

3. Криворотов В.В. Механизм повышения конкурентоспособности отечественных предприятий. – Екатеринбург: УГТУ-УПИ, 2006.
4. Кудрявцев К.А. Способы повышения конкурентоспособности предприятий // Креативная экономика. – 2010. – № 12 (48). – С. 123-128.
5. Лифиц И.М. Конкурентоспособность товаров и услуг. 2-е изд., перераб и доп. - М.: Высшее образование, 2009. – 460 с.
6. Портер М. Международная конкуренция. – М.: ИДМ, 2010.

## **РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННЫХ ГРУПП В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**И.Н. Долгих, Н.А. Кузьмина**

Социально- экономическое развитие каждого отдельно взятого региона является объектом внимания многих зарубежных и российских исследователей. По результатам исследования информационного агентства РИА было выявлено, что на социально- экономическое развитие регионов влияют: производственная инфраструктура, цена на мировом рынке на добываемые природные минералы или сырье, условия ведения бизнеса, инвестиционная привлекательность, способность генерировать инновации, а также формирование эффективной системы налогового администрирования хозяйствующих субъектов.

Федеральный закон Российской Федерации от 16 ноября 2011 г. N 321-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков" ввел понятие консолидированной группы налогоплательщиков, основная цель данных изменений – повышение доходов регионов, увеличение конкурентоспособности российских компаний на рынке страны, а также мировом рынке, и как следствие развитие социально – экономической сферы страны [1, с.19].

Консолидированная группа налогоплательщиков (КГН) представляет собой объединение налогоплательщиков в добровольном порядке по налогу на прибыль организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков.

КГН имеет ряд существенных отличий от зарубежной практики:

- в России консолидация предусмотрена только по налогу на прибыль;
- имеются существенные ограничения для образования единого налогоплательщика, это обусловлено недостаточным опытом применения данного типа налогообложения в России.

Создание консолидированной группы налогоплательщиков крупными холдингами и обществами довольно привлекательно, так как:

- возрастает возможность перераспределения средств внутри КГН;

- возможность снижения налогооблагаемой базы, за счет консолидации как прибыли, так и убытков компаний – членов консолидированной группы налогоплательщиков;
- КГН также освобождается от налогового администрирования трансфертных сделок;
- КГН начинает действовать более эффективно посредством синергетического эффекта.

Как говорилось ранее, согласно Главе 3.1. НК РФ существуют определенные требования к потенциальной консолидированной группе, а именно:

1. Участие в уставном (складочном) капитале материнской компании в зависимости должна составлять от 90 процентов
2. Совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых - не менее 10 миллиардов рублей
3. Суммарный объем выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также от прочих - не менее 100 миллиардов рублей.
4. Совокупная стоимость активов - не менее 300 миллиардов рублей [2].

Также присутствуют ограничения по вхождению в КГН по видам деятельности. То есть в КГН не могут входить: организации, которые являются резидентами особых экономических зон, организации, которые применяют специальные налоговые режимы, банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, организации, которые являются участниками иной консолидированной группы налогоплательщиков, организации, не признаваемые налогоплательщиками налога на прибыль организаций, организации, которые осуществляют образовательную и (или) медицинскую деятельность и применяющие налоговую ставку 0 процентов по налогу на прибыль организаций, организации, являющиеся налогоплательщиками налога на игорный бизнес, клиринговые организации, кредитные потребительские кооперативы, микрофинансовые организации, организации, которые являются участниками свободной экономической зоны [2].

Однако банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды и профессиональные участники рынка ценных бумаг могут являться участниками консолидированной группы, но лишь в том случае если в КГН входят все организации такого же типа.

Особенности формирования консолидированной налоговой базы согласно Налоговому кодексу РФ заключаются в следующем:

- налоговая база КГН определяется как суммарная прибыль участников, уменьшенная на убытки участников КГН;
- в резервах по сомнительным долгам не учитывается задолженность между участниками;
- не учитываются убытки участников КГН до консолидации;
- в резервах по гарантийному ремонту и обслуживанию не учитывается реализация между участниками.

Доля прибыли каждого участника КГН рассчитывается исходя из показателя использования трудовых ресурсов (Т) и внеоборотных активов (АИ) следующим образом:

$$d = \frac{\sum_{i=1}^N T_i + \sum_{i=1}^N AI_i}{2} \cdot 100\% , \text{ где}$$

где d – доля прибыли каждого участника КГН, %

T<sub>i</sub> - среднесписочная численность или фонд оплаты труда работников i-той компании - участника КГН,

N – количество участников КГН,

AI<sub>i</sub> - остаточная стоимость амортизируемого имущества i-той компании-участника КГН,

Таким образом, доля прибыли каждого участника консолидированной группы зависит не от суммы сгенерированной прибыли, а от среднесписочной численности работников (или же фонда оплаты труда) компании - участника КГН, а так же от остаточной стоимости имущества компании - участника КГН.

Вследствие действующего механизма распределения прибыли при создании КГН происходит перераспределение налоговых доходов бюджетов между регионами, где сосредоточены основные производственные мощности КГН и управление холдингами. При этом возможно сокращение налоговых поступлений в регионы, в которых сосредоточены материнские компании, главным образом это Москва и Санкт-Петербург [3, с.156].

Например, консолидированная группа «Лукойл» зарегистрирована непосредственно в Москве, однако свою основную часть деятельности компании осуществляется на территории Северо-Западного, Приволжского, Уральского и Южнофедеральных округов РФ. По данным Счетной палаты, увеличение поступлений в консолидированные бюджеты более чем на 1 млрд.рублей прослеживается в следующих регионах, где расположено основное производства и персонал КГН «Лукойл»:

- Ленинградская область (ОАО «РПК&Высотск» ЛУКОЙЛ&П))
- Саратовская область (ООО «Саратоворгсинтез»)
- Московская область (ООО «ГД» Энергосервис»)
- Ставропольский край (ООО «Ставролен»)

В то время как в городе Москва сосредоточены вспомогательные компании и в основном офисы следующих подразделений консолидированной группы «ЛУКОЙЛ»:

- Штаб- квартира ОАО «Лукойл»
- ООО «ЛЛК&Интернешнл»
- ООО «ЛУКОЙЛ&Транс»
- ООО «ЛУКОЙЛ&Инжиниринг»
- ООО «ЛУКОЙЛ&ИНФОРМ»

И как следствие, наблюдается сокращение поступлений по налогу на прибыль в бюджет столицы. Стоит отметить, что большая часть производственных компаний России имеет регистрацию в Москве, а основное производство размещает в других регионах. Именно поэтому происходит перераспределение налога в регионы, где и происходит основной процесс производства.

Для нивелирования отрицательных последствий создания КГН для ряда регионов, статьей 288 НК РФ была установлена зависимость между налоговой базой по налогу на прибыль организаций 2011 года (до создания КГН) и текущей налогово-

вой базой. Такая зависимость позволила избежать резкого падения налоговых доходов бюджетов отдельных регионов.

Так, вследствие консолидации налогоплательщиков 2012 году в 78% субъектах Российской Федерации произошел рост поступлений по налогу на прибыль в бюджеты субъектов в размере 53 млрд.рублей. Но 18 субъектов Российской Федерации диагностировали снижения поступлений по налогу на прибыль в размере 61 млрд.рублей. В совокупности поступления в бюджеты субъектов России в 2012 году снизились на 8 млрд.рублей.

В 2014 году по данным Росстата российская экономика продемонстрировала рост всего лишь на 0,6%. В 2011 году этот показатель составил 4,3%, в 2012 году — 3,4%, а в 2013-м — 1,3%. Таким образом, темпы роста ВВП по сравнению с прошлым годом уменьшились на 0,7% и достигли минимального значения за последние четыре года[4]. В связи с экономическим кризисом в России со второй половины 2014 года, связанным с экономическими санкциями и падением цен на нефть, ожидается резкое снижение доходности крупнейших налогоплательщиков и, как следствие, снижение налоговых поступлений в бюджет. Например, «Газпром энергохолдинг» по итогам 2014 года ожидает, что суммарная выручка по РСБУ производственных компаний Группы достигнет 448,2 млрд рублей – на 1% больше показателя предыдущего периода, при этом, суммарная EBITDA оценивается в 52,8 млрд рублей (-14%), а суммарная чистая прибыль прогнозируется в сумме 0,3 млрд рублей (-97%). По прогнозам Центробанка, в первом полугодии 2015 года спад объемов ВВП из-за низких цен на нефть и ослабления рубля может составить 3,2%.[4]

