

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт социально-гуманитарных технологий
Направление подготовки (специальность) 38.03.02 Менеджмент
Кафедра Менеджмента

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Оценка влияния консолидированного налогообложения на налоговые доходы регионов

УДК 336.225:332.1

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3А2А	Логутенко Ксения Игоревна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Долгих Ирина Николаевна			

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Громова Татьяна Викторовна			

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Громова Татьяна Викторовна			

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Менеджмента	Чистякова Наталья Олеговна	к.э.н., доцент		

Результаты обучения по ООП
38.03.02 Менеджмент (бакалавриат)

Код результата	Результат обучения
<i>Профессиональные компетенции</i>	
Р₁	Применять гуманитарные и естественнонаучные знания в профессиональной деятельности. Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений менеджмента в России и за рубежом в условиях неопределенности с использованием современных научных методов
Р₂	Применять профессиональные знания в области организационно-управленческой деятельности
Р₃	Применять профессиональные знания в области информационно-аналитической деятельности
Р₄	Применять профессиональные знания в области предпринимательской деятельности
Р₅	Разрабатывать стратегии развития организации, используя инструментарий стратегического менеджмента; использовать методы принятия стратегических, тактических и оперативных решений в управлении деятельностью организаций
Р₆	Систематизировать и получать необходимые данные для анализа деятельности в отрасли; оценивать воздействие макроэкономической среды на функционирование предприятий отрасли, анализировать поведение потребителей на разных типах рынков и конкурентную среду отрасли. Разрабатывать маркетинговую стратегию организаций, планировать и осуществлять мероприятия, направленные на ее реализацию
Р₇	Разрабатывать финансовую стратегию, используя основные методы финансового менеджмента; оценивать влияние инвестиционных решений на финансовое состояние предприятия
Р₈	Разрабатывать стратегию управления персоналом и осуществлять мероприятия, направленные на ее реализацию. Применять современные технологии управления персоналом, процедуры и методы контроля и самоконтроля, командообразования, основные теории мотивации, лидерства и власти
<i>Универсальные компетенции</i>	
Р₉	Самостоятельно учиться и непрерывно повышать квалификацию в течение всего периода профессиональной деятельности.
Р₁₀	Активно владеть иностранным языком на уровне, позволяющем разрабатывать документацию, презентовать результаты профессиональной деятельности.
Р₁₁	Эффективно работать индивидуально и в коллективе, демонстрировать ответственность за результаты работы и готовность следовать корпоративной культуре организации.

Министерство образования и науки Российской Федерации
 Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
 высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт социально-гуманитарных технологий
 Направление подготовки (специальность) 38.03.02 Менеджмент
 Кафедра Менеджмента

УТВЕРЖДАЮ:
 Зав. кафедрой
 Чистякова Н.О.
 (Ф.И.О.)

(Подпись)

(Дата)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

Студенту:

Группа	ФИО
3А2А	Логутенко Ксении Игоревне

Тема работы:

Оценка влияния консолидированного налогообложения на налоговые доходы регионов

Утверждена приказом директора (дата, номер)

Срок сдачи студентом выполненной работы:

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

Исходные данные к работе

(наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).

Налоговый кодекс РФ, данные по формам статистической налоговой отчетности, научная литература, периодические издания, интернет-источники.

Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов

(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).

- 1) Теоретические аспекты налогообложения прибыли организаций в РФ: история возникновения налога на прибыль, налоговая база и объект налогообложения, порядок и сроки уплаты по налогу, основные условия создания КГН в России.
- 2) Создание института консолидированного налогообложения в России: основные условия создания КГН в России, особенности распределения налога на прибыль в бюджеты РФ при создании КГН, анализ поступлений налога в бюджеты РФ за период деятельности КГН
- 3) Способы совершенствования системы консолидированных групп налогоплательщиков: анализ влияния создания консолидированных

	групп на налоговые доходы регионов, основные направления реформирования консолидированного налогообложения, оценка эффективности предложенных мероприятий
Перечень графического материала <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i>	Презентация с использованием мультимедийного оборудования.
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы <i>(с указанием разделов)</i>	
Раздел	Консультант
Социальная ответственность	Громова Татьяна Викторовна

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Долгих Ирина Николаевна			

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3А2А	Логутенко Ксения Игоревна		

Реферат

Выпускная квалификационная работа содержит 83 страницы, 16 рисунков, 24 таблицы, 24 использованных источников, 0 приложений.

Ключевые слова: Налог на прибыль организаций, консолидированная группа налогоплательщиков, доходы бюджетов субъектов РФ, социально-экономическое развитие, депрессивные регионы.

Объектом исследования является – налог на прибыль организаций, консолидированные группы налогоплательщиков.

Цель работы – оценка влияния создания консолидированных групп налогоплательщиков на распределение налоговых поступлений между регионами и разработка мероприятий по совершенствованию перераспределения поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов.

В процессе исследования проводились: изучение теоретических аспектов налогообложения прибыли организаций в РФ, анализ поступлений налога в бюджеты РФ за период деятельности КГН, анализ влияния создания консолидированных групп на налоговые доходы регионов.

В результате исследования разработаны мероприятия по совершенствованию методики перераспределения поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов.

Область применения: результаты, приведенные в ВКР, могут быть использованы Федеральной налоговой службой России для совершенствования системы перераспределения поступлений налога на прибыль организаций от участников КГН между регионами.

Экономическая эффективность/значимость работы заключается в разработанной методике оценки депрессивности регионов, позволяющей распределять поступления налога на прибыль между субъектами РФ с учетом уровня социально-экономического развития регионов.

Определения, обозначения, сокращения, нормативные ссылки

Нормативные ссылки

В настоящей работе использованы ссылки на следующие стандарты:

- ГОСТ Р ИСО 26000 – 2010 «Руководство по социальной ответственности»;
- "Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02;
- Федеральный закон от 01.12.2007 N 310-ФЗ (ред. от 28.06.2014) "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации";
- Федеральный закон от 07.06.2013 N 108-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации";
- Федеральный закон от 26.11.2008 N 224 – ФЗ (ред. от 08.03.2015) "О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации";
- Федеральный закон от 28.11.2015 N 325 – ФЗ "О внесении изменений в часть первую и статьи 342.4 и 342.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации";
- Федеральный закон от 31.05.2002 N 62 – ФЗ (ред. от 31.12.2014) "О гражданстве Российской Федерации.

Обозначения и сокращения

Список используемых обозначений и сокращений:

FIFA – Federation Internationale de Football Association

АТЭС – Азиатско – Тихоокеанское экономическое сотрудничество

КГН – консолидированная группа налогоплательщиков

ЛИФО/LIFO – Last In First Out (последним пришёл – первым ушёл)

НДПИ – налог на добычу полезных ископаемых

НДС – налог на добавленную стоимость

НК РФ – Налоговый кодекс Российской Федерации

ПБУ – положение по бухгалтерскому учету

РФ – Российская Федерация

СФО – Сибирский федеральный округ

Оглавление:

Реферат	5
Введение	9
1 Теоретические аспекты налогообложения прибыли организаций в РФ	12
1.1 История возникновения налога на прибыль	12
1.2 Налоговая база и объект налогообложения	18
1.3 Порядок и сроки уплаты по налогу.....	22
2 Создание института консолидированного налогообложения в России.....	29
2.1 Основные условия создания КГН в России	29
2.2 Особенности распределения налога на прибыль в бюджеты РФ при создании КГН.....	36
2.3 Анализ поступлений налога в бюджеты РФ за период деятельности КГН ..	41
3 Способы совершенствования системы консолидированных групп налогоплательщиков.....	46
3.1 Анализ влияния создания консолидированных групп на налоговые доходы регионов	46
3.2 Основные направления реформирования консолидированного налогообложения.....	52
3.3 Оценка эффективности предложенных мероприятий.....	61
Социальная ответственность	68
Заключение.....	76
Список использованных источников:.....	79

Введение

В современном обществе налоги являются основным источником доходов государства и также финансовым инструментом, оказывающим экономическое воздействие на структуру и динамику общественного производства, развитие научно-технических разработок. Налог на прибыль организаций является одним из элементов налоговой системы и занимает весомую часть в структуре налоговых доходов бюджета России. Данный налог выполняет функцию перераспределения национального дохода. Эффективность системы налогообложения прибыли влияет на повышение экономической активности хозяйствующих субъектов и решение социально-экономических проблем общества.

За время своего существования налог на прибыль потерпел различные изменения и доработки. Одним из таких изменений стало создание института консолидированных групп налогоплательщиков, заимствованного из стран зарубежья, где консолидация практикуется по всем основным налогам. Создание консолидированных групп налогоплательщиков позволяет перераспределять налог между бюджетами регионов исходя из производственной мощности и трудовых ресурсов регионов. За счет этого налоговые поступления концентрируются в регионах с производственными компаниями, а в регионах с управляющими материнскими компаниями сокращаются поступления налога. Как итог – несбалансированное перераспределение налоговых поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов.

Создание консолидированных групп в первую очередь затрагивает интересы регионов, бюджеты которых получают доходы от налога на прибыль. Распределение региональных налоговых доходов характеризуется яркой дифференциацией, обусловленной неравномерным социально – экономическим развитием регионов.

Однако в связи с проявлением отрицательного эффекта, в виде снижения поступлений по налогу на прибыль от участников КГН, в 2014 году в налоговое законодательство внесли изменения, направленные на приостановление процесса создания новых консолидированных групп, а также расширения уже существующих групп. В этот период было спланировано провести анализ деятельности и влияния консолидированных групп на доходы бюджетов, с целью формирования стратегии реформирования института КГН.

Эффективное межбюджетное распределение налоговых доходов носит важное экономическое, социальное и политическое значение для развития страны. Особого внимания заслуживают депрессивные регионы – территории, генерирующие налоговые доходы, ниже средних значений по России. Каждый депрессионный регион необходимо исследовать на причины упадка, а также определить его индивидуальные социально – экономические характеристики, что поможет повысить уровень развития региона.

С учетом корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, налоговые поступления перераспределяются согласно социально – экономическим характеристикам регионов. Полученные средства в бюджеты регионов направляются на финансирование таких сфер как: образование, здравоохранение, правоохранительная деятельность, также осуществляется предоставление льгот предпринимателям, занимающимся сельским хозяйством и промышленностью. Данные расходы бюджета региона позволят региону развиваться. Поэтому так важно сбалансированное распределение налоговых поступлений между бюджетами субъектов РФ.

Цель работы – оценка влияния создания консолидированных групп налогоплательщиков на распределение налоговых поступлений между регионами и разработка мероприятий по совершенствованию перераспределения поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов.

Задачи:

– рассмотреть особенности налога на прибыль организаций;

- изучить деятельность института КГН;
- рассмотреть особенности распределения налога на прибыль в бюджеты РФ при создании КГН;
- проанализировать поступления налога в бюджеты РФ за период деятельности КГН;
- проанализировать влияние создания консолидированных групп на налоговые доходы регионов;
- разработать мероприятия по совершенствованию методики перераспределения поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов;
- оценить эффективность предложенных мероприятий.

Объект исследования – налог на прибыль организаций, консолидированные группы налогоплательщиков.

Предмет исследования – влияние создания консолидированных групп налогоплательщиков на распределение налоговых поступлений между регионами.

Научная или практическая новизна – методика оценки депрессивности регионов, распределение поступлений налога на прибыль между субъектами РФ с учетом корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона.

Практическая значимость результатов ВКР – результаты, приведенные в ВКР, могут быть использованы Федеральной налоговой службой России для совершенствования системы перераспределения поступлений налога на прибыль организаций от участников КГН между регионами.

1 Теоретические аспекты налогообложения прибыли организаций в РФ

1.1 История возникновения налога на прибыль

С момента основания государства налоги являются необходимой составляющей в системе экономических отношений общества. В процессе изменения и развития форм государства, параллельно менялась и налоговая система. Основным источником доходов государства в современном обществе являются налоги, которые являются финансовым инструментом государства, оказывая с его стороны экономическое воздействие на структуру и динамику общественного производства, развитие научно – технических разработок.

Налог на прибыль организаций развивался в течение долгого времени. В различных странах его особенности обусловлены экономическим положением и различными приоритетами развития каждой конкретной страны.

Эволюция налогообложения и налогов в сфере предпринимательской деятельности повлияла на развитие налога на прибыль. Еще на ранних стадиях развития государств закладывался фундамент для развития прямого налогообложения. Не смотря на отсутствие финансового аппарата для установления налогов, государство рассчитывает общую сумму налогов, необходимую к получению, и затем делегирует функцию по сбору налогов городам и общинам.

Впервые разделение купцов на гильдии было введено Петром I в 1721 году, в это время на купечество еще возлагались: подушная подать и сборы с некоторых видов промыслов. Однако попытка организации предпринимателей в единый класс налогоплательщиков была совершена только в 1775 году Манифестом Екатерины II, в котором был создан гильдейский сбор, заменивший все существовавшие до этого момента сборы. Гильдейский сбор взимался с купечества и являлся налогом с капитала, для оценки эффективности деятельности использовался оборот капиталов.

В России в период 1984 – 1990 гг. проходил процесс перехода к налоговой системе, в то время как раньше данный механизм распределения прибыли предприятий между бюджетом и самим предприятием проходил по усмотрению чиновников. Также во время данного периода постепенно закладываются и формируются основы налога на прибыль. Процесс завершился заменой дифференцированных нормативных отчислений в бюджет единой ставкой налога прибыль в размере 45 %, из которых 22 % направляются в местные бюджеты, а 23 % в федеральный бюджет.

Исходя из особенностей формирования современной системы налогообложения, можно выделить этапы, объединяющие характерно разные подходы к налогообложению прибыли предприятий.

Таблица 1 – Этапы развития налога на прибыль предприятий

Период	Характеристика периода
Первый период (июнь 1990 – конец 1991)	Принят Закон СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций». В данном законе налог характеризовался дифференциацией налоговых ставок (а также полномочий по их установлению) в зависимости от уровня рентабельности, отрасли, наличия в числе собственников некоторых категорий лиц, ведомственной подчиненности предприятий и ряда иных условий. Банки в этот период облагались в соответствии с Законом «О налогообложении доходов банков». Указанный закон действовал на территории России один год. [1].
Второй период (конец 1991– начало 2002)	Воплощена крупномасштабная налоговая реформа, включающая в себя основополагающие законы: «О налоге на прибыль предприятий и организаций» и «Об основах налоговой системы в РФ». С 1994 года кредитные учреждения и банки присоединились к плательщикам налога на прибыль. Установлен единый подход к начислению налога не зависящий от организационно-правовой формы предприятия. Характерная черта периода – частое изменение ставок по налогу на прибыль.
Третий период (конец 2002 – настоящее время)	Современная налоговая система характеризуется кардинальным изменением принципа исчисления налога на прибыль предприятий. Принятие и введение главы 25 Налогового Кодекса РФ «Налог на прибыль организаций».

Появление налога на прибыль – результат естественного развития налоговой системы. В течение всех этапов истории прибыль облагалась налогами и сборами, а поступления от данных сборов составляли весомую часть в доходах государственного бюджета, независимо от изменений в законодательстве.

В 1998 году решилась одна из задач налоговой реформы – была опубликована первая (общая) часть Налогового кодекса РФ, включающая кодификацию правил по регулированию взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговыми органами. Федеральным законом № 62-ФЗ от 31.03.1999 года внесен ряд изменений по части размера налога на прибыль и порядка его уплаты.

С помощью постатейной разбивки, утвержденной 25 главы «Налог на прибыль организаций» НК РФ, сформировалась более логичная структура начисления и уплаты налога.

Вступившая в силу 1 января 2002 года глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций» включала в себя меры, направленные на реформирование налога на прибыль:

- 1) Замена максимальной ставки по налогу с 35 до 24 %.
- 2) Упразднение большей части вычетов и льгот (важное изменение – отмена инвестиционной льготы, уменьшала налогооблагаемую прибыль пополам на величину капитальных вложений в строительство и производство, уменьшенную на величину амортизации за период и процентов по кредитам).
- 3) Отмена различных ограничений на принятие к вычету расходов, связанных с ведением бизнеса. Например, расходы: на рекламу, на погашение процентов по кредитам, на техническое обслуживание и ремонт основных средств, на страхование рисков, на обучение и переподготовку персонала.
- 4) Изменение кассового метода на метод начисления (переход большей части предприятий на обязательное ведение налогового учета, включающего в себя учет реализованной продукции и прибыли по факту отгрузки продукции покупателю, а не по факту оплаты в кассу, как это было ранее).

5) Порядок начисления амортизации (при начислении амортизации для большинства групп активов стало возможно использование нелинейного метода начисления амортизации, также произошло существенное увеличение нормы амортизации).

Осуществление данных мер приблизило к равным условиям предприятия находящиеся как на стадии создания, так и на стадии зрелости. Также поспособствовали увеличению объемов производства и более эффективному инвестированию.

С 2002 года расходы предприятия, учитываемые при начислении налога на прибыль, были классифицированы на расходы, отнесенные на производство и реализацию продукции (услуг), и внереализационные расходы. Разрешено принятие фактических затрат на ремонт объектов основных средств для целей налогообложения, определенным предприятиям, занимающимся сельским и лесным хозяйством, промышленностью, разведкой недр и геологией, жилищно-коммунальным хозяйством и строительством. Остальным организациям – не превышающим десять процентов первоначальной стоимости объектов основных средств.

С 01.01.2003 года введено Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, объединяющее налоговый и бухгалтерский учет. Данное Положение регламентирует отражение налога на прибыль на счетах бухгалтерского учета и контролирует правильность расчета налога на прибыль.

Предприятия вправе подтверждать свои расходы любыми документами с 1 января 2006 года, даже косвенно отражающими понесенные предприятием затраты.

Согласно ФЗ № 224 от 26.11.2008 года ставка налога на прибыль организаций была снижена с 24 до 20 %, и на данный момент ключевая ставка имеет тоже значение.

Процесс создания консолидированных групп налогоплательщиков по налогу на прибыль был начат в марте 2011 года, законопроект потерпел изменения и некоторые доработки, и уже в 2012 году был окончательно введен.

Ближе к настоящему времени, с начала 2015 года утратило свою силу положение НК РФ, рассматривающее метод определения размера расходов – ЛИФО/LIFO. Last In First Out (последним пришёл – первым ушёл), при использовании данного метода первыми из учета выбывают товарно-материальные ценности, которые были поставлены на учет последними.

Также в течение этого года произошли следующие изменения:

- ставка на прибыль, полученную российскими и иностранными предприятиями в виде дивидендов, изменена с 9 до 13 %;
- налогоплательщики получили возможность осуществления документооборота с инспекцией с помощью личного кабинета.

В 2016 году было отмечено, что большая часть организаций вносит авансовые платежи по налогу на прибыль ежеквартально. Такой выбор организаций объясняется увеличением лимита среднеквартальной суммы доходов, рассчитываемого за предыдущие четыре квартала, с 10 до 15 млн. рублей.

Изменились и критерии признания амортизируемого имущества, до этого изменения необходимым условием являлось – превышение первоначальной стоимости объекта основных средств 40 тысяч рублей, на сегодняшний день превышение первоначальной стоимости имущества должно быть выше 100 тысяч рублей. С каждым годом уровень регулирования налоговых отношений по налогу на прибыль в России развивается и повышается, согласно поставленным задачам по администрированию и контролю.

В течение третьего периода четко сформировалось понятие налога на прибыль организаций – это прямой налог и его величина прямо зависит от конечных финансовых результатов деятельности организации. Налог начисляется на прибыль, которую получила организация, то есть на разницу

между доходами и расходами. Прибыль – результат вычитания суммы расходов из суммы доходов организации – является объектом налогообложения. Правила налогообложения налогом на прибыль определены в главе 25 Налогового кодекса РФ [2].

По сравнению с другими налогами, налог на прибыль имеет некоторые особенности. Доходы от деятельности юридических лиц, имеющих определенную организационно – правовую форму, облагаются налогом на прибыль. Иные доходы владельцев предприятия облагаются налогом на доход физических лиц. Также определение базы налога на прибыль проходит значительно сложнее. Причиной этому является то, что доход организации состоит из разных видов доходов, а использование единых норм и стандартов для каждого из видов может повлиять на правильность определения налоговой базы и начисления налога на прибыль в целом.

Довольно часто налог на прибыль направлен на стимулирование какого – либо вида экономической деятельности, путем ввода льгот для отдельных хозяйственных операций и различных категорий налогоплательщиков. Решение о праве на льготы, а также об их размерах может создать разногласия у налогоплательщиков и налоговых инспекций. Сегодня наблюдается тенденция льгот для малого и среднего бизнеса. Это содействует снижению входных барьеров в отрасль и увеличению инвестиционной активности предприятий, находящихся на фазе создания и роста.

В случаях попытки легального или нелегального уклонения от налога, усложняется определение корректной базы налогообложения, что усложняет контроль определения составляющих прибыли: доходов и расходов. За этим следует искажение в принятии управленческих решений организации и возрастание избыточного налогового бремени.

В налоговой системе России налог на прибыль организаций это один из её составляющих элементов занимающий одно из важных мест, также он является финансовым инструментом, перераспределяющим национальный доход. Данный налог прямой, вследствие этого его итоговая сумма зависит от

финансового результата организации. В условиях рыночной экономики прибыль распределяется непосредственно внутри предприятия, но на этот процесс может подействовать влияние государства через систему налогообложения в виде косвенных регуляторов. Эффективность системы налогообложения прибыли влияет на повышение экономической активности хозяйствующих субъектов и решение социально-экономических проблем общества.

1.2 Налоговая база и объект налогообложения

Согласно статье 246 НК РФ налогоплательщиками налога на прибыль являются:

- юридические лица РФ в виде предприятий;
- иностранные предприятия, находящиеся и осуществляющие свою деятельность на территории РФ, а также получающие стабильный доход;
- предприятия – участники консолидированной группы налогоплательщиков.

Не подлежат начислению налога на прибыль:

- иностранные предприятия – организаторы XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, согласно статье третьей Федерального закона от 1 декабря 2007 года № 310 – ФЗ "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации";
- официальные вещательные компании, согласно третьей статье указанного Федерального закона, в отношении доходов от следующих операций, осуществляемых в соответствии с договором, заключенным с Международным олимпийским комитетом организации XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года;
- Участники проекта «Инновационный центр «Сколково»;

– FIFA (Federation Internationale de Football Association) и дочерние организации FIFA, указанные в Федеральном законе "О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года" [3].

Обязанность по оплате налога возникает в случае наличия объекта налогообложения, если данный объект отсутствует, то и основания для уплаты налога отсутствуют.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком.

$$\text{Прибыль} = \text{Доходы} - \text{Расходы}$$

Доходами признается сумма выручки от основного вида деятельности организации, а также средства от прочих сопутствующих видов деятельности, например, получение процентов по банковским вкладам. При налогообложении все доходы учитываются без акцизов и НДС.

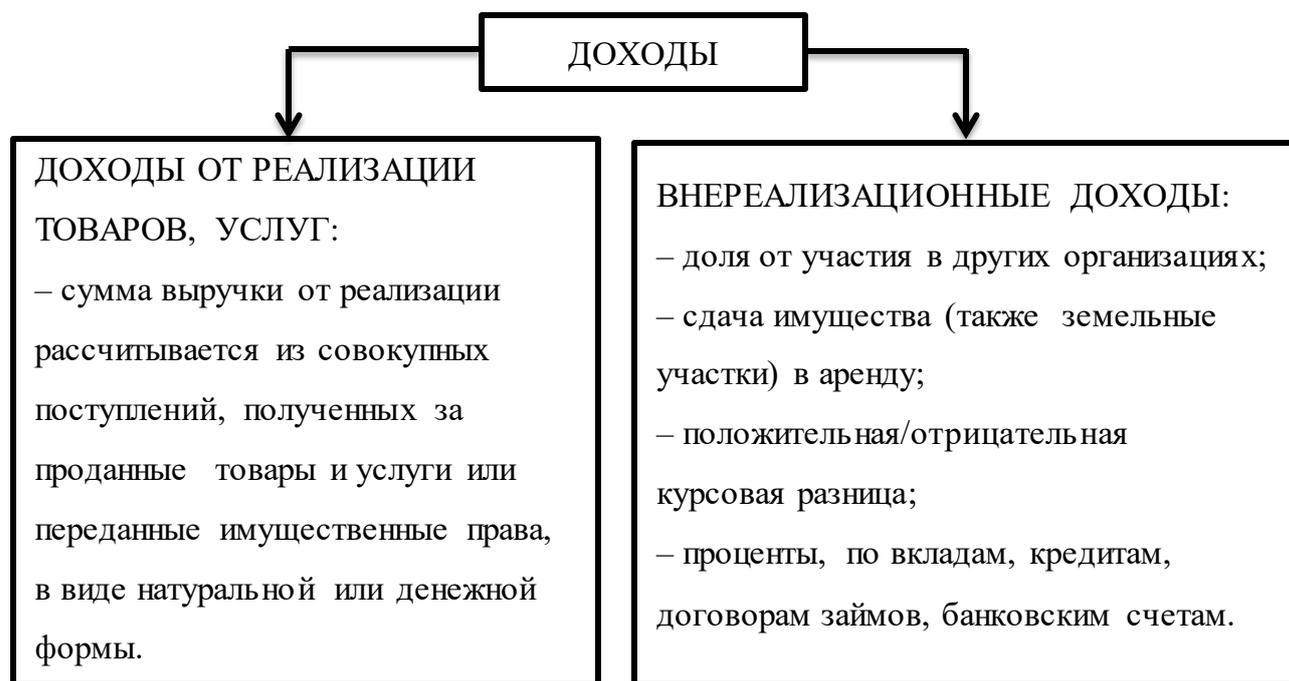


Рисунок 1 – Классификация доходов

Определение доходов происходит на основе первичных и прочих документов, подтверждающих получение дохода налогоплательщиком. Доходы, освобожденные от налогообложения перечислены в статье 251 НК РФ, наиболее часто встречаемые из них:

- взносы в уставный капитал;
- имущество и имущественные права в виде задатка или залога;
- средства по договорам займов и кредитов;
- капитальные вложения в виде улучшений арендованного имущества;
- средства по договорам займов и кредитов и др.

Расходами признаются обоснованные подтвержденные документально затраты связанные с деятельностью организации. Расходы подразделяются на:

1) Производственные и реализационные, включающие в себя стоимость сырья и материалов, заработную плату сотрудникам и другие расходы.

2) Внереализационные, состоят из арбитражных и судебных сборов, отрицательной курсовой разницы (возникающей при переоценке имущества в валютной ценности) и другие расходы.

Помимо этого, есть список расходов, не учитываемых для целей налогообложения прибыли, например, взносы в уставной капитал, начисленные дивиденды.

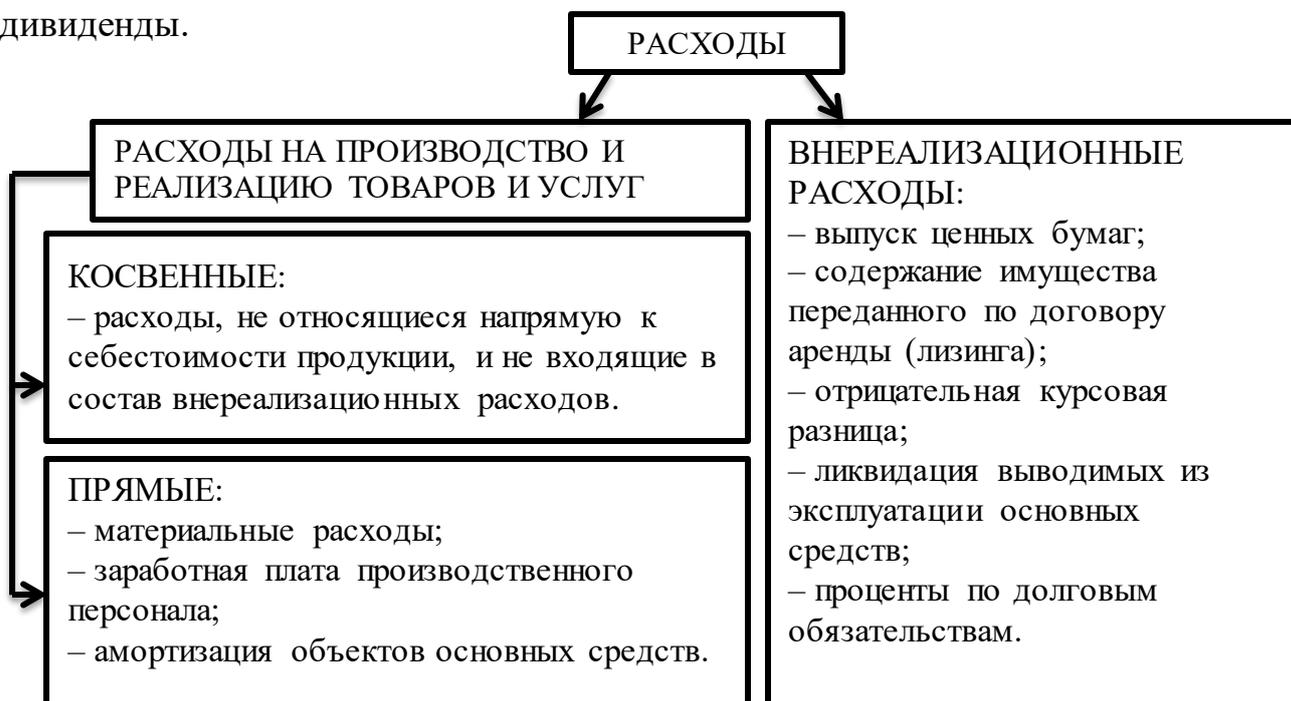


Рисунок 2 – Классификация расходов

Ежемесячно сумма прямых расходов распределяется на стоимость готовой продукции и остатки незавершенного производства, следовательно, включается в стоимость продукции и уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль исключительно в момент реализации продукции. В отчетном периоде

косвенные расходы на производство и реализацию продукции в своем полном объеме относятся к расходам текущего отчетного периода.

В учетной политике для целей налогообложения налогоплательщики в праве самостоятельно определять список прямых расходов.

После определения доходов и расходов организации можно найти прибыль. Прибылью признается:

1) Для юридических лиц РФ в виде предприятий, не являющихся членами консолидированной группы налогоплательщиков (доходы за вычетом произведенных расходов).

2) Для иностранных предприятий, находящихся и осуществляющих свою деятельность на территории РФ (доходы, полученные от деятельности представительств организации, за вычетом расходов, произведенных этими представительствами).

3) Для прочих иностранных организаций (доходы от деятельности в РФ, согласно статье 309 НК РФ).

4) Для членов консолидированной группы налогоплательщиков (сумма совокупных доходов членов КГН, рассчитываемая согласно статье 278.1 и 288.6 НК РФ).

Налоговая база налога на прибыль представляет собой денежный эквивалент в виде прибыли организации. Если прибыль облагается разными ставками, то налоговая база рассчитывается отдельно на каждый из видов прибыли. Расчет налоговой базы проходит нарастающим итогом с момента наступления налогового периода, точнее, с первого января по тридцать первое декабря текущего года, после чего начинается новый период, и расчет налоговой базы начинается с нуля.

В случае если организация понесла убытки, то есть расходы превышают доходы, налоговая база равна нулю. Величина налога на прибыль должна быть нулевой или положительной, она не может быть отрицательной.

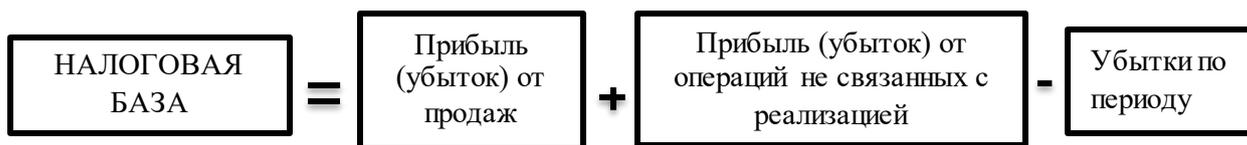


Рисунок 3 – Порядок определения налоговой базы

При расчете налоговой базы согласно статье 315 НК РФ должны быть указаны:

- период в течение которого определялась налоговая база;
- сумма доходов от реализации по итогам отчетного периода;
- сумма расходов по итогам отчетного периода;
- прибыль/убыток от реализации;
- сумма внереализационных доходов;
- прибыль/убыток от внереализационных операций;
- итоговая налоговая база за отчетный период.

В соответствии с действующим Налоговым кодексом РФ, налогоплательщики, использующие специальные налоговые режимы, в момент определения налогооблагаемой базы не учитывают относящиеся к таким режимам доходы и расходы.

Предприятиям, занимающимся игорным бизнесом, необходимо вести раздельный учет доходов и расходов по данной деятельности. В случае невозможности разделения расходов предприятия, разделение происходит пропорционально видам доходов от игровой деятельности, составляющих совокупный доход предприятия от всей деятельности в целом.

Подобный порядок также соблюдается в организациях, осуществивших переход на уплату налога на вмененный доход.

1.3 Порядок и сроки уплаты по налогу

Для достоверного расчета налога на прибыль, налогоплательщикам необходимо знать какие конкретные расходы и доходы могут быть признаны по итогам отчетного периода. В зависимости от выбранного метода признания

расходов и доходов для целей налогообложения определяются даты их признания. Существуют два метода: кассовый метод и метод начисления.

Особенности метода начисления – при данном методе дата признания расходов/доходов не зависит от даты фактической оплаты расходов/фактического поступления имущества, средств, прав. Расходы и доходы признаются в отчетном налоговом периоде, к которому они относятся.

1) Признание доходов. При отсутствии четкой связи между доходами/расходами, налогоплательщики распределяют доходы самостоятельно с учетом принципа равномерности. Датой признания доходов от реализации признается дата реализации товаров и услуг, вне зависимости от фактического поступления денежных средств в счет их оплаты. Внереализационные доходы признаются на дату подписания каждой из сторон акта приемки – сдачи работ/услуг/имущества.

2) Признание расходов. Если в сделке отсутствуют условия связи между расходами и доходами, то налогоплательщики самостоятельно распределяют расходы периода. Для материальных расходов датой признания является дата передачи в производство материалов и сырья. Для работ и услуг производственного характера – датой признания будет дата подписания сторонами акта приемки-передачи услуг (работ). Внереализационные расходы признаются на дату начисления сборов и налогов, также на дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров.

Особенности кассового метода – используя данный метод ведения налогового учета, расходы/доходы признаются на дату фактической оплаты/поступления денежных средств, имущества, прав.

1) Признание доходов. Доходы признаются в день поступления средств в кассу, на счета в банках, поступления иных имущественных прав, также в момент погашения перед налогоплательщиком иным способом.

2) Признание расходов. Датой признания расходов является момент их фактической оплаты. Оплатой товара (услуг и имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком –

приобретателем указанных товаров (услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, услуг, передачей имущественных прав).

Предприятия не могут выбирать один метод для доходов, а другой для расходов, необходимо использовать единый метод. За исключением банков любая организация вправе использовать кассовый метод признания доходов/расходов, если в среднем по прошедшим четырем кварталам сумма выручки этих организаций от реализации товаров (услуг) без учета налога на добавленную стоимость не превышает один миллион рублей за каждый из кварталов.

После признания доходов и расходов периода предприятие на основе полученных данных рассчитывает свой финансовый результат – прибыль, которая будет являться налоговой базой для дальнейшего расчета налога на прибыль.

Порядок расчёта налога на прибыль организаций представлен ниже.

$$\boxed{\text{Налог на прибыль}} = \boxed{\text{Ставка налога}} \times \boxed{\text{Налоговая база}}$$

Рисунок 4 – Порядок расчета налога на прибыль

Основная процентная ставка – 20 %, из которых 2 % направляются в федеральный бюджет (за исключением отдельных групп налогоплательщиков согласно статье 284 НК РФ), 18 % в бюджет субъекта РФ. Помимо основной ставки Налоговым кодексом также установлены специальные ставки на прибыль:

1) Налоговая ставка 30 %

– прибыль, полученная операторами углеводородного сырья на новом морском месторождении, а также предприятиями, имеющими лицензию на пользование данным участком недр;

– доходы, полученные от операций по ценным бумагам российских организаций (без учета прибыли в виде дивидендов);

– прибыль иностранных организаций, не связанных с деятельностью в РФ через постоянное представительство.

2) Налоговая ставка 15 %

– дивиденды, полученные иностранными организациями по российским акциям, также дивиденды от участия в капитале организации в иной форме;

– проценты, полученные владельцами муниципальных и государственных ценных бумаг.

3) Налоговая ставка 15 %

– доходы в виде дивидендов по акциям, права по которым удостоверены депозитарными расписками;

– дивиденды, полученные российскими организациями, как от российских, так и от иностранных организаций.

4) Налоговая ставка 13 %

– прибыль иностранных организаций от содержания, использования, сдачи в аренду подвижных контейнеров или транспортных средств с целью международных перевозок, не связанных с деятельностью в РФ через постоянное представительство.

5) Налоговая ставка 9 %

– доходы от процентов по некоторым муниципальным ценным бумагам.

5) Налоговая ставка 0 %

– доходы, полученные Центральным банком РФ от деятельности, связанной с урегулированием денежного обращения;

– прибыль предприятий, занимающихся образовательной и медицинской деятельностью;

– доходы, полученные участниками проекта «Сколково», прекратившими использование права на освобождение от обязанностей плательщика налога на прибыль;

– дивиденды, полученные российскими организациями, владеющими не менее чем 50 % долей в уставном капитале, выплачивающей дивиденды организацией, в течение непрерывного владения сроком 365 дней;

- прибыль от акций и выбытия долей в уставном капитале российских организаций;
- доходы, полученные участниками свободной экономической зоны на территории города Севастополь и Республики Крым;
- прибыль, полученная организациями туристско – рекреационных особых экономических зон, а также резидентами технико – внедренческой особой экономической зоны, объединенных Правительством РФ в кластер ведения соответствующей деятельности;
- доходы, получаемые участниками региональных инвестиционных проектов;
- прибыль рыбохозяйственных и сельскохозяйственных организаций, связанной с реализацией собственно произведенной продукции.

Для отдельных видов деятельности Налоговым кодексом РФ установлены особые условия расчета по налогу на прибыль. К организациям такого рода относят: негосударственные пенсионные фонды, участники рынка ценных бумаг, клиринговые организации, банки, страховые организации, иностранные организации.

Налоговым периодом является период, в течение которого окончательно заканчивается процесс формирования налоговой базы, на основе чего рассчитывается итоговая сумма налога к уплате. Налоговым периодом по налогу на прибыль организаций признается один календарный год, отчетные периоды: квартал, 6 месяцев, 9 месяцев.

Платеж налога на прибыль осуществляется в течение отчетных периодов авансом, то есть равномерной суммой платежей ежемесячно. Авансовые платежи, подлежащие оплате в следующем отчетном периоде, определяются налогоплательщиками на основе сумм авансовых платежей за предыдущий отчетный период.

Налогоплательщики налога на прибыль в основном ежемесячно уплачивают авансовые платежи, не позднее 28 числа месяца, идущего за прошедшим месяцем. Согласно пункту 3 статьи 286 НК РФ выделен перечень предприятий, уплачивающих авансовые платежи поквартально, не позднее

даты, установленной для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период. По окончании налогового периода организации обязаны уплатить налог на прибыль, не позднее сроков, установленных для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

$$\boxed{\text{АК к доплате}} = \boxed{\text{АК отчетный}} - \boxed{\text{АК предыдущий}}$$

Рисунок 5 – Расчет ежеквартального авансового платежа

где, АК к доплате – квартальный авансовый платеж, подлежащий уплате по окончании отчетного периода;

АК отчетный – квартальный авансовый платеж, исчисленный по окончании отчетного периода;

АК предыдущий – квартальный авансовый платеж, уплаченный по итогам предыдущего отчетного периода (в текущем налоговом периоде).

Так, например, при расчете налоговой базы организации за полугодие ее сумма составила 100 000 рублей. Используя формулу для расчета налога на прибыль, размер налога составит $100\,000 * 20\% = 20\,000$ рублей. По итогам первого квартала сумма исчисленного налога равнялась 17 000 рублей. Сумма итогового квартального аванса, подлежащего к уплате по итогам 6 месяцев составит $20\,000 - 17\,000 = 3\,000$ рублей.

В случае если разница между ежемесячными авансовыми платежами равна нулю или отрицательна, авансовые платежи не подлежат уплате.

Недавно созданные предприятия уплачивают квартальные авансовые платежи, а не ежемесячные, до того времени пока не завершится полный квартал с момента их государственной регистрации. После чего, налогоплательщику необходимо определить сумму выручки от реализации, без учета налога на добавленную стоимость. Если выручка не превышает уровень 1 миллиона рублей в месяц или 3 миллиона в квартал, предприятие вправе продолжать оплату авансовых платежей по налогу на прибыль поквартально. В случаях превышения данного уровня выручки, предприятие со следующего месяца переводится на ежемесячную уплату авансовых платежей.

Организации, признавшие убыток в предыдущем налоговом периоде, имеют право уменьшить налоговую базу текущего периода на часть данного убытка или на всю сумму полностью. Перенос убытка на будущее не может превышать десяти лет, идущих за налоговым периодом, в котором был получен убыток. Налогоплательщики должны сохранять документы, подтверждающие понесенный убыток, то тех пор пока он уменьшает текущую налоговую базу на полученные ранее убытки.

Для оплаты налога на прибыль организациям необходимо заполнить и подать декларацию в налоговую инспекцию, находящуюся по месту нахождения:

- не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода;
- не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом [4].

2 Создание института консолидированного налогообложения в России

2.1 Основные условия создания КГН в России

В Россию институт консолидированного налогообложения пришел из стран зарубежья, где практикуется консолидация по всем основным налогам. Консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящим Кодексом, в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков. Консолидированная группа налогоплательщиков создается не менее чем на пять налоговых периодов по налогу на прибыль организаций. Участие в КГН подходит для предприятий – участников крупных холдингов [6].

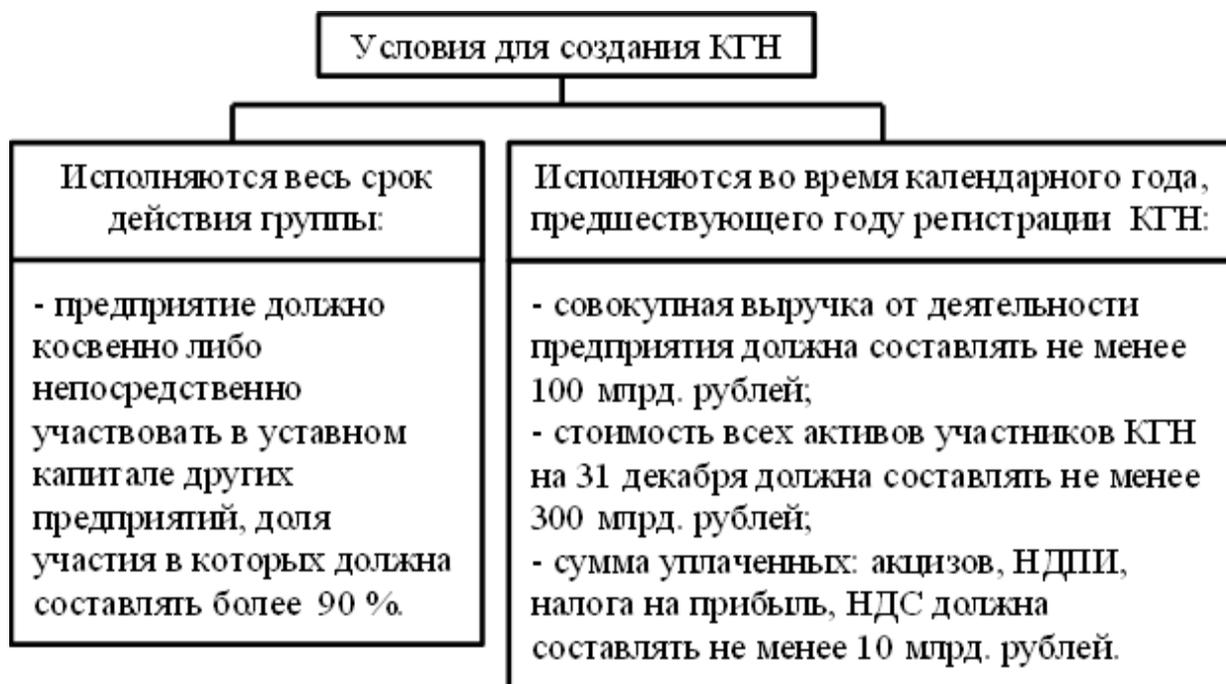


Рисунок 5 – Основные условия для создания КГН

Согласно статье 25.2 НК РФ помимо исполнения основных условий предприятия должны соответствовать следующим требованиям:

- отсутствие возбужденных в отношении рассматриваемого предприятия дел о неплатежеспособности (банкротстве);
- рассчитанные на основе финансовой отчетности отчетного периода, предшествующего периоду подачи документов для регистрации КГН в налоговую инспекцию, чистые активы предприятия должны превышать сумму уставного капитала;
- предприятие не должно пребывать в процессе ликвидации или реорганизации в другую организационно-правовую форму.

Организации, соответствующие данным требованиям, имеют право на создание консолидированной группы налогоплательщиков. Однако предприятия, занимающиеся определенными видами деятельности: негосударственные пенсионные фонды, игорный бизнес, клиринговые компании, предприятия, использующие специальный налоговый режим, резиденты особых экономических зон, банки, участники других КГН, образовательные и медицинские учреждения, страховые организации, – не могут стать участниками КГН.

Организация будет признана участником консолидированной группы налогоплательщиков на основании договора о регистрации КГН, соответствующего всем необходимым пунктам и условиям, прописанным в статье 25 действующего Налогового кодекса РФ. Ответственный участник КГН, согласно данному договору несет те же обязанности по исчислению налога на прибыль по консолидированной группе налогоплательщиков, что и налогоплательщик налога на прибыль организаций [6].

Главный документ, подтверждающий права и обязанности участника КГН – договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков, который оформляется в письменной форме в соответствии с НК РФ и регистрируется в Налоговой инспекции по месту нахождения участника КГН. В договоре в обязательном порядке должны содержаться данные поясняющие:

- 1) реквизиты и список организаций – участников КГН;
 - 2) предмет договора о создании;
 - 3) определение организации, являющейся ответственным участником КГН, и ее полномочий;
 - 4) права, сроки исполнения обязанностей участников КГН и порядок их осуществления;
 - 5) установление показателей, необходимых при расчете налоговой базы, для расчета налога на прибыль по каждому участнику консолидированной группы налогоплательщиков (данные показатели действительны в течение периода действия договора о создании КГН);
- б) определение срока (в календарных годах) действия консолидированной группы налогоплательщиков.

В случае несоответствия договора о создании КГН или любого из его положений законодательству Российской Федерации, он или одно из положений в судебном порядке признаются недействительными налоговым органом или одним из участников консолидированной группы налогоплательщиков.

Если все условия соблюдены, Налоговая инспекция обязана зарегистрировать договор о создании КГН в течение пяти дней с момента подачи документов и выдать экземпляр данного договора лично или под расписку ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков.

Ответственный участник КГН для регистрации договора должен предоставить в Налоговую инспекцию пакет документов включающий в себя:

- договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков, в двух экземплярах;
- подписанное всеми участниками группы заявление о регистрации договора о создании КГН;
- документы, поясняющие права и обязанности участников, а также условия их нахождения в группе;

– документы, содержащие полномочия участников КГН, подписавших договор [11].

Ответственный участник КГН вправе оперативно устранить обнаруженные Налоговой инспекцией нарушения в пределах срока, установленного для проверки. При регистрации договора консолидированная группа налогоплательщиков фактически будет создана с первого числа налогового периода по налогу на прибыль, последующего за налоговым периодом, в течение которого был зарегистрирован данный договор.

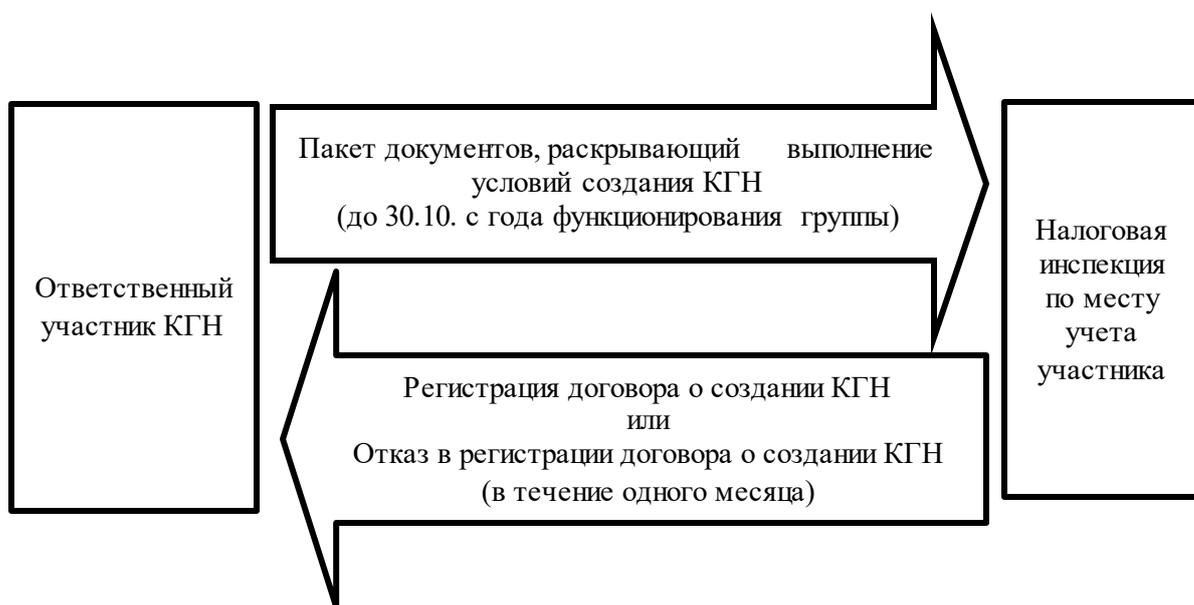


Рисунок 6 – Процесс регистрации договора о создании КГН

Принятие решения об отказе в регистрации договора о создании КГН Налоговой инспекция объясняется одним из условий:

- несоответствие договора основным требованиям статьи 25.2 НК РФ;
- несоответствие участника КГН необходимым для регистрации условиям создания;
- документы подписаны не уполномоченными лицами;
- нарушенная или предоставленная не в полном объеме документация для регистрации договора о создании КГН.

При отказе в регистрации КГН ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков имеет право на повторное предоставление документов о регистрации.

Договор о создании КГН может быть изменен, если: в группу вступает либо выбывает участник, продляется срок действия договора о регистрации КГН, реорганизуется либо ликвидируется участник группы. Налоговая инспекция обязана зарегистрировать внесенные в договор изменения в течение десяти дней с момента предоставления необходимых документов. В случае уклонения от обязательных внесенных изменений в договор о регистрации КГН, его действие прекращается.

Успешно прошедший регистрацию ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков имеет следующие права:

1) Присутствие на выездных налоговых проверках по местонахождению группы, связанных с контролем уплаты налога на прибыль организаций по КГН.

2) Получать копии актов, требования и иные документы налоговых проверок, проводимых в связи с уплатой налога на прибыль по КГН

3) Возможность предоставления любых пояснений и поправок по уплате и исчислению налога на прибыль по КГН должностным лицам налоговых органов.

4) Обжалование действий, бездействий, а также актов налоговых органов и иных должностных лиц в связи с исполнением ими обязанностей по начислению налога на прибыль по консолидированной группе.

5) Получение информации об участниках КГН, являющейся налоговой тайной.

6) Обращение в налоговые органы с целью зачета (возврата) излишне оплаченного налога по консолидированной группе.

7) Участие в процессе рассмотрения руководителем Налоговой инспекции материалов налоговой проверки и проведения дополнительных мероприятий налогового контроля.

В обязанности ответственного участника входит:

– ведение налогового учета, исчисление и уплата налога на прибыль организаций по КГН;

- предоставление налоговой декларации и других документов по налогу на прибыль в Налоговую инспекцию;
- информирование участников КГН о требованиях по уплате налога на прибыль, в течение пяти дней со дня получения начисления;
- уплата пеней и штрафов, возникающих по причине исполнения обязанностей налогоплательщиков налога на прибыль по КГН;
- предоставление налоговым органам всей необходимой информации для налогового контроля (регистры налогового учета, первичные и иные документы);
- подача договора о регистрации, а также решения о ликвидации КГН в Налоговую инспекцию в установленном порядке.

При ненадлежащем исполнении своих обязанностей ответственным участником КГН по налогу на прибыль участник данной группы, исполнивший его обязанности, приобретает право на регрессное требование в установленных порядках, предусмотренных договором о создании КГН и Гражданским Кодексом РФ.

Помимо ответственного участника в КГН входят обычные участники права и обязанности, которых отличаются. Участники имеют права на:

- 1) Самостоятельное обжалование действий или бездействий должностных лиц в вышестоящие налоговые органы или суд.
- 2) Получение копий решений, требований, актов в связи с деятельностью КГН от ответственного участника группы.
- 3) Присутствие на проведении налоговых проверок по местонахождению группы, связанных с контролем уплаты налога на прибыль организаций по КГН.
- 4) Добровольное исполнение обязанностей ответственного участника КГН по уплате налога на прибыль [6].

В обязанности участников консолидированной группы налогоплательщиков входит:

- предоставление в Налоговую инспекцию требуемой информации и документов для регистрации договора о создании КГН и налогового контроля в связи с деятельностью группы;
- исполнение обязанностей по уплате налога на прибыль организаций по КГН, также штрафов и пеней по неуплате или ненадлежащему исполнению;
- предоставление данных о регистрах налогового учета, расчете налоговой базы, полученных доходах и расходах ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, для исполнения им своих прямых обязанностей.

При отсутствии своевременной уплаты ответственным участником КГН по налогу на прибыль предусматривается специальный порядок взыскания задолженности по налогу:

- в первую очередь, с ответственного участника группы за наличные денежные средства и средства на счетах в банке;
- во вторую очередь, с остальных участников КГН за счет наличных денежных средств, а также средств на счетах в банке;
- в третью очередь, с другого вида имущества ответственного участника;
- в четвертую очередь, с других видов имущества остальных участников.

Налоговые органы самостоятельно определяют последовательность взыскания задолженности по налогу с остальных участников группы.

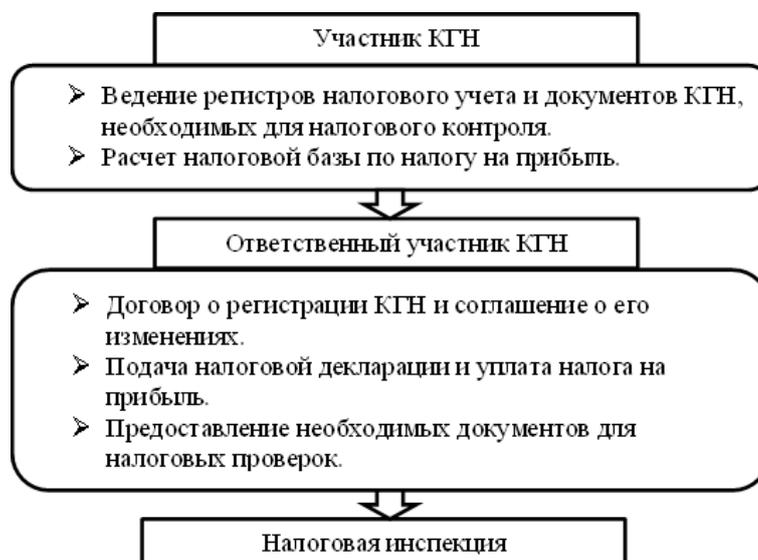


Рисунок 7 – Взаимодействие субъектов КГН

Для присоединения новой организации к уже существующей консолидированной группе налогоплательщиков, данная организация должна соответствовать требуемым условиям на момент своего вхождения в группу.

Участники КГН, соответствующие требуемым условиям членства в группе, имеют право на добровольное прекращение своего участия в группе не ранее прошедших пяти налоговых периодов с момента вступления в данную группу.

Участники группы, вышедшие из её состава, не освобождаются группой от обязанности по оплате налога на прибыль, а также штрафов и пеней, начисленных в период участия в данной группе.

Деятельность консолидированной группы налогоплательщиков прекратится, в случае если: закончится срок действия договора, участники по обоюдному соглашению расторгнут договор, суд признает договор не действительным, уклонения от внесения изменений в договор и их предоставления в налоговые органы, банкротства, реорганизации (за исключением преобразования) и ликвидации КГН [11].

После пяти дней со дня получения документов, связанных с прекращением деятельности КГН, данная информация распространяется в налоговые органы по местонахождению организаций – участников.

Полное прекращение действий консолидированной группы налогоплательщиков наступает с первого числа налогового периода по налогу на прибыль, идущего за периодом, в котором возникло одно из обстоятельств, необходимых для прекращения деятельности группы.

2.2 Особенности распределения налога на прибыль в бюджеты РФ при создании КГН

Процесс перераспределения доходов и направления денежных средств в оборонную, социальную и природоохранительную сферу, определяют уровень эффективности налогообложения, а она в свою очередь помогает создавать

базовые условия для социально-экономического развития регионов и России в целом.

Налог на прибыль представляет собой один из главных источников налоговых доходов бюджетов РФ. На пополнение этого источника влияют консолидированные группы, а также их численность.

Ответственный участник КГН	Количество организаций в 2012 г.	Количество организаций в 2013 г.	Количество организаций в 2014 г.
ОАО «Газпром»	56	65	69
ОАО «Лукойл»	41	38	44(1)
ОАО «Мегафон-Интернэшнл»	4	3	3
ООО «НОВАТЕК Северо-Запад»	5	6	11
ОАО «Новолипецкий металлургический комбинат»	10	10	10
ОАО «Северсталь»	9	21	21(2)
ОАО «Татнефть»	4	4	4
ОАО «Сургутнефтегаз»	7	7	7
ОАО «НК «Роснефть»	22	44	58
ОАО «АК «Транснефть»	37	39	35(7)
ОАО «Газпром нефть»		8	10(1)
ОАО «Атомный энергопромышленный комплекс»		33	38(1)
ОАО «Мечел»		16	20(2)
ОАО «ГМК «Норникель»		17	17
ОАО «ЕВРАЗ Нижнетагильский металлургический комбинат»			12
ЗАО «Торговый дом «ПЕРЕКРЕСТОК»			39
ОАО «РТКомм.РУ»	2	2	прекратило действие
Всего	197	313	398(14)

Рисунок 8 – Количество участников КГН в период 2012 – 2014 гг. [9]

С момента введения консолидированных групп количество организаций – участников в существующих группах с каждым годом возрастало, также росло и количество самих групп. Однако в связи с проявлением отрицательного эффекта, в виде снижения поступлений по налогу на прибыль от участников КГН, создание новых групп консолидированных налогоплательщиков было временно приостановлено. Не считаются зарегистрированными договоры 2014-2015 года.

В 2014 году были зарегистрированы пять договоров о создании КГН, ответственными участниками которых являются: ЗАО "Тандер", ОАО "Оскольский электрометаллургический комбинат", ЗАО "СИБИНТЕРТЕЛЕКОМ", ОАО междугородной и международной электрической связи "Ростелеком", Банк ВТБ 24 (ЗАО).

Эти организации в 2015 году не смогут воспользоваться преимуществами КГН, и будут исчислять налог на прибыль на общих основаниях [8].

В период с 2016 по 2017 год все договоры о создании КГН и их изменения, а также вопросы касаемые присоединения новых участников (кrome случаев реорганизации участников) не подлежат регистрации налоговыми органами. Также не считаются зарегистрированными договоры 2014 – 2015 года (согласно ФЗ от 28.11.2015 N 325 – ФЗ "О внесении изменений в часть первую и статьи 342.4 и 342.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации").

Прибыль организаций – участников консолидированных групп рассчитывается на основании показателей использования трудовых ресурсов и внеоборотных активов. Доля прибыли каждого участника будет иметь следующий вид:

$$d = \left(\frac{T_i}{\sum_{i=1}^N T_i} + \frac{AI_i}{\sum_{i=1}^N AI_i} \right) \cdot \frac{1}{2} \cdot 100\% \quad (1)$$

где d – доля прибыли каждого участника КГН, %

T_i – среднесписочная численность или фонд оплаты труда работников i -той компании- участника КГН,

N – количество участников КГН,

AI_i – остаточная стоимость амортизируемого имущества i -той компании - участника КГН [7].

С использованием данной методики налоговые доходы перераспределяются между бюджетами регионов, согласно трудовым ресурсам и производственной мощности. Также влияет факт того в каком регионе происходит управление холдингами. За счет этого в регионах с концентрацией материнских компаний сокращаются налоговые поступления региона в

бюджеты РФ. Такими регионом является – Центральный федеральный округ, на него приходится около 50 % поступлений от общего объема налога на прибыль.

При широком применении КГН среди налогоплательщиков увеличится эффект равномерного распределения налоговых платежей между субъектами РФ. Эффект КГН заключается в изменении суммы налога рассчитанного по правилам его исчисления, т.е. разница налога внутри и вне КГН. Эффект имеет вид:

$$\text{ЭКГН} = \sum \text{НПО} - \text{СНПОКГН}, \quad (2)$$

где ЭКГН– эффект КГН;

НПО – налог на прибыль организации, рассчитанный вне КГН;

СНПОКГН– налог на прибыль организации, рассчитанный КГН [9].

Участие в консолидированной группе дает холдингам возможность экономии по налогу на прибыль.

Например, имеются четыре организаций «А», «В», «С» и «D», по итогам года имеются следующие данные:

Таблица 2 – Данные по организациям

Показатель	«А»	«В»	«С»	«D»
Налоговая база (прибыль), тыс. руб.	100	35	-50	75

Организация «С» по отчетному периоду имеет убыток в размере 50 тысяч рублей. В случае не участия в КГН, каждой из организаций получившей положительный финансовый результат налог будет начисляться на прибыль 100,35 и 75 тысяч рублей соответственно. А организация, понесшая убытки, освобождается от уплаты налога.

Выходит, что: Налог на прибыль «А» = $100 * 0,2 = 20$ тыс. руб.

Налог на прибыль «В» = $35 * 0,2 = 7$ тыс. руб.

Налог на прибыль «С» = 0 тыс. руб.

Налог на прибыль «D» = $75 * 0,2 = 15$ тыс. руб.

Общая сумма налога на прибыль = 42 тыс. руб.

В варианте участия в КГН организации суммируют свои налоговые результаты и создают консолидированную налоговую базу, которая будет равняться $100 + 35 - 50 + 75 = 160$ тыс. руб.

Налог на прибыль КГН = $160 * 0,2 = 32$ тыс. руб.

Таким образом, данный пример наглядно иллюстрирует эффект КГН, размер эффекта составит:

$ЭКГН = 42 - 32 = 10$ тыс. руб.

Увеличение участников КГН увеличит эффект равномерного распределения налоговых платежей между субъектами РФ.

Таблица 3 – Преимущества и недостатки создания КГН

Преимущества	Недостатки
Уменьшение суммы налога на прибыль за счет создания консолидированной налоговой базы по начислению налога, т.е. суммирования прибыли и убытков каждого из участников КГН по результатам их деятельности.	Запрет на признание убытков, полученных предприятиями-участниками до вступления в КГН. Если в будущем налогоплательщик выходит из консолидированной группы, то данные убытки будут признаны для налогообложения.
Снижение налогового контроля по сделкам, заключенным между предприятиями-участниками консолидированной группы, так как они не составляют предмет контроля за трансфертным образованием. Исключение составляют сделки, с предметом которых выступает добытые полезные ископаемые (объект налогообложения НДС, с использованием процентной ставки).	Отсутствие возможности формирования некоторых видов резервов по отношению к другим участникам группы. Например, резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию другим участникам данной группы или резерв по сомнительным долгам (задолженность одного из участников группы перед всеми участниками КГН).
Упрощение процедуры уплаты налога и оптимизация платежей по налогу на прибыль.	В случае неуплаты налога ответственным участником сумма штрафа взимается с каждого участника группы.

После начисления уплаты налога на прибыль организаций, денежные средства направляются в бюджет РФ.

Основная ставка налога на прибыль составляет 20 %, из которой 2 % направляется в федеральный бюджет, а 18 % в бюджет субъекта РФ.

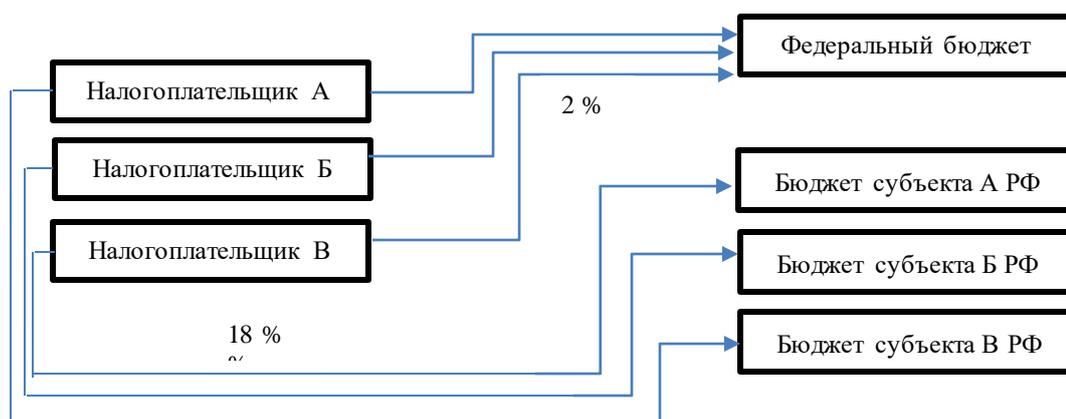


Рисунок 9 – Распределение налога на прибыль между уровнями бюджетной системы РФ

Для отдельных категорий налогоплательщиков законодательные органы субъектов предусматривают понижение ставки налога, однако не ниже 13,5 % (но для участников региональных инвестиционных проектов ставка может быть ниже данного уровня). Применение института КГН способствует увеличению доли налога на прибыль в доходной части бюджетов субъектов РФ, а также позволяет распределить налоговые доходы по бюджетам субъектов РФ более эффективно.

2.3 Анализ поступлений налога в бюджеты РФ за период деятельности КГН

Государство возлагает на институт КГН ряд функций, в число которых входит:

1) перераспределительная – способствование росту налоговых доходов бюджетов субъектов РФ, которые имеют производственные и убыточные предприятия;

2) фискальная – создание благоприятных условий для деятельности организаций, которые повлекут за собой отмену использования трансфертных цен для уменьшения налоговой базы.

Для определения эффективности деятельности КГН и выполнения своих прямых функций необходимо провести анализ поступлений налога. Для анализа поступлений налога в бюджеты РФ за время деятельности КГН необходимо также рассмотреть поступления налога на прибыль до введения КГН.

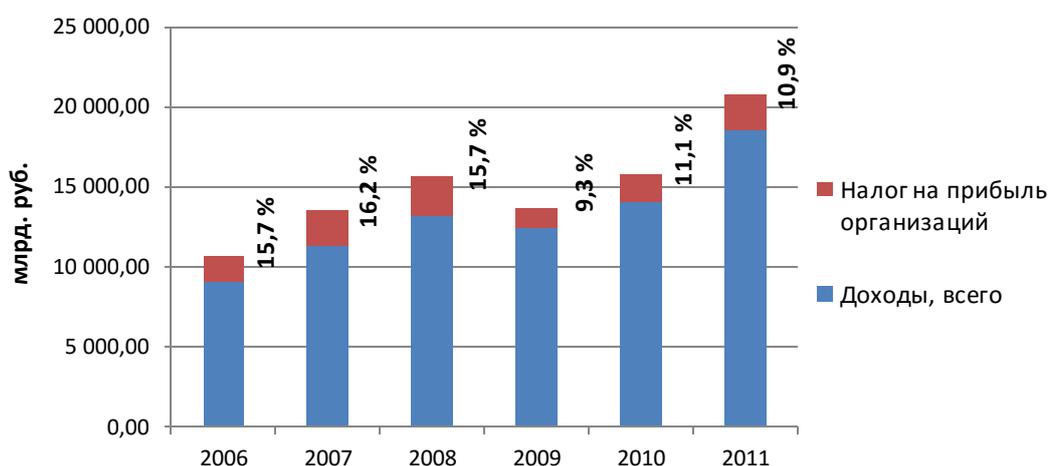


Рисунок 10 – Динамика поступлений налога на прибыль до введения КГН

Не смотря на ежегодное увеличение доходов бюджета РФ наблюдаются постепенное снижение доли налога на прибыль в составе общих доходов бюджета. За период 2006 – 2011 гг. среднее значение налога на прибыль в общей структуре налоговых доходов бюджета РФ составило 13,15 %.

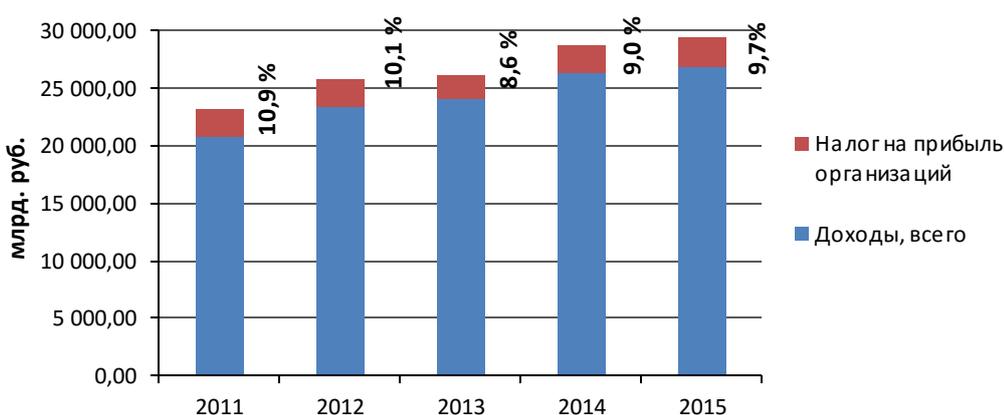


Рисунок 11 – Динамика поступлений налога на прибыль после введения КГН

После создания КГН произошло последующее снижение доли налога на прибыль в составе совокупных доходов бюджета. За период 2011 – 2015 гг. среднее значение налога на прибыль в общей структуре налоговых доходов

бюджета РФ составило 9, 66 %. По сравнению с периодом до введения КГН среднее значение налога в совокупных доходах уменьшилось на 3, 5 %.

Таблица 4 – Поступления налога на прибыль после введения КГН [12]

	Вид доходов	Консолидированный бюджет РФ и бюджет ГВБФ РФ, млрд. руб.	Федеральный бюджет, млрд. руб.	Консолидированные бюджеты субъектов РФ, млрд. руб.
2011	Всего доходов	20 855,37	11 367,65	7 644,24
	Налог на прибыль организаций	2 270,54	342,60	1 927,94
2012	Всего доходов	23 435,70	12 855,54	8 064,52
	Налог на прибыль организаций	2 355,70	375,82	1 979,89
2013	Всего доходов	24 082,39	13 019,95	8 164,67
	Налог на прибыль организаций	2 071,89	352,21	1 719,67
2014	Всего доходов	26 371,06	14 496,83	8 905,46
	Налог на прибыль организаций	2 372,84	411,32	1 963,35
2015	Всего доходов	26 922,00	13 659,24	9 241,46
	Налог на прибыль организаций	2 598,85	491,38	2 107,47

Наблюдается тенденция снижения поступлений налога на прибыль от КГН, особенно в 2013 году. В сравнении с 2012 годом сумма поступлений в бюджеты регионов от участников КГН сократилась на 145,7 млрд. руб. и составила 348, 2 млрд. руб. [10].

Объясняется данное снижение поступлений влиянием следующих факторов:

- замедление темпов роста экономики;
- двойное увеличение размеров страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию негативно повлияло на активность предпринимателей;
- увеличение расходов по амортизационным отчислениям, в связи с вводом в эксплуатацию объектов по крупным инвестиционным проектам недопоступило 68,2 млрд. руб. [10];

– установление законами субъектов РФ применения пониженных налоговых ставок по налогу на прибыль (8 КГН применили такие ставки).

Рассмотрим поступления налога на прибыль в бюджеты РФ в разрезе отдельного субъекта РФ – Томской области.

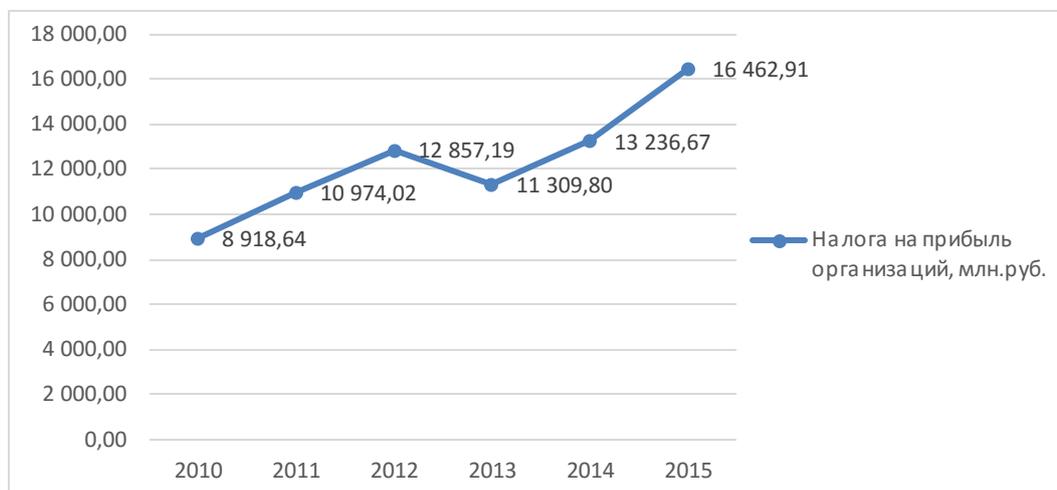


Рисунок 12 – Поступления налога на прибыль организаций в Томскую область 2010-2015 гг. [13]

В субъекте наблюдается аналогичная ситуация – снижение поступлений по налогу на прибыль в 2013 году. Динамика поступлений приняла положительную тенденцию, и сумма поступлений налога стала увеличиваться. Эффект КГН не влияет на уменьшение совокупных платежей в бюджеты, в случае рассмотрения долгосрочного отрезка времени. Институт КГН уменьшает консолидированную налогооблагаемую базу и сумму налога. В случае не участия в КГН, предприятия с отрицательным финансовым результатом уменьшат налогооблагаемую базу в последующие годы, т.е. осуществят перенос убытков на будущее.

Создание консолидированных групп налогоплательщиков позволяет перераспределять налог между бюджетами регионов исходя из производственной мощности и трудовых ресурсов регионов. За счет этого налоговые поступления концентрируются в тех регионах, где находится производство, а в регионах, где находится управление холдингами, сокращаются поступления налога. Как итог - несбалансированное

перераспределение налоговых поступлений налога на прибыль между бюджетами регионов.

Предстоит изменение института КГН в целях повышения эффективности его деятельности. Также необходима корректировка госпрограмм, занимающихся регулированием межбюджетных отношений, в целях разработки и утверждения новых направлений перспективного развития систем межбюджетных отношений и решения проблемы несбалансированного перераспределения налоговых поступлений между бюджетами регионов.

3 Способы совершенствования системы консолидированных групп налогоплательщиков

3.1 Анализ влияния создания консолидированных групп на налоговые доходы регионов

Создание консолидированных групп в первую очередь затрагивает интересы регионов, бюджеты которых получают доходы от налога на прибыль. Поступления зачастую не соответствуют объективным показателям экономической активности регионов, например, стоимости основных фондов и численности работающих.

В связи с этим в 2014 году в налоговое законодательство внесли изменения, направленные на приостановление процесса создания новых КГН, а также расширения уже существующих групп. В этот период было спланировано провести анализ деятельности и влияния консолидированных групп на доходы бюджетов, с целью формирования стратегии реформирования института КГН [14].

Рассмотрим изменения поступлений налога на прибыль организаций в связи с созданием КГН в общей сумме поступлений налога на прибыль организаций в 2014 году.

Таблица 5 – Поступления налога на прибыль организаций по субъектам РФ [18]

Диапазон уд. веса изменений, в %	Увеличение		Снижение	
	Количество субъектов РФ	Сумма поступлений, млрд. руб.	Количество субъектов РФ	Сумма поступлений, млрд. руб.
Всего, в том числе:	53	61,9	32	-127,0
от 0 до 1	11	0,3	9	-0,4
от 1 до 3	12	2,7	6	-2,4
от 3 до 10	17	7,9	8	-55,9
от 10 до 30	6	10,2	8	-63,5
от 30 и выше	7	40,8	1	-4,8

В данной таблице субъекты РФ группируются по принципу изменений удельного веса поступления налога на прибыль организаций. Сопоставление изменений удельного веса поступлений приведены ниже (см. Рисунок 13).

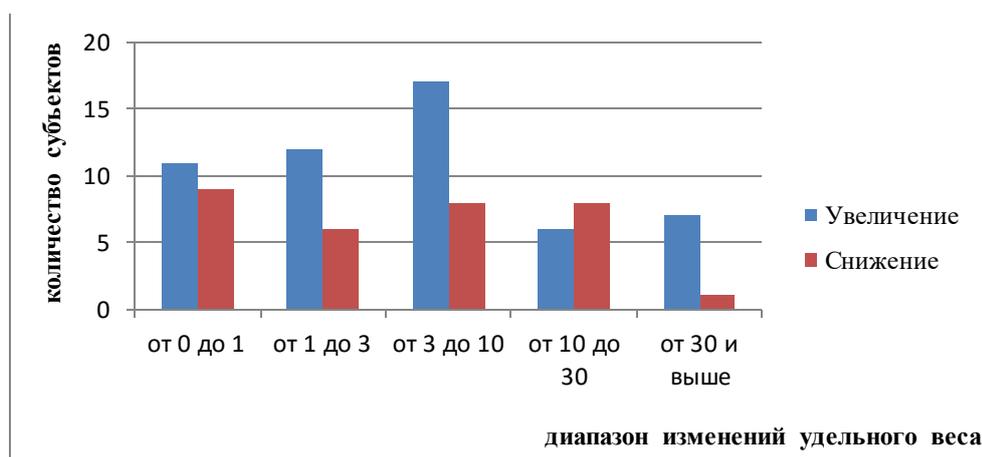


Рисунок 13 – Изменения удельного веса поступлений налога на прибыль организаций по субъектам РФ

В связи с деятельностью КГН в 2014 году в 53 субъектах РФ произошло увеличение поступлений налога. Наибольший диапазон увеличения удельного веса (30 % и более) поступлений в семи субъектах. В диапазоне увеличения удельного веса от 3 до 10 зарегистрировано наибольшее количество субъектов. Снижение поступлений налога на прибыль наблюдалось в 32 двух субъектах РФ. Максимальное снижение (30 % и более) удельного веса поступлений налога лишь в одном субъекте. В диапазоне уменьшения удельного веса от 0 до 1 зарегистрировано наибольшее количество субъектов.

В целом количество субъектов с увеличением поступлений налога на прибыль больше чем субъектов со снижением поступлений данного вида. По данным Казначейства поступления налога на прибыль организаций в консолидированные бюджеты РФ в 2014 году увеличились относительно 2013 на 244, 3 млрд. рублей [18].

Сравним поступления налога на прибыль организаций по каждому из округов РФ в 2014 – 2015 гг.

Таблица 6 – Сравнение поступлений налога на прибыль организаций по округам РФ [15]

Округ	2014 г.		2015 г.		Темпы прироста (снижения), %	
	Уд. вес, %	Сумма налога, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма налога, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма налога, млн. руб.

Продолжение Таблицы 6

Центральный федеральный округ	40, 1	951 509, 7	38, 2	991 537, 2	-4, 7	4, 2
Северо – западный федеральный округ	11, 6	274 990, 8	11, 6	302 896, 9	-	10, 1
Северо – кавказский федеральный округ	0, 9	20 354, 7	0, 7	16 910, 3	-22, 2	-16, 9
Южный федеральный округ	4, 5	106 009, 2	4, 0	104 294, 6	-11, 1	-1, 6
Приволжский федеральный округ	12, 5	296 608, 9	12, 4	322 665, 9	-0, 8	8, 9
Уральский федеральный округ	14, 7	348 825, 1	13, 4	347 361, 5	-8, 8	-0, 4
Сибирский федеральный округ	7, 6	181 515, 0	8, 0	208 046, 7	5, 3	14, 6
Дальневосточный федеральный округ	8, 1	193 029, 4	11, 4	296 125, 2	40, 7	53, 4
Крымский федеральный округ	-	-	0, 3	9 009, 9	-	-
Итого	100	2 372 842, 8	100	2 598 848, 2	-	9, 5

За период 2014 – 2015 год прирост поступлений налога на прибыль увеличился на 9,5 %. Положительная динамика в Сибирском и Дальневосточном округе. Наибольший прирост в удельном весе поступлений налога наблюдается в Дальневосточном федеральном округе – 40, 7%.

Определяющее влияние на динамику налоговых поступлений оказало строительство в предшествующие годы и введение в эксплуатацию основных крупных инвестиционных объектов в 2011 – 2013 годах:

1) Отдельные объекты нефтепровода «Восточная Сибирь – Тихий океан», которые затронули Амурскую область, Еврейскую автономную область, Хабаровский и Приморский края.

2) Объекты к саммиту АТЭС 2012 года в Приморском крае.

3) Ввод в эксплуатацию Восточно-Алинского месторождения нефти, строительство пускового комплекса Томмот – Якутск в Республике Саха (Якутия).

4) Завершение реконструкции аэропорта Анадырь в Чукотском автономном округе и другие масштабные инвестиционные проекты [16].

Неизменным остается удельный вес поступлений налога в Северо-западном федеральном округе. В 2015 добавился Крымский федеральный округ. В остальных округах имеет место тенденция снижения поступлений, особенно в Северо – кавказском федеральном округе, причинами данного падения могут быть такие факторы, как:

- сокращение численности работников предприятий, в связи с неустойчивой ситуацией в сфере экономики;
- нестабильность рубля по отношению к другим валютам;
- террористические угрозы и политические конфликты;
- рост цен на закупку сырья и материалов;
- индексация налоговых ставок, перерасчет налога на прибыль организаций за предшествующие периоды.

Можно сделать вывод, что существование КГН влияет на поступление налога на прибыль в бюджеты РФ, и тем самым оказывает воздействие на финансирование регионов страны, их развитие, конкуренцию, и в целом, на экономическую безопасность России и ее субъектов [17].

Рассмотрим поступления налога на прибыль от КГН в Сибирском Федеральном округе за 2015 год.

Таблица 7 – Поступления налога на прибыль от КГН в СФО за 2015 год

Субъекты СФО:	Налог на прибыль организаций (без учета КГН), зачисляемый в консолидированный бюджет РФ, тыс. руб.	Налог на прибыль организаций от КГН, зачисляемый в консолидированный бюджет РФ, тыс. руб.	Удельный вес налог на прибыль организаций от КГН в общем объеме поступлений, %
Республика Алтай	751 123	5 997	0, 8

Продолжение Таблицы 7

Республика Бурятия	8 249 389	142 606	1, 7
Республика Тыва	198 073	21 340	10, 8
Республика Хакасия	3 973 976	-9 816	- 0, 2
Алтайский край	8 881 224	864 188	9, 7
Красноярский край	75 168 406	29 379 194	39, 1
Иркутская область	32 136 055	721 469	2, 2
Кемеровская область	24 884 293	1 719 890	6, 9
Новосибирская область	23 165 855	214 082	0, 9
Омская область	10 010 869	104 773	1, 0
Томская область	16 462 909	2 996 322	18, 2
Забайкальский край	4 164 503	1 740 155	41, 8

В Республике Алтай и Новосибирской области наименьшее влияние КГН на поступление налога в связи с минимальной долей прибыли от участников консолидированных групп. Наибольшая доля поступлений налога на прибыль в Забайкальском и Красноярском крае, что говорит о достаточно сильном влиянии КГН на доходы данных регионов. Соответственно, функционирование института консолидированных налогоплательщиков оказывает влияние на доходы регионов с большим количеством участников консолидированных групп.

Рассмотрим динамику поступлений налога на прибыль в разрезе Сибирского федерального округа.

Таблица 8 – Динамика поступлений налога на прибыль в субъектах Сибирского федерального округа 2011 – 2015 гг. [15]

	2011	2012	2013	2014	2015
Томская область					
Поступления налога на прибыль, тыс. руб.	10 974 021	12 857 187	11 309 804	13 236 281	16 462 909
Из них поступления в консолидированный бюджет субъекта РФ, тыс. руб.	10 067 080	12 059 818	10 582 992	12 361 670	15 211 854
Удельный вес от общей суммы налога, %	91,7	93, 8	93, 6	93, 4	92,4
Новосибирская область					
Поступления налога на прибыль, тыс. руб.	21 208 041	27 930 278	23 240 046	23 277 608	23 165 855

Продолжение Таблицы 8

Из них поступления в консолидированный бюджет субъекта РФ, тыс. руб.	19 458 700	24 862 299	21 888 028	20 962 833	20 681 946
Удельный вес от общей суммы налога, %	91, 5	89, 1	94, 2	90, 0	89, 3
Кемеровская область					
Поступления налога на прибыль, тыс. руб.	40 484 458	27 605 609	16 702 817	20 795 864	24 884 293
Из них поступления в консолидированный бюджет субъекта РФ, тыс. руб.	35 940 691	24 570 072	15 140 351	19 206 908	23 067 574
Удельный вес от общей суммы налога, %	88, 9	89, 0	90, 6	92, 3	92, 7

Из трех областей только в Кемеровской области наблюдается стабильное увеличение удельного веса поступлений налога в консолидированный бюджет субъекта от общей суммы поступлений налога на прибыль организаций. В Томской области с 2012 года незначительное уменьшение поступлений в бюджет региона.

В среднем в течение 2014-2015 гг. наблюдается тенденция сокращения удельной доли поступлений в бюджеты регионов относительно общей суммы поступлений налога на прибыль.

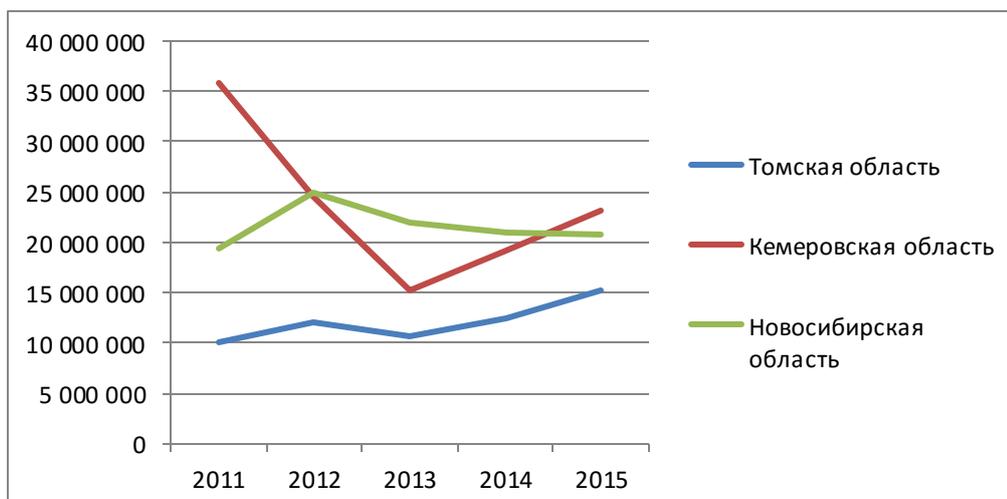


Рисунок 14 – Динамика поступлений налога на прибыль в региональные бюджеты СФО 2011-2015 гг.

Из графика видно, что в Кемеровской области произошло достаточно резкое снижение налоговых поступлений в бюджет региона в 2013 году с последующим ростом. Новосибирская и Томская область имеют аналогичную тенденцию изменения поступлений, однако, доходы бюджета Томской области ниже остальных рассматриваемых субъектов СФО.

Объясняется снижение поступлений 2012 – 2013 году влиянием следующих факторов:

- замедлением темпов роста экономики;
- двойным увеличением размеров страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию негативно повлиявшим на активность предпринимателей;
- увеличением расходов по амортизационным отчислениям, в связи с вводом в эксплуатацию объектов по крупным инвестиционным проектам;
- установлением законами субъектов РФ применения пониженных налоговых ставок по налогу на прибыль.

Эффективное межбюджетное распределение налоговых доходов носит важное экономическое, социальное и политическое значение для развития страны. Дифференциация налоговых поступлений регионов демонстрирует несбалансированность бюджетной системы, в связи с распределением налога относительно производственной мощности и численности сотрудников, не рассматривая инвестиционную привлекательность и географическое положение региона. Таким образом, большая часть поступлений уходит в производственные регионы, а регионы с материнскими компаниями имеют значительные недопоступления.

3.2 Основные направления реформирования консолидированного налогообложения

Распределение региональных налоговых доходов характеризуется яркой дифференциацией, обусловленной неравномерным социально-экономическим

развитием регионов. Как итог несбалансированное перераспределение налоговых поступлений в бюджеты регионов.

В результате отрицательного эффекта деятельности КГН на налоговые доходы регионов, методика распределения налоговых поступлений, полученных регионами от участников КГН, должна учитывать интересы государства и налогоплательщиков следуя принципам:

1) Согласование интересов взаимодействующих сторон (принятие и исполнение данных принципов без использования иного давления и влияния).

2) Бюджетная предсказуемость (механизм перераспределения налоговых доходов должен быть понятным, а также позволять налоговой службе относительно точно планировать ожидаемые поступления по налогу на прибыль)

3) Справедливость, включающая в себя:

– социально – экологическую справедливость (субъекты РФ, занимающиеся добычей и переработкой природных ресурсов, получают преимущественные поступления налога для компенсирования нанесенного экологического ущерба);

– бюджетно – правовая горизонтальная справедливость (исключение политического и прочего давления субъектов РФ на перераспределение налога);

– социально – бюджетная эффективность (достижение максимального социального эффекта в регионах при минимальных затратах средств регионального и местных бюджетов).

В налоговой системе России в меньшей степени реализуется принцип социально – экономической направленности. Необходимо рассматривать социально – экономические характеристики и уровень депрессивности регионов, в которых находятся участники КГН. В целях усиления социально-бюджетного принципа при распределении поступлений налога на прибыль КГН необходимо использовать коэффициентный подход [23].

Для повышения социально – бюджетной эффективности необходимо учитывать социальное развитие региона, одной из характеристик которой является степень депрессивности региона. Особого внимания заслуживают депрессивные регионы – территории, генерирующие налоговые доходы, ниже средних значений по России. Данные регионы имеют необходимость в финансовой поддержке для установления балансового равенства бюджета. Депрессионные регионы характеризуются следующими признаками: наличие весомой доли промышленности в структуре экономики, накопленный научно-технический потенциал высокого уровня, высококвалифицированный персонал [20].

Причинами перехода региона в депрессивное состояние могут быть:

- 1) Структурные изменения в экономике страны.
- 2) Снижением инвестиционного спроса и сокращение госзаказов.
- 3) Истощенная минерально – сырьевая база.
- 4) Падение конкурентоспособности производимой продукции.

В России депрессивность имеет общерегиональный характер и распространяется на большую часть производственно-хозяйственных структур, поэтому данная проблема частично исключается. Депрессивными считаются лишь те регионы, в которых спад уровня жизни населения, демографии, производства, состояния инфраструктуры – ниже общероссийского уровня, а также имеет нарастающий негативный характер.

Каждый депрессионный регион необходимо исследовать на причины упадка, а также определить его индивидуальные социально – экономические характеристики, что поможет повысить уровень развития региона. Совокупность факторов, влияющих на состояние депрессивности, должна быть как можно более широкой, чтобы выявить конкретные причины упадка. На практике учесть все возможные показатели довольно сложно, следовательно, необходимо выбрать наиболее важные показатели.

Предлагается выделить следующие факторы, влияющие на уровень депрессивности: валовой региональный продукт на душу населения, индекс

производительности труда, уровень безработицы, коэффициент миграции, доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума. На примере Сибирского федерального округа рассмотреть регионы на факторы, влияющие на депрессивность, в течение 2014 – 2015 гг.

Таблица 9 – Валовой региональный продукт и уровень безработицы в регионах СФО [19]

	Валовой региональный продукт на душу населения, руб.		Уровень безработицы в среднем за год, %	
	2014	2015	2014	2015
Сибирский федеральный округ	287 293,8	316 380,1	7,0	7,7
Республика Алтай	157 887,4	184 011,4	10,4	9,7
Республика Бурятия	181 828,2	189 325,7	8,4	9,2
Республика Тыва	132 745,7	149 334,8	19,1	18,6
Республика Хакасия	265 860,7	299 913,3	6,2	5,8
Алтайский край	173 763,5	187 587,3	7,2	8,0
Забайкальский край	209 780,8	209 002,5	10,0	10,4
Красноярский край	441 084,9	498 372,4	5,0	6,2
Иркутская область	332 700,5	375 481,9	8,8	8,2
Кемеровская область	243 932,3	273 825,1	6,2	7,7
Новосибирская область	300 522,5	326 867,5	5,1	6,9
Омская область	279 510,4	303 088,5	6,7	6,8
Томская область	377 218,0	399 207,9	7,6	7,7

Валовой региональный продукт показывает стоимость товаров и услуг, произведенных для конечного использования населением региона. Во всех регионах СФО на протяжении 2014 – 2015 гг. наблюдается повышение значения ВРП на душу населения, кроме Забайкальского края. Наибольшие значения выше среднего по округу зарегистрированы в Красноярском крае, Томской области, Иркутской области. Обратная ситуация в Республике Тыва, Республике Алтай, Республике Бурятия. Данные значения объясняются низкой долей промышленности и незначительным производственным потенциалом регионов.

В целом по регионам проходит тенденция увеличения уровня безработицы, и как результат снижение уровня жизни населения, налоговых поступлений и рост расходов на пособия по безработице. Снижение уровня безработицы лишь в 4 регионах округа, однако, не смотря на положительную

тенденцию в Забайкальском крае уровень безработицы выше значений по округу. Наибольший уровень безработицы в Республике Тыва. Более благоприятные условия на рынке труда и большее число занятых в Республике Хакасия и Красноярском крае [19].

Таблица 10 – Доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума и коэффициент миграции в регионах СФО

Субъект Сибирского федерального округа	Доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума в общей численности населения субъекта РФ, %		Коэффициент миграции, человек на 10 тыс. человек населения	
	2014	2015	2014	2015
Республика Алтай	20,7	24,4	0,9	-10,3
Республика Бурятия	16,9	16,8	-13,1	-20,5
Республика Тыва	34,7	35,1	-79,5	-75,6
Республика Хакасия	17,5	17,8	10,7	5,8
Алтайский край	17,0	18,1	-13,7	-18,7
Забайкальский край	18,0	20,5	-61,9	-66,4
Красноярский край	16,7	19,1	3,3	9,6
Иркутская область	18,6	20,4	-29,6	-25,3
Кемеровская область	14,1	16,4	-19,5	-7,1
Новосибирская область	15,2	18,6	49,7	44,9
Омская область	12,0	14,2	3,6	-9,1
Томская область	16,4	18,5	21,1	1,0

В целом во всех регионах наблюдается увеличение численности населения с доходами ниже прожиточного минимума. Наибольшая доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума зарегистрирована в Республике Тыва, Республике Алтай и Иркутской области. Главные причины увеличения доли населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума – снижения курса рубля, высокая инфляция, рост уровня безработицы.

В большей части регионов зарегистрирован отток населения. Из всех субъектов СФО в Забайкальском крае и Иркутской области наибольший отток населения, однако, не смотря на отрицательные значения, в Иркутской области наблюдается положительная динамика в виде уменьшения оттока населения. Новосибирская область является лидером по притоку населения, в связи с

низким уровнем безработицы, развитой инфраструктурой, высоким уровнем жизни населения в области [19].

Таблица 11 – Индекс производительности труда

Субъект Сибирского федерального округа	Индекс производительности труда, в процентах к предыдущему году	
	2014	2015
Республика Алтай	102,0	108,9
Республика Бурятия	101,0	99,3
Республика Тыва	102,8	106,6
Республика Хакасия	106,7	104,8
Алтайский край	104,8	100,2
Забайкальский край	98,5	95,6
Красноярский край	102,6	101,1
Иркутская область	102,0	104,8
Кемеровская область	97,3	104,1
Новосибирская область	104,2	101,1
Омская область	104,8	101,9
Томская область	101,3	101,1

В большей части регионов тенденция снижения производительности труда, максимальное снижение индекса в Алтайском крае, а минимальное значение в Забайкальском крае и Республике Бурятия. Прирост индекса производительности в Республике Алтай, Кемеровской и иркутской области. Причинами роста индекса производительности являются: внедрение новой техники и технологи, специализация производства и расширение объема поставок.

Для определения депрессивности каждый из факторов необходимо оценить по шкале от 1 до 5, по следующей шкале: 1 – негативное значение фактора; 2 – менее негативное значение фактора; 3 – нейтральное значение фактора; 4 – положительное значение фактора; 5 – более положительное значение фактора. Найти удельный вес оценки каждого фактора, вывести общую итоговую оценку и на ее основании определить корректирующий коэффициент, учитывающий социальное развитие региона K_i .

$$K_i = \frac{D_i}{\sum_{i=1}^N D_i}, \quad (3)$$

где, K_i – корректирующий коэффициент, учитывающий социальное развитие региона, в котором находится i -я компания – участник КГН;

D_i – показатель депрессивности региона, в котором находится i -я компания – участник КГН.

Каждый из пяти факторов пронумерован соответственно номеру в таблице:

1) валовой региональный продукт на душу населения;

2) индекс производительности труда;

3) уровень безработицы;

4) коэффициент миграции;

5) доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума в разрезе регионов СФО.

Таблица 12 – Оценка факторов влияющих на депрессивность регионов СФО в 2015 году

Субъект СФО	Оценка от 1 до 5					Удельный вес оценки фактора, %					Итого оценка, %	Показатель депрессивности региона, %
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5		
Республика Алтай	1	5	1	2	2	4	20	4	8	8	44	56
Республика Бурятия	1	2	2	1	5	4	8	8	4	20	44	56
Республика Тыва	1	5	1	1	1	4	20	4	4	4	36	64
Республика Хакасия	2	5	5	4	4	8	20	20	16	16	80	20
Алтайский край	1	4	2	1	4	4	16	8	4	16	48	52
Забайкальский край	2	1	1	1	3	8	4	4	4	12	32	68
Красноярский край	5	4	5	4	3	20	16	20	16	12	84	16
Иркутская область	5	5	2	1	3	20	20	8	4	12	64	36
Кемеровская область	2	4	3	2	5	8	16	12	8	20	64	36
Новосибирская область	4	4	4	5	4	16	16	16	20	16	84	16
Омская область	3	3	4	2	5	12	12	16	8	20	68	32
Томская область	5	4	3	3	4	20	16	12	12	16	76	24

На основании результатов оценки депрессивности регионов предлагается следующая шкала уровней депрессивности:

Таблица 13 – Шкала уровней депрессивности

Группа	Показатель депрессивности региона, %	Значение
А	0 – 20	Не депрессивный регион
В	20 – 40	Ощутимый уровень депрессивности региона
С	40 – 60	Существенный уровень депрессивности региона
Д	60 – 80	Повышенный уровень депрессивности региона
Е	80 – 100	Критический уровень депрессивности региона

Оценка факторов, влияющих на уровень депрессивности показала, что в Забайкальском крае и Республике Тыва, повышенный уровень депрессивности по Сибирскому федеральному округу. Поэтому рассмотрим распределение налога на прибыль организации в одном из этих регионов.

Налоговые поступления распределяются согласно трудовым ресурсам и производственной мощности, в связи с этим происходит несбалансированное поступление налога регионам, и сокращение поступлений в регионы с управляющими компаниями.

Для справедливого перераспределения налоговых поступлений необходимо учитывать социально – экономические характеристики и уровень депрессивности региона. Рассмотренные факторы, определяющие депрессивность региона, относятся непосредственно к численности занятых (сотрудников организаций). Соответственно, доля прибыли каждого участника КГН с учетом корректирующего коэффициента будет иметь вид:

$$d = \left(\frac{K_i * T_i}{\sum K_i * T_i} + \frac{AI_i}{\sum AI_i} \right) * \frac{1}{2}, \quad (4)$$

где, d –доля прибыли каждого участника КГН, %

T_i – среднесписочная численность или фонд оплаты труда работников i -той компании - участника КГН,

AI_i – остаточная стоимость амортизируемого имущества i -той компании - участника КГН,

K_i – корректирующий коэффициент, учитывающий социальное развитие региона, в котором находится i -я компания – участник КГН.

Допустим существование КГН, состоящей из пяти организаций, каждая из которых находится в одном из регионов СФО: в Забайкальском крае «Организация 1», в Республике Хакасия «Организация 2», в Кемеровской области «Организация 3», в Томской области «Организация 4», в Республике Алтай «Организация 5». Имеются следующие данные по каждой из компаний.

Таблица 14 – Данные по организациям-участникам КГН

Организация	Среднесписочная численность работников, человек	Остаточная стоимость амортизируемого имущества, тыс. руб.	Доля прибыли каждого участника КГН
Организация 1	3 650	7 697 400	0,129
Организация 2	10 714	14 958 423	0,304
Организация 3	8 340	10 652 170	0,227
Организация 4	7 512	9 850 100	0,207
Организация 5	4 810	6 400 205	0,133
Итого	35 026	49 558 298	1,000

После оценки социально – экономического развития регионов, в которых находятся предприятия – участники КГН, был определен уровень депрессивности данных регионов. Доля прибыли каждого предприятия – участника КГН с учетом корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона будет иметь следующий вид:

Таблица 15 – Применение корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, при расчете доли прибыли каждого участника КГН

Организация	Группа депрессивности	Корректирующий коэффициент, учитывающий социальное развитие региона, в котором находится компания – участник КГН	Доля прибыли каждого участника КГН с учетом корректирующего коэффициента
Организация 1	D	3,33	0,180
Организация 2	A	0,98	0,239
Организация 3	B	1,76	0,232
Организация 4	B	1,18	0,174
Организация 5	C	2,74	0,175

Поступления налога на прибыли организаций от данной КГН составляют 52 673 122 тыс. руб. Сравнение перераспределения налоговых поступлений согласно формуле нахождения доли, прибыли каждого участника

КГН без учета корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, и с учетом корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона представлено на Рисунке 15.

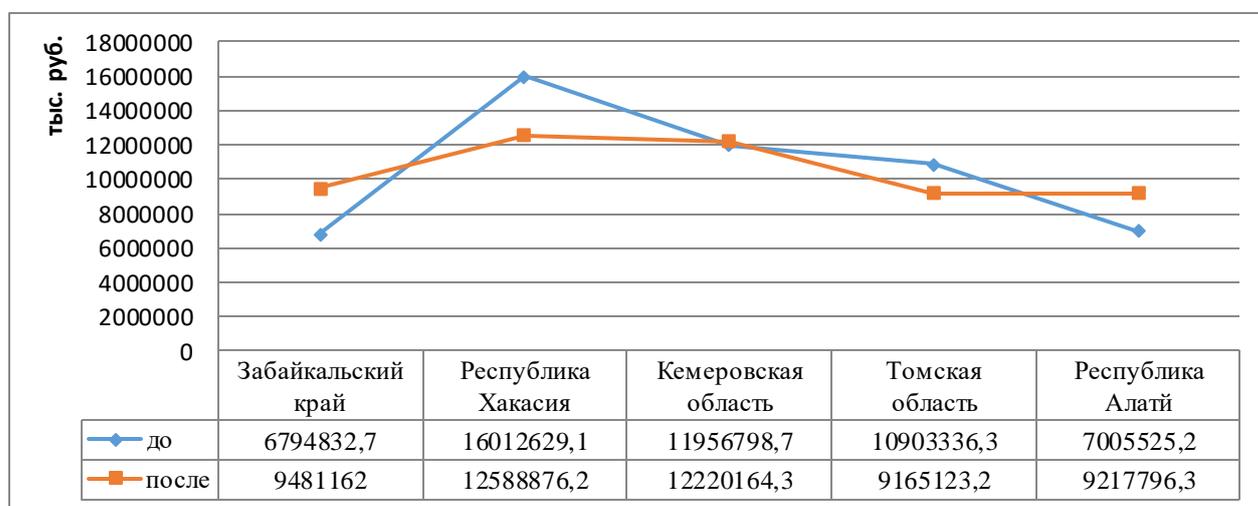


Рисунок 15 – Распределение налога на прибыль до и после изменений

Из данных диаграммы видно, что перераспределение поступлений налога на прибыль стали более равномерны и справедливы, использование коэффициентного подхода оправдано. С применением корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, поступления налога на прибыль от участников КГН перераспределяются с учетом социально-экономических характеристик регионов. Полученные средства в бюджеты регионов направятся на развитие и повышение показателей социально-экономического развития. Поэтому так важно сбалансированное распределение налоговых поступлений между бюджетами субъектов РФ.

3.3 Оценка эффективности предложенных мероприятий

Рассмотрим эффективность предложенных мероприятий на примере консолидированной группы налогоплательщиков, состоящей из пяти предприятий, ответственным участником данной группы является ОАО «Оскольский электрометаллургический комбинат (ОЭМК)».

Предприятия-участники КГН занимаются металлообработкой. Но как единый налогоплательщик данная консолидированная группа начнет

действовать лишь после снятия моратория на создание новых консолидированных групп.

Таблица 16 – Данные по предприятиям-участникам КГН

Названия основных предприятий КГН	Среднесписочная численность работников	Остаточная стоимость амортизируемого имущества, тыс. руб.	Доля прибыли каждого участника КГН	Регион уплаты налога
ОАО Оскольский электрометаллургический комбинат (ОАО ОЭМК)	10890	16787407	0,288	Белгородская область
ОАО Холдинговая Компания "Металлоинвест"	3	46	0,000	г. Москва
ОАО Лебединский горно-обогатительный комбинат (ОАО ЛГОК)	11418	15177983	0,279	Белгородская область
ОАО Михайловский горно-обогатительный комбинат (ОАО МГОК)	8602	6558927	0,164	Курская область
ОАО Уральская сталь	11572	13930506	0,269	Оренбургская область
ИТОГО	42485	52454869	1,000	

Для определения уровня депрессивности регионов, в которых находятся участники КГН, необходимо оценить регионы Центрального федерального округа (Белгородская область, Курская область, город Москва) и регион Приволжского федерального округа (Оренбургская область).

Таблица 17 – Факторы, влияющие на депрессивность регионов

Фактор	Белгородская область	г. Москва	Курская область	Оренбургская область
Коэффициент миграции, человек на 10 тыс. человек населения	38,2	91,5	69,8	-33,4
Индекс производительности труда, в процентах к предыдущему году	102,8	99,6	105,0	100,4
Уровень безработицы в среднем за год, %	4,1	1,8	4,2	4,8

Продолжение Таблицы 17

Доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума в общей численности населения субъекта РФ, %	8,7	9,0	10,2	14,1
Валовой региональный продукт на душу населения, руб.	400 633,4	1 053 949,8	266 007,6	364 761,5

Далее приведена оценка каждого из факторов, которые пронумерованы соответственно номеру в таблице:

- 1) коэффициент миграции;
- 2) индекс производительности труда;
- 3) уровень безработицы;
- 4) доля населения с денежными доходами ниже региональной величины прожиточного минимума в разрезе регионов;
- 5) валовой региональный продукт на душу населения.

Таблица 18 – Оценка факторов влияющих на депрессивность регионов

Субъект РФ	Оценка от 1 до 5					Удельный вес оценки фактора, %					Итого оценка, %	Показатель депрессивности региона, %
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5		
Номер фактора	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	Σ	100- Σ
Белгородская область	3	4	2	5	4	12	16	8	20	16	72	28
г. Москва	5	2	5	5	5	20	8	20	20	20	88	12
Курская область	4	4	2	5	2	16	16	8	20	8	68	32
Оренбургская область	1	3	3	2	3	4	12	12	8	12	48	52

По итогам оценки уровня депрессивности получены следующие данные: г. Москва – не депрессивный регион, Белгородская и Курская область – ощутимый уровень депрессивности, Оренбургская область – существенный уровень депрессивности. Также следует отметить, что Оренбургская область входит в Приволжский федеральный округ, в то время как остальные рассматриваемые регионы входят в Центральный федеральный округ.

Таблица 19 – Доля прибыли каждого участников КГН с учетом корректирующего коэффициента

Субъект РФ	Группа депрессивности	Корректирующий коэффициент, учитывающий социальное развитие региона, в котором находится компания – участник КГН	Доля прибыли каждого участника КГН с учетом корректирующего коэффициента
Организация 1 (Белгородская область)	В	2, 26	0, 262
Организация 2 (г. Москва)	А	0, 97	0, 000
Организация 3 (Белгородская область)	В	2, 26	0, 251
Организация 4 (Курская область)	В	2, 58	0, 154
Организация 5 (Оренбургская область)	С	4, 19	0, 333

С применением корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, доля прибыли каждого участника КГН, перераспределится согласно оценке социального развития регионов. Оренбургская область имеет самый высокий уровень депрессивности среди рассматриваемых регионов, и в связи с этим доля прибыли данного региона увеличится за счет перераспределения от других регионов с лучшими значениями социального развития региона.

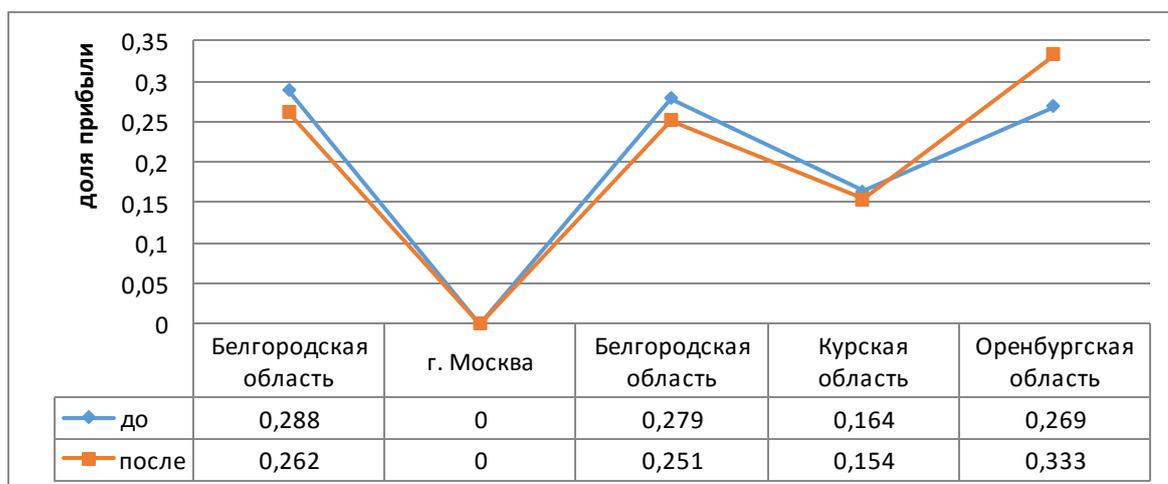


Рисунок 16 – Распределение доли прибыли до и после изменений

Из данных диаграммы видно, что перераспределение доли прибыли участников КГН проведено в пользу Оренбургской области, социальное развитие которой оценено ниже остальных рассматриваемых регионов. Применение коэффициентного подхода оправдано. С применением корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, поступления налога на прибыль от участников КГН перераспределяются с учетом социально-экономических характеристик регионов. Полученные средства в бюджеты регионов направляются на развитие и повышение показателей социально-экономического развития. Поэтому так важно сбалансированное распределение налоговых поступлений между бюджетами субъектов РФ.

В связи с эффективностью предложенных мероприятий по совершенствованию системы консолидированных групп налогоплательщиков предлагается внести изменения в Налоговый кодекс РФ в части определения доли прибыли участника КГН, а также законодательно утвердить методику определения депрессивности субъектов РФ.

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

Группа	ФИО
3А2А	Логутенко Ксении Игоревне

Институт	ИСГТ	Кафедра	Менеджмента
Уровень образования	бакалавриат	Направление	38.03.02 Менеджмент

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:

<p>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрация, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - негативного воздействия на окружающую природную среду (атмосферу, гидросферу, литосферу) - чрезвычайных ситуаций (техногенного, стихийного, экологического и социального характера) 	<p>Описание рабочей зоны на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - негативного воздействия на окружающую природную среду (атмосферу, гидросферу, литосферу); - чрезвычайных ситуаций (техногенного, стихийного, экологического и социального характера).
<p>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<p>ГОСТ Р ИСО 26000-2010 «Руководство по социальной ответственности». Сайт Федеральной налоговой службы www.nalog.ru</p>

Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:

<p>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - принципы корпоративной культуры исследуемой организации; - системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; - системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях. 	<p>Безопасность труда; оказание помощи работникам в критических ситуациях; развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации.</p>
<p>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - содействие охране окружающей среды; - взаимодействие с местным сообществом и местной властью; - спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров); - готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д. 	<p>Спонсорство и корпоративная благотворительность; взаимодействие с местным сообществом и местной властью; ответственность перед потребителями товаров и услуг – налогоплательщиками.</p>
<p>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - анализ правовых норм трудового законодательства; - анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов; - анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности. 	<p>Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности.</p>

Перечень графического материала:

<p>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</p>	<p>Таблица – 22 Определение элементов программы КСО; Таблица – 23 Определение затрат на программы КСО; Таблица – 24 Оценка эффективности мероприятий КСО.</p>
---	---

<p>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</p>	
--	--

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Громова Татьяна Викторовна			

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3А2А	Логутенко Ксения Игоревна		

Социальная ответственность

ФНС России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции, а также функции агента валютного контроля в пределах компетенции налоговых органов.

Рассматриваемое в дипломной работе предприятие – ФНС России не имеет программы КСО. Воспользуемся стратегической моделью КСО, предполагающей разработку долгосрочной программы, с учетом миссии и стратегии предприятия, интеграцию корпоративной социальной ответственности в повседневную работу компании.

Миссия ФНС России – эффективная контрольно-надзорная деятельность и высокое качество предоставляемых услуг для законного, прозрачного и комфортного ведения бизнеса, обеспечения соблюдения прав налогоплательщиков и формирования финансовой основы деятельности государства.

Стратегическое планирование ИФНС на 2014 – 2018 гг. сводится к выполнению задач по двум блокам: ожидания общества, бизнеса, Правительства Российской Федерации и повышение внутренней эффективности.

Первый блок предусматривает следующие цели, включая задачи для их достижения:

- 1) Обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах:

- противодействие уклонению от уплаты налогов, в том числе за счет развития аналитических инструментов выявления налоговых правонарушений, стимулирования налогоплательщиков к добровольному исполнению налоговых обязательств и применения в сделках цен, соответствующих рыночным;
- обеспечение законности, обоснованности и мотивированности решений, принимаемых налоговыми органами при реализации своих полномочий, и развитие системы досудебного урегулирования налоговых споров;

2) Создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей:

- сокращение времени на подготовку и подачу налоговой отчетности налогоплательщиком;
- расширение спектра сервисных услуг и повышение качества информирования налогоплательщиков;
- совершенствование электронного взаимодействия и удаленного доступа, максимальный переход на телекоммуникационные каналы связи;
- сближение налогового и бухгалтерского учетов;

3) Снижение административной нагрузки и упрощение процедур, развитие открытого диалога с бизнесом и обществом:

- совершенствование процедур государственной регистрации;
- развитие системы досудебного урегулирования споров в сфере государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;
- обеспечение открытого диалога с бизнесом и обществом в части актуальных вопросов законодательства о налогах и сборах и в процессе подготовки проектов нормативных правовых актов;
- развитие информационной открытости.

Второй блок предусматривает следующие цели, включая задачи для их достижения:

1) Укрепление и совершенствование кадрового потенциала:

- повышение профессиональных и коммуникативных компетенций сотрудников налоговых органов;
- развитие внутрикорпоративной культуры;

2) Оптимизация деятельности налоговых органов с учетом эффективности затрат на ее осуществление:

- совершенствование организационно – функциональной модели ФНС России;
- совершенствование системы внутреннего контроля (аудита);
- развитие централизованной обработки данных и внедрение передовых IT-технологий.

Исходя из миссии и стратегии ФНС выделены следующие цели КСО:

- создание социально – защищенной среды, комфортных условий для труда и отдыха коллектива;
- рост производительности труда в компании;
- эффективное взаимодействие с бизнесом и обществом;
- стабильность и устойчивость развития компании в долгосрочной перспективе.

Выбор основных стейкхолдеров проводится исходя из целей программы КСО.

Таблица 20 – Стейкхолдеры программ КСО

Цель КСО	Стейкхолдеры
Создание социально-защищенной среды, комфортных условий для труда и отдыха коллектива	Персонал
Рост производительности труда в компании и создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей	Налогоплательщики, персонал
Эффективное взаимодействие с бизнесом и обществом	Предприниматели, хозяйственные общества, государство
Сохранение социальной стабильности в обществе в целом	Местное население

Можно выделить прямых и косвенных стейкхолдеров.

