

Перспективы института налоговой консолидации в России

Церенов Баир Васильевич
аспирант

Всероссийская государственная налоговая академия Министерства финансов
Российской Федерации, г. Москва, Россия
e-mail: btserenov@mail.ru

В настоящее время обсуждаются перспективы введения института налоговой консолидации в России. Это связано с вопросами налогообложения группы связанных лиц, интегрированных бизнес-структур, холдингов, групп компаний. Сложно организованные бизнес-структуры работают в тесной связке, ориентируются на одни и те же финансовые результаты, зачастую объединены одним руководством в той или иной степени. Соответственно, с точки зрения налогообложения их целесообразно при определенных условиях рассматривать не как отдельных налогоплательщиков, а как одно целое – как консолидированного налогоплательщика.

Вопрос введения института налоговой консолидации требует детального исследования. В России уже пытались ввести режим налоговой консолидации в первоначальном проекте первой части Налогового кодекса РФ. Предусматривалась глава 7 «Консолидированная группа налогоплательщиков», в которой было 7 статей, содержащих определение консолидированной группы налогоплательщиков, порядок и условия ее образования, регистрации, изменения состава и ликвидации, положение ее участников, статус группы. Но из-за слабой проработанности некоторых основных положений попытка потерпела фиаско. Следует отметить, что понятие «консолидированная группа налогоплательщиков» имеет место быть в пункте 1 статьи 13 Федерального закона от 30.11.1995 № 190-ФЗ «О финансово – промышленных группах». Указано, что в случаях и в порядке, установленных законодательством Российской Федерации о налогах, договором о создании финансово-промышленной группы, участники финансово-промышленной группы, занятые в сфере производства товаров, услуг, могут быть признаны консолидированной группой налогоплательщиков, а также могут вести сводные (консолидированные) учет, отчетность и баланс финансово-промышленной группы. Но в силу того, что в Налоговом кодексе ничего об этом не говорится, эта норма, по сути, не действует. Кроме указанного выше федерального закона, можно упомянуть Концепцию развития корпоративного законодательства на период до 2008 года, разработанную Министерством экономического развития и торговли и одобренную на заседании Правительства Российской Федерации. В данном документе в целях создания комфортных условий ведения бизнеса как условия обеспечения высоких темпов роста российской экономики и повышения ее конкурентоспособности говорится о целесообразности введения специального налогового режима для группы связанных лиц.

Введение института налоговой консолидации отвечает принципу целесообразности, так как налоговое бремя консолидированного налогоплательщика соответствует реальному экономическому положению определенной группы компаний в большей степени, чем при раздельном налогообложении организаций, входящих в такую группу. Также для налогоплательщиков в число преимуществ налоговой консолидации можно отнести: зачет доходов и расходов, отсутствие необходимости в трансфертных ценах, уменьшение административного бремени. С точки зрения государства возможны плюсы в вопросах собираемости налогов и налогового администрирования консолидированного налогоплательщика в плане сокращения количества налогоплательщиков и контролируемых сделок.

При возможном введении такого института в России нужно учитывать, что вопрос является комплексным, и нужно будет внести соответствующие изменения и поправки в налоговое, гражданское, административное, финансовое законодательство.

Для успешного решения вопроса введения института налоговой консолидации в России нужно использовать опыт реализации такой системы в зарубежных странах. Выделяют такие основные черты налоговой консолидации:

1) фирмы и компании, объединенные общей головной (материнской) организацией, выступают как единый (консолидированный) налогоплательщик по налогу на прибыль (возможно, и по некоторым другим налогам, в том числе по налогу на добавленную стоимость), но как независимые налогоплательщики для целей прочих налогов,

2) ведется консолидированная налоговая отчетность и подается единая налоговая декларация по налоговым обязательствам консолидированной группы,

3) налоговые обязанности исполняет головная (материнская) компания,

4) совместная ответственность по налоговым обязательствам,

5) расходы и доходы участников консолидированной группы объединяются с возможным взаимозачетом,

6) прибыль по операциям внутри консолидированной группы признается после ее реализации сделке с третьими лицами, не входящими в консолидированную группу.

Среди условий признания группы связанных компаний как консолидированного налогоплательщика следует отметить такие:

1) головная (материнская) компания владеет определенным в процентном соотношении количеством юридических и экономических прав в дочерних организациях (как правило, 90%-100%),

2) все участники консолидированной группы имеют одинаковый налоговый режим, финансовый год и являются налоговыми резидентами страны,

3) участники возможной консолидированной группы подают совместный запрос в соответствующие налоговые (финансовые) органы, которые принимают решение.

Что касается перспектив введения института налоговой консолидации в России, то для его благополучного внедрения необходимо обсудить и решить многие ключевые вопросы, такие как:

1) В какой форме следует вводить институт налоговой консолидации:

- в виде отдельного специального налогового режима или в иной форме?

2) Вводить ли отдельного «консолидированного налогоплательщика» со специфической налоговой правоспособностью или «консолидированную группу налогоплательщиков», в которой определяется участник группы, отвечающий за уплату налогов, но при этом предусмотрена солидарная ответственность всех членов группы?

3) В какой форме следует вводить регистрацию консолидированного объединения, участников такого образования?

4) По каким обязательным платежам возможна консолидация: налогам, сборам, таможенным пошлинам, другим обязательным платежам? По каким именно налогам?

5) Как будут решаться вопросы правового оформления консолидированных объединений гражданским законодательством?

6) Как будет решаться вопросы налогового контроля и юридической ответственности консолидированных объединений?

7) Возможно ли возникновение проблем в сфере межбюджетных отношений?

8) Можно ли будет распространить институт консолидации на семью как на единое домашнее хозяйство?

Также надо будет решить и другие материальные и процессуальные вопросы.

В заключение можно отметить такой факт. Некоторые наши партнеры по СНГ (например, Беларусь) уже принимают законы, предусматривающие введение института налоговой консолидации в той или иной форме.