Такая тенденция общего снижения налоговых доходов от деятельности крупнейших налогоплательщиков в совокупности с экономическим кризисом в России послужила причиной приостановления развития системы КГН. Согласно Федеральному закону от 24.11.2014 N 366-ФЗ, зарегистрированные налоговыми органами в течение 2014 года договоры о создании консолидированной группы налогоплательщиков, а также изменения в такие договоры, связанные с присоединением к такой группе новых организаций вступают в силу лишь с 1 января 2016 года.

Таким образом, в 2015 году перечень консолидированных групп и состав их участников останется неизменным. Невозможно будет привлечь новые предприятия в состав действующих КГН, или объединиться крупным холдингам для целей оптимизации бизнеса. В 2014 году были зарегистрированы пять договоров о создании КГН, ответственными участниками которых являются:

- ОАО "Оскольский электрометаллургический комбинат",
- ЗАО "Тандер",
- Банк ВТБ 24 (ЗАО),
- ЗАО "СИБИНТЕРТЕЛЕКОМ",
- ОАО междугородной и международной электрической связи "Ростелеком".

Эти организации в 2015 году не смогут воспользоваться преимуществами КГН, а будут исчислять налог на прибыль на общих основаниях [5]. Все это негативно скажется на инвестиционной привлекательности России.

Для того чтобы создание и функционирование КГН было обоюдно выгодным как налогоплательщикам, так и государству, необходимо внести изменения в механизм формирования и распределения прибыли, что приведет не только к росту кон-

курентоспособности компаний, но и увеличению налоговых поступлений во все бюджеты страны и к созданию благоприятного климата в субъектах Российской Федерации. В частности, необходимо ввести в методику распределения налоговой базы КГН показатель, отражающий эффективность работы менеджмента компании, а именно экономическую добавленную стоимость предприятия, что будет стимулировать руководство каждого участника группы принимать решения, способствующие приращению дополнительных средства их компании.

Литература и источники:

1. Непесов К.А. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: Сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран. М., 2007.
2. Налоговый Кодекс, часть 1, часть 2. // Информационная база Консультант плюс. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_170634/?frame=4#p742](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_170634/?frame=4#p742). (дата обращения: 31.01.2015года). Режим доступа – свободный.
3. Содномова С. К. Налоговые риски при неопределенности налоговой обязанности. Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2008. — 188 с.
4. Информационно-аналитический портал «Нефть России». URL: <http://www.oilru.com/news/447148/> (дата обращения: 31.01.2015года). Режим доступа – свободный.
5. Письмо ФНС России от 19.12.2014 N ГД-4-3/26345@ "О консолидированных группах налогоплательщиков". // Информационная база Консультант плюс. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_173685/#p26](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_173685/#p26). (дата обращения: 31.01.2015года). Режим доступа – свободный.
6. Бабаева Ф. Г. , Баннова К. А. , Жданова А. Б. Предпосылки создания консолидированных групп налогоплательщиков в Российской Федерации [Электронный ресурс] // Современные проблемы науки и образования. - 2014 - №. 3. - С. 1-8. - Режим доступа: <http://www.science-education.ru/117-13634>
7. Баннова К. А. , Гринкевич Л. С. Систематизация особенностей объединения в форме консолидированной группы налогоплательщиков // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева . - 2013 - №. 4. - С. 87-94
8. Баннова К. А. Методика управления рисками системного взаимодействия участников консолидированной группы налогоплательщиков // Вестник Томского государственного университета. Экономика. - 2013 - №. 4. - С. 116-125
9. Грахова Е. А. Маркетинг партнерских отношений: возможность адаптации в системе социального партнерства // Вестник Томского государственного университета. Экономика. - 2013 - №. 4. - С. 66-72
10. Долгих И. Н. Оценка и пути повышения налогового потенциала муниципальных образований // Региональная экономика: теория и практика. - 2014 - №. 27. - С. 38-45