Таблица 21 – Прямые и косвенные стейкхолдеры программ КСО

Прямые стейкхолдеры	Косвенные стейкхолдеры
Персонал	Государство
Налогоплательщики	Местное общество
	Хозяйственные общества, предприниматели

Интересы персонала заключаются в удовлетворении условий труда в формах адекватной оплаты, возможностей профессионального роста и построения деловой карьеры, здоровой моральной атмосфере, приемлемых условий и режима труда, хорошего руководства. Налогоплательщики ожидают комфортных условий для исполнения налоговых обязанностей, информационную открытость налоговой системы.

Предприниматели и хозяйственные общества заинтересованы в применении упрощенной системы налогообложения, использовании налоговых льгот. Государство требует соблюдения законодательства РФ, правильности исчисления налогов, стабильных и своевременных налоговых поступлений и эффективного распределения налоговых доходов между субъектами РФ.

На основании целей КСО, направленных на основных выявленных стейкхолдеров ФНС, можно определить элементы программы корпоративной социальной ответственности, мероприятия и ожидаемые результаты.

Таблица 22 – Определение элементов программы КСО

Стейкхолдеры	Цель	Мероприятия	Ожидаемый результат
Налогоплательщики	Создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей	- программа «налогового просвещения»;	Повышение налоговой грамотности населения
Местное население	Благотворительные пожертвования	- курирование детских домов и дошкольных учреждений;	Материальная помощь детским домам
	Корпоративное волонтерство	- организация субботников по благоустройству территории.	Облагораживание территорий
Персонал	Профессиональный и карьерный рост сотрудников	- программы обучения и повышения квалификации персонала;	Высокий уровень квалификации персонала

Продолжение Таблицы 22

	Создание условий для сохранения и укрепления здоровья коллектива.	- открытие спортивного комплекса «Здоровье»; - проведение ежегодной спартакиады между инспекциями ФНС;	Формирование мотиваций здорового образа жизни у сотрудников
	Повышение качества жизни персонала	- программа «Доступное жилье»; - развитие социальной поддержки персонала в виде материальной помощи;	Обеспечение сотрудников доступным жильем, социальная поддержка

Проводимые в рассматриваемой компании программы КСО соответствуют стратегии и миссии Федеральной налоговой службы. Для рассматриваемой компании одинаково важны внешняя и внутренняя КСО. Программы КСО полностью удовлетворяют интересам стейкхолдеров.

Приоритетным направлением внутренней социальной ответственности является забота о здоровье сотрудников налоговых инспекций в виде проведения массовых спортивно-оздоровительных мероприятий и дней здоровья. Сотрудники Федеральной налоговой службы участвуют в ежегодной спартакиаде между сотрудниками инспекций ФНС, показывая стабильные спортивные результаты, завоевывая кубки и медали высшего достоинства. Возрождая спартакиадное движение, ФНС России ставит своей целью пропаганду здорового образа жизни и поддержание корпоративного духа, что очень важно для успешного выполнения сотрудниками их профессиональных обязанностей.

Для повышения качества жизни сотрудников предлагается программа «Доступное жилье» предусматривающая льготные условия по ипотечному кредитованию для сотрудников налоговых инспекций. Также осуществляется социальная поддержка в виде выплат социального характера и предоставления услуг работникам за счет средств работодателя (организация ежегодного медицинского осмотра работников, мероприятий по формированию здорового образа жизни).

Внедрение эффективных систем подготовки, переподготовки и постоянного повышения квалификации персонала. Во всех службах ФНС для подтверждения уровня профессиональной подготовки регулярно проводится аттестация персонала и повышение квалификации (под ведомством ФНС находится два института повышения квалификации). По результатам гражданской службы сотрудники могут быть удостоены получению следующих ведомственных наград:

- "Почетный работник ФНС России";
- Знак отличия "Отличник ФНС России";
- Медаль Федеральной налоговой службы "За заслуги" I и II степеней;
- Медаль Федеральной налоговой службы "За безупречную службу" I и II степеней;
- Медаль Федеральной налоговой службы "За содействие ФНС России";
- Юбилейная медаль Федеральной налоговой службы "25 лет налоговым органам России".

Помощь подшефным детским домам. Планируется курирование 86 детских домов межрегиональными инспекциями ФНС и УФНС по субъектам РФ. Сотрудники налоговой службы посетят своих подшефных при проведении праздничных и спортивных мероприятий, подарят подарки, и также окажут финансовую помощь.

В традицию войдет устраиваемый ФНС ежегодный праздник «Круг друзей», на который будут приглашаться все те, кто принимал активное участие в жизни детского дома – это представители органов законодательной и исполнительной власти, учебных и трудовых коллективов, бизнеса, общественных организаций.

Таблица 23 – Определение затрат на программы КСО

Мероприятие	Единица измерения	Цена	Стоимость реализации на планируемы период
Программы обучения и повышения квалификации персонала	тыс. руб.	400, 0	400, 0

Продолжение Таблицы 23

Развитие социальной поддержки персонала в виде материальной помощи	тыс. руб.	1 000, 0	800, 0
Предоставление финансовой помощи детским домам и дошкольным учреждениям	тыс. руб.	2 000, 0	2 000, 0
Открытие нового спортивного комплекса «Здоровье» для сотрудников ФНС	тыс. руб.	3 670, 0	3 670, 0
Итого	тыс. руб.	7 070, 0	7 270, 0

Затрачиваемые ФНС средства на выполнение программы КСО значительны, однако достигнутые в результате проведения мероприятий социальные последствия важны как для самой службы, так и для населения в целом.

Каждая реализуемая программа КСО связана с целями деятельности предприятия, ее миссией. Поэтому необходимо определить эффект от реализации программ не только для общества, но и для организации.

Таблица 24 – Оценка эффективности мероприятий КСО

Название мероприятия	Затраты, тыс. руб.	Эффект для компании	Эффект для общества
Открытие спортивного комплекса «Здоровье» для сотрудников ФНС	3 670, 0	Улучшение имиджа компании	Улучшение здоровья людей
Предоставление финансовой помощи детским домам	2 000, 0	Улучшение имиджа компании	Помощь нуждающимся
Программы обучения и повышения квалификации персонала	400, 0	Повышение квалификации персонала	Комфортные условия для исполнения налоговых обязанностей, профессиональное обслуживание
Развитие социальной поддержки персонала в виде материальной помощи	800, 0	Повышение уровня жизни персонала	Решение социальных проблем

Правильность выбора мероприятий КСО подтверждается, в виду оптимального соотношения: затрат на мероприятия – эффект для компании – эффект для общества. Федеральная налоговая служба оказывает влияние на общество через оказание услуг, экономическое и экологическое воздействие.

Корпоративная социальная ответственность позволяет ФНС делать индивидуальный выбор программ, отражающий цели и миссию компании. Разработка программы КСО позволит компаниям ответственно подходить к своей деятельности, рассматривать ее воздействие на общество в перспективе, предвидя проблемы и решая их.

Выводы после проведения исследования и анализа программ КСО Федеральной налоговой службы:

1) Программы КСО соответствуют миссии и целям ФНС.

2) Преобладает внутренняя КСО, потому что предприятие разрабатывает программы для персонала и налогоплательщиков.

3) Программы КСО отвечают интересам стейкхолдеров, т.к. каждый из них по истечению реализации проекта получает положительный эффект.

4) Внедрение политики корпоративной ответственности в ФНС имеет следующие преимущества:

– улучшения имиджа и репутации;

– появление большей возможности привлекать и удерживать сотрудников, так как люди предпочитают работать в компаниях, ценности которых совпадают с их собственными.

5) Затраты на мероприятия КСО значительны, однако достигнутые в результате проведения мероприятий социальные последствия важны как для самой службы, так и для населения в целом. Отмечается оптимальное соотношение: затрат на мероприятия – эффект для компании – эффект для общества.

6) В качестве рекомендаций по росту эффективности КСО в ФНС можно предложить при сохранении имеющегося уровня финансовой поддержки развивать также нефинансовую составляющую, через проведение акций и мероприятий с сотрудниками, стимулируя их социально ответственное поведение.

Заключение

С момента создания института КГН среднее значение налога на прибыль в общей структуре доходов консолидированного бюджета снизилось с 13, 15 до 9, 66 %. По сравнению с периодом до введения КГН среднее значение налога в совокупных доходах уменьшилось на 3, 5 %.

В 2013 году поступления налога на прибыль от предприятий – участников КГН сократились на 145, 7 млрд. руб. по отношению к 2012 году. Основными причинами, повлиявшими на снижение поступлений, являются: увеличение размеров страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию, увеличение расходов по амортизационным отчислениям, применение пониженных налоговых ставок по налогу на прибыль (8 КГН применили такие ставки), замедление темпов роста экономики.

В 53 субъектах РФ в связи с деятельностью КГН в 2014 году увеличились поступления налога на прибыль, в семи из которых наблюдалось наибольшее увеличение поступлений. Снижение зарегистрировано в 32 субъектах РФ, и только в одном из субъектов максимальное снижение поступлений. В целом, наблюдается положительная тенденция в виду преобладания субъектов с увеличением поступлений налога на прибыль над субъектами со снижением поступлений данного вида. В течение 2014 – 2015 года прирост поступлений налога на прибыль увеличился на 9,5 %. Положительная динамика в Сибирском и Дальневосточном округе. Наибольший прирост в удельном весе поступлений налога наблюдается в Дальневосточном федеральном округе – 40, 7%.

Создание консолидированных групп налогоплательщиков затрагивает в первую очередь интересы регионов, в бюджеты которых поступают доходы от налога на прибыль. В большинстве случаев перераспределение налоговых поступлений не соответствует объективным показателям социально-экономической активности регионов.

Существующая методика распределения доли прибыли участников КГН основывается на среднесписочной численности работников и остаточной стоимости амортизируемого имущества. За счет данного механизма перераспределения, в регионах с концентрацией материнских компаний сокращаются налоговые поступления, а в регионах с производством наоборот. Как итог, несбалансированное распределение налоговых поступлений между регионами, не учитывающее социально-экономическое развитие территорий.

Для справедливого распределения налоговых поступлений необходимо рассматривать социально – экономические характеристики и уровень депрессивности регионов, в которых находятся участники КГН. Для совершенствования механизма распределения поступлений налога на прибыль необходимо использовать коэффициентный подход.

Предлагается использование корректирующего коэффициента, учитывающего социальное развитие региона, сформированного на основе оценки факторов депрессивности, относящихся непосредственно к среднесписочной численности занятых. С изменением существующей методики нахождения доли прибыли участников КГН, поступления налога на прибыль от участников КГН будут перераспределяться с учетом социально-экономических характеристик регионов.

Предложенные изменения по совершенствованию перераспределения налоговых поступлений необходимо законодательно утвердить и внести соответствующие поправки в Налоговый кодекс РФ. Также необходимо проведение корректировки госпрограмм, занимающихся регулированием межбюджетных отношений, в целях разработки и утверждения новых направлений перспективного развития систем межбюджетных отношений и решения проблемы несбалансированного перераспределения налоговых поступлений между бюджетами регионов.

Полученные средства бюджета региона направляются на финансирование таких важных сфер как: образование, здравоохранение, правоохранительная деятельность, также осуществляется предоставление льгот

предпринимателям, занимающимся сельским хозяйством и промышленностью. Данные расходы бюджета региона позволят региону развиваться и повышать показатели социально – экономического развития. Поэтому так важно сбалансированное распределение налоговых поступлений между бюджетами субъектов РФ.

Список публикаций студента

1. Логутенко К.И. Финансовые ресурсы предприятия и их источники // Ежегодный межрегиональный сборник научных трудов «Проблемы управления рыночной экономикой» Национальный исследовательский Томский политехнический университет. – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2014.

2. Логутенко К.И. Информационная безопасность при использовании Интернет – банкинга // Сборник научных трудов II Международной конференции «Информационные технологии в науке, управлении, социальной сфере и медицине» Национальный исследовательский Томский политехнический университет. – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2015.

3. Логутенко К.И. Особенности распределения налога на прибыль в бюджеты РФ при создании КГН // Ежегодный межрегиональный сборник научных трудов «Проблемы управления рыночной экономикой» Национальный исследовательский Томский политехнический университет. – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2015.

4. Логутенко К.И. Влияние создания консолидированных групп налогоплательщиков (КГН) на поступления налога на прибыль организаций в бюджеты РФ // Сборник научных трудов III Международной конференции «Информационные технологии в науке, управлении, социальной сфере и медицине» Национальный исследовательский Томский политехнический университет. – Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2016.

Список использованных источников:

1. Синельников-Мурылев С.Г. Совершенствование налога на прибыль в Российской Федерации в среднесрочной перспективе / С.Синельников-Мурылев, Е.Шкребела - М.: Изд-во Института Гайдара, 2011. – 264 с.
2. Федеральная налоговая служба. Налог на прибыль организаций [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: <https://www.nalog.ru/rn34/taxation/taxes/profitul/> дата обращения – 29.01.2016
3. НК РФ Статья 246. Налогоплательщики [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/12da28d1df0b621192c56a39e339c3c44225c092/ дата обращения – 29.01.2016
4. НК РФ Статья 289. Налоговая декларация [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=194150> дата обращения – 29.01.2016
5. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / Государственный университет управления (ГУУ); под ред. Д. Г. Черника. — Москва: Юрайт, 2013. — 393 с. — Бакалавр. Базовый курс. — Библиогр.: с. 392-393
6. НК РФ Статья 25. Консолидированная группа налогоплательщиков [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/12da28d1df0b621192c56a39e339c3c44225c092/ дата обращения – 29.01.2016
7. Баннова К.А., Долгих И.Н., Кузьмина Н.А. Совершенствование методики распределения налоговых доходов регионов от консолидированной группы налогоплательщиков на основе добавленной стоимости [Электронный ресурс], доступ по договору с организацией-держателем ресурса URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=25322409> дата обращения – 10.04.2016

8. Долгих И.Н., Кузьмина Н.А. Развитие системы налогообложения консолидированных групп в Российской Федерации [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: <http://www.lib.tpu.ru/fulltext/c/2015/C53/021.pdf> дата обращения – 10.04.2016

9. Журавлева Анна Александровна. Направления совершенствования налоговой политики государства в сфере налогообложения холдингов [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://guu.ru/files/referate/2014/zhuravleva_a_dis.pdf дата обращения – 09.05.2016

10. Создание консолидированных групп налогоплательщиков отрицательно повлияло на поступление налога на прибыль в бюджетную систему Российской Федерации – результаты экспертно-аналитического мероприятия [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: http://audit.gov.ru/press_center/news/947 дата обращения – 13.04.2016

11. В долгосрочной перспективе фактор КГН не влечет уменьшения поступлений в бюджет [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/4789859/ дата обращения – 13.04.2016

12. Консолидированный бюджет РФ [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: http://info.minfin.ru/kons_doh_dyn.php дата обращения – 10.04.2016

13. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ дата обращения – 10.05.2016

14. Итоги функционирования консолидированных групп налогоплательщиков в 2012 - 2014 годах [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_183748/985a4a9c787bfc435601256d038aff5953c3f7ca/ дата обращения 13.05.16

15. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ дата обращения 13.05.16

16. Новости ФНС. Темпы роста налоговых поступлений в ДФО [Электронный ресурс] режим доступа свободный URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/4976233/ дата обращения 13.05.16

17. Федирко Е. А., Рыкунова В. Л. Анализ налога на прибыль организаций при создании консолидированных групп налогоплательщиков // Практические аспекты современного менеджмента: сб. ст. по матер. I междунар. науч. - практ. конф. – Новосибирск: СибАК, 2015.

18. Изменение поступлений налога на прибыль организаций по итогам 2014 года в связи с созданием КГН в общей сумме поступлений налога на прибыль организаций по субъектам Российской Федерации [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_183748/003fcd8eb9762ff1e548372f7e57aa9778c91063/ дата обращения 14.05.16

19. Региональная статистика [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/rosstat/pok-monitor/pok-monitor.html дата обращения 24.05.16

20. Ларченко Л. В. «Региональная экономика» Учебно-методический комплекс [Электронный ресурс], режим доступа свободный URL: <http://refdb.ru/look/1664270-p7.html> дата обращения 17.05.16

21. Баннова К.А., Долгих И.Н., Кузьмина Н.А. Совершенствование методики распределения налоговых доходов регионов от консолидированной группы налогоплательщиков на основе добавленной стоимости [Электронный ресурс], доступ по договору с организацией-держателем ресурса URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=25322409> дата обращения – 10.04.2016

22. Мансуров П.М., Мансурова Г.И., Депрессивный регион: сущность, критерии отнесения, основные проблемы [Электронный ресурс], режим

доступа свободный URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=30023>

дата обращения – 25.05.2016

23. Модель согласования интересов государства и налогоплательщиков при создании КГН, основанная на принципе социально-экономической эффективности.