МОДЕЛЬ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ХЛЕБОПЕКАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

MODEL OF THE CENTERS OF RESPONSIBILITY IN THE SYSTEM OF THE MANAGEMENT ACCOUNTING OF BAKERIES

Учет по центрам ответственности широко используется как эффективный механизм в системе управления предприятия. Система учета по центрам ответственности позволяет расширить информационные возможности управленческого учета как с точки зрения изменения его границ, так и с позиций комплексного рассмотрения, прогнозирования, оперативного управления и контроля. В статье рассматриваются особенности формирования центров ответственности в системе управленческого учета на хлебопекарных предприятиях. Для выделения центров ответственности прежде всего принимают во внимание организационную и технологическую структуру организации. На основе проведенного исследования предложена модель центров ответственности, которая позволяет выделить показатели подотчетности, являющиеся основанием для принятия управленческих решений.

Responsibility accounting is widely used as an effective mechanism of the company control system. The system of responsibil-

ity accounting allows extending the information capabilities of the management accounting both from the point of view of changing its boundaries, and from the standpoint of integrated review, forecasting, operational management and control. The article discusses the features of responsibility centers formation in the management accounting system of bakeries. To emphasize the responsibility centers, first of all, we should consider the organizational and technological structure of the enterprise. Based on the performed research the author has proposed the model of responsibility centers, which allows distinguishing the accountability indicators, which are the basis for making management decisions.

Ключевые слова: структура предприятия, хлебопекарные предприятия, эффективность деятельности, управленческий учет, центры ответственности, центры затрат, центры доходов, центры прибыли, учет по центрам ответственности.

Keywords: enterprise structure, bakeries, activity efficiency, management accounting, responsibility centers, cost cen-