

УДК 336.201

ИССЛЕДОВАНИЕ ПРИНЦИПОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ В РОССИИ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

© 2017

Корень Андрей Владимирович, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики
Ивашина Екатерина Алексеевна, бакалавр

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
(690014 Владивосток, ул. Гоголя, 41), e-mail: katay_040711@mail.ru)*

Аннотация. Налогообложение прибыли используется в странах с рыночной экономикой и является одним из важнейших инструментов стимулирования экономического роста. Проблема поиска оптимальных параметров налога на прибыль в рамках конкретного государства является актуальной и требует всестороннего изучения. Целью статьи является изучение принципов налогообложения прибыли предпринимательских структур в России и зарубежных странах. В результате сравнения налоговых ставок, видов налоговых льгот и принципов налогообложения нерезидентов формируется аналитический материал, позволяющий делать выводы о величине средней налоговой нагрузки и уровне стимулирующего воздействия налога на прибыль. В статье последовательно рассматриваются принципы налогообложения прибыли юридических лиц в России, Германии, Дании и Чехии. Рассматриваются подходы к налогообложению пассивного дохода. Проводится сравнительный анализ ставок корпоративного налога по уровням бюджетной системы, исследуется взаимосвязь налоговых ставок и экономических задач, решаемых в конкретной налоговой юрисдикции. Приводятся примеры конкретных подходов к расчёту налога на прибыль для резидентов и нерезидентов. Получены выводы о том, что в большинстве развитых стран выбор параметров налога на прибыль оказывает непосредственное влияние на динамику экономического роста. Слишком высокие ставки налога неизбежно приводят к сокрытию доходов, а низкий размер налога может стать источником роста бюджетного дефицита. При этом лучшая ставка должна способствовать развитию экономики, а оптимальной величиной взимаемого налога в западной практике принято считать 25 процентов от получаемых доходов.

Ключевые слова: прибыль, налог на прибыль организаций, корпоративный налог, налогообложение, финансовый результат, принципы налогообложения, налоговые льготы, ставки налога, налоговая система, налоговое стимулирование, зарубежные страны, Россия, Германия, Дания, Чехия, резидент, нерезидент.

RESEARCH OF THE PROFIT TAXATION PRINCIPLES IN RUSSIA AND FOREIGN COUNTRIES

© 2017

Koren Andrey Vladimirovich, candidate of economical science,
associate professor of the chair of economics
Ivashinnikova Ekaterina Alekseevna, bachelor

*Vladivostok State University of Economics and Service
(690014, Russia, Vladivostok, st. Gogolya, 41, e-mail: katay_040711@mail.ru)*

Abstract. Profit taxation applied in market economies is one of the most important tools to stimulate economic growth. The problem of defining the optimal profit tax in a particular country is urgent and requires comprehensive study. The purpose of the article is to study the principles of profit taxation of entrepreneurial structures in Russia and foreign countries. Analysis is formed as a result of comparison of tax rates, types of tax incentives and principles of non-residents' taxation allowing to draw conclusions regarding the average tax burden and the level of the incentive effect of the profit tax. The article systematically reviews the principles of legal entities' profit taxation in Russia, Germany, Denmark and the Czech Republic, considers approaches to taxing passive income, provides a comparative analysis of the corporate tax rates within the levels of the budget system, explores the relationship between tax rates and economic problems to be solved in a particular tax jurisdiction. The article provides examples of specific approaches to the residents and non-residents profit tax calculation. The article concludes that in most developed countries the choice of income tax parameters has a direct impact on the economic growth dynamics. High tax rates inevitably lead to concealment of revenues; low tax rates cause budget deficits. The best rate should contribute to the development of the economy; the optimal tax value in Western practice is 25 percent from the income received.

Keywords: profits, corporate income tax, corporate tax, taxation, financial result, taxation principles, tax incentives, tax rates, tax system, tax incentives, foreign countries, Russia, Germany, Denmark, Czech Republic, resident, non-resident.

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами.

Одним из главных источников доходов государственного бюджета традиционно является налог на прибыль организаций. В зарубежных странах он носит название корпоративного налога и выполняет как фискальную, так и регулирующую роль. Кроме того, налогообложение прибыли используется подавляющим большинством стран с рыночной экономикой и является одним из важнейших инструментов стимулирования экономического роста. С помощью этого налога государство воздействует на экономические процессы, повышает инвестиционную активность, стимулирует развитие малого бизнеса и прирост иностранного капитала. В случае использования разумного баланса льгот и налоговых ставок достигается положительный эффект в увеличении количества предприятий и стимулировании потребительского спроса.

Тем не менее, поиск компромисса между изъятием налога в бюджет и темпами экономического роста всегда являлся весьма сложной задачей [1]. Следует отметить, что в большинстве государств ставки налога на прибыль меняются в зависимости от необходимости решения тех

или иных макроэкономических задач.

Можно уверенно говорить о необходимости совершенствования налога на прибыль организаций, а также увеличении стимулирующего воздействия налога на экономический рост, поскольку именно этот налог является одним из главных доходобразующих налогов государственного бюджета. Однако следует помнить, что при анализе путей повышения собираемости налога на прибыль необходимо учитывать положительный опыт стран с аналогичными налоговыми системами, к числу которых можно отнести ряд европейских государств.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы.

При изучении зарубежного опыта налогообложения прибыли следует отметить работы таких учёных, как Сорокина В.А., Зарипова Н.Д. и Фетисов П.С. [2; 3; 4]. Их работы анализируют, прежде всего, взаимосвязь различных параметров корпоративного налога в зарубежных странах. Связь темпов инвестиционного развития с величиной ставