

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ГРУППА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Ерёмина Валентина Павловна

студент, ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия», РФ, г. Саратов

Беликов Евгений Геннадьевич

научный руководитель, д-р. юрид. наук, проф., ФГБОУ ВО «СГЮА», РФ, г. Саратов

В последнее время основными целями налогово-правовой политики России является формирование налоговой системы, обеспечивающей бюджетную стабильность и устойчивость, а также стимулирование активной предпринимательской деятельности. Отсюда следует, что актуальным является реализация мер налогово-правового стимулирования и направлений на поддержание и пополнение бюджета страны.

Крупные бизнесмены всегда стремятся минимизировать свои обязательства перед государством законным путем, при этом они находят различные лазейки в действующем законодательстве Российской Федерации. В Налоговом кодексе Российской Федерации [2] (далее – НК РФ) консолидированной группе налогоплательщиков (далее – КГН) посвящена отдельная глава «3.1». Понятие «консолидированный» означает - «устойчивый, постоянный, фиксированный». Впервые данный термин был введен в начале двадцатого века в Австрии, а в настоящий момент применяется широко и в других странах (США, Германия, Великобритания, Норвегия и др.). Наибольшее распространение данный институт получил в последние двадцать лет. Термин «КГН» был введен в Российской Федерации относительно недавно федеральным законом [5], вступившим в силу с 01.01.2012. Подобные объединения можно наблюдать на таких крупнейших холдингах, как, например, Роснефть, Газпром, Мечел, Северсталь и др. В России зарегистрировано шестнадцать КГН.

Механизм управления в консолидированной группе стал необходимостью для налоговой системы РФ после принятия в НК РФ поправок о трансфертном ценообразовании. Это связано с тем, что вступление в группу дает возможность законно снижать налоговые риски, предусмотренные НК РФ, так как сделки между участниками КГН признаются неконтролируемыми. Согласно ст. 25.1 НК РФ консолидированной группой налогоплательщиков является добровольное объединение нескольких организаций, в рамках которого налог на прибыль рассчитывается с совокупной налоговой базы.

В НК РФ ясно и понятно определены условия создания КГН. Так, объединение в КГН возможно только при одновременном соблюдении четырех условий:

- одна из организаций непосредственно или опосредованно принимает участие в уставном капитале других организаций группы, при том, что доля ее участия в каждой из них - минимум 90 процентов;
- в целом все организации уплатили за предыдущий год не менее 10 млрд. рублей налогов (на прибыль, добычу полезных ископаемых, а также на добавленную стоимость и акцизов без учета «ввозных» налогов);
- за этот же год доходы всех организаций по данным бухгалтерской отчетности составили не менее 100 млрд. руб.;
- общая балансовая стоимость активов этих организаций по состоянию на 31 декабря

предыдущего года - не менее 300 млрд. руб.

Для того чтобы вступить в КГН российская организация должна одновременно соответствовать ряду критериев:

- не находиться на стадии реорганизации (или ликвидации);
- не должно быть возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве);
- размер чистых активов организации обязательно должен превышать размер уставного капитала.

Участники КГН назначают самого ответственного, который в специальном порядке исчисляет, уплачивает налог на прибыль, а также представляет по нему декларацию, в которую включает сведения по всей КГН. Цель создания КГН состоит в том, что налог на прибыль исчисляется исходя из совокупного результата всех участников КГН, то есть так, как если бы все участники КГН составляли единую организацию. Это позволяет суммировать прибыли и убытки в рамках одной КГН, что дает выгоду для каждой организации при налогообложении.

У КГН возможным является выделение как положительных, так и отрицательных сторон. К плюсам можно отнести: рост конкурентоспособности группы на международном уровне, экономическая эффективность деятельности всей группы и каждого участника в отдельности, при наличии убытка у одного из членов группы происходит уменьшение обязательства по налогам в целом всей группы. Однако, тем не менее явным минусом являются риски монополизации отраслей экономики и её секторов, которые возникают при формировании объединений юридических лиц. Это оказывает отрицательное воздействие на конкурентоспособность российского рынка. Последовавшее за формированием несколькими крупными холдингами КГН сокращение налоговой базы, а также ее существенное перераспределение между субъектами РФ вызвало много обсуждений и поставило вопрос об эффективности механизма КГН [3].

Академик В.М. Полтерович считает, что при разработке главы «3.1» НК РФ не было учтено, что консолидированные группы будут создаваться без учёта и оценки потерь региональных бюджетов [4]. Отсюда следует что, как результат КГН внесли сокращение уплаты налога на прибыль, являющийся основным источником региональных доходов. Изначально данный институт был создан для перераспределения поступлений по налогу прибыли крупных компаний, для того, чтобы они поступали в бюджет субъекта РФ, где создается прибыль, а не того, где находится головная компания. По факту же налоговая база часто перераспределяется в те регионы, где установлена пониженная ставка налога на прибыль [7].

В 2015 году был введен мораторий на создание новых консолидированных групп и на изменение состава уже сформировавшихся для предоставления возможности финансовым и налоговым органам проанализировать последствия введения нового механизма и предложить варианты его совершенствования. В конце 2015 года, когда мораторий подходил к концу, был принят закон [6], который внес некоторые несущественные поправки в главу НК РФ о КГН и продлил мораторий ещё на три года, предоставляя очередную отсрочку органам власти для доработки механизма КГН. Законодатели в период подготовки законопроекта, естественно, предполагали, что в результате введения института КГН произойдет перераспределение сумм исчисленных налогов между регионами РФ, однако весь масштаб изменений стал очевиден лишь после вступления закона о КГН в силу.

В результате создания КГН на 2016 год консолидированные группы заплатили в консолидированный бюджет 298 млрд. рублей налога на прибыль, то есть в два раза меньше, чем было уплачено в 2011 году. Доля поступлений сократилась в два раза. Также следует обратить внимание на льготы для КГН. Пониженная ставка действует в двадцати семи регионах. Из-за этого субъекты недополучили в 2016 г. 5,6 млрд руб., в 2015 г. – 40 млрд руб. по восьми КГН [1]. Действующий режим КГН спровоцировал сложности при прогнозировании бюджетных доходов на уровне отдельного субъекта РФ, а также создал условия для внезапного снижения доходов бюджета субъекта РФ, в котором осуществляют деятельность

прибыльные предприятия, за счет получения убытков налогоплательщиками в других регионах, входящих в КГН. Наконец, по итогам выездных налоговых проверок в 11 из 16 КГН были обнаружены нарушения налогового законодательства. К таким нарушениям в первую очередь относятся: завышение организациями расходов, в том числе на амортизационные отчисления, на научно – исследовательские и опытно – конструкторские работы (НИОКР), отсутствие документального подтверждения затрат, а также перечисление участниками КГН денежных средств на счета организаций, обладающих признаками недобросовестных контрагентов.

По мнению большинства аудиторов, институт КГН не оправдал ожиданий. Поэтому Счетная палата РФ предлагает продлить мораторий, согласно которому договоры о создании КГН или присоединении новых участников к существующим КГН регистрироваться не будут, а договоры, зарегистрированные в 2014 - 2015 годах, считаются незарегистрированными. Указанное мнение поддерживается многими государственными деятелями, в частности, В.В. Володиным. «Консолидированная группа налогоплательщиков — это ошибка, которая была допущена. Более того, не просчитали последствия. Сейчас у нас огромное количество регионов обращается с тем, чтобы как-то сбалансировать бюджеты, именно из-за того, что у них нет четкой прогнозируемости», — сказал политик в рамках заседания Совета законодателей в Государственной Думе РФ. По словам спикера нижней палаты Федерального Собрания, в рамках комитета по бюджету и налогам необходимо создать рабочую группу для более детальной проработки данного вопроса и к 2019 году откорректировать законодательство [3].

В частности, с 2019 года, когда налоговые органы «отточат» механизмы проверки внесённых изменений, а финансовые органы урегулируют проблемы бюджетного распределения, будет обосновано реализовать меры по расширению доступности института КГН. Для этого необходимо, во-первых, сначала существенно снизить, а затем полностью отменить входные пороги в виде предельных минимальных значений уплаченных налогов, выручки и активов. Во-вторых, ограничить возможность искусственного перемещения налоговой базы холдинга между субъектами, например, путём установления пониженной ставки налога. Существуют ситуации, когда холдинг, наоборот, увеличивает налоговую базу в определенном регионе (в результате открытия новых компаний или подразделений, расширении штата и др.) – это не является искусственным перемещением налоговой базы. И, в – третьих, расширение зоны действия КГН, так как на данный момент данный институт доступен для ограниченного количества компаний.

В связи с развитием данного института целесообразным является принятие отдельного Федерального закона, регламентирующего деятельность участников консолидированной группы, их правовой статус, права и обязанности. Введение консолидированной группы налогоплательщиков носит в большей степени инвестиционный характер. Государство стремится к стимулированию развития приоритетной на сегодняшний день формы ведения бизнеса – интегрированных структур, которые представляют собой основную конкурентоспособность национальной экономики на международном рынке. Значительные сокращения налоговых поступлений на начальном этапе существования КГН по замыслу впоследствии должны привести к ускорению темпов экономического роста и, соответственно, увеличению доли налоговых поступлений [9]. При реализации вышеуказанных мер появится совершенный механизм КГН, доступный широкому кругу организаций.

Консолидированная группа налогоплательщиков – достаточно новый институт в российской экономике, которому предстоит определенное реформирование. Подводя итог вышеизложенному, хочется отметить, что КГН требует особого внимания, так как представляет собой важное направление налоговой реформы, позволяющее повышать предпринимательскую активность в сложившейся экономической ситуации в стране.

Список литературы:

1. Баннова К.А., Актаев Н.Е., Кропова А.А. Российский опыт влияния консолидации налоговых обязательств на конкурентоспособность предприятий рабочей силы на мировом рынке //

Фундаментальные исследования. 2016. № 11. Часть 4. С. 752 – 756.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016) // СЗ. РФ. 1998. № 31, ст. 3824; 2016. № 49, ст. 6844.

3. Никитин К.М., Авдиенкова М.А., Захарова О.О., Гильманова Э.А. Консо-лидированные группы налогоплательщиков: как нужно использовать мораторий // Финансовый журнал. 2016. № 5.

4. URL: <http://statecon.rea.ru/jour/article/viewFile/568/550> (дата обращения: 9.04.2018).

5. Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков» от 16.11.2011 № 321-ФЗ // СЗ РФ. 2011. № 47, ст. 6611.

6. Федеральный закон от 28.11.2015 № 325-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и статьи 342.4 и 342.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2015. № 48 (часть I), ст. 6691.

7. URL: <http://www.rline.tv> (дата обращения: 13.03.2018).

8. URL: <https://www.pnp.ru> (дата обращения 13.03.2018).

9. Мусаева Х.М., Абдуллаева К.М. Институт консолидированной группы налогоплательщиков в Российской Федерации: оценка и проблемы функционирования // Фундаментальные исследования. 2016. № 11-4. С. 839-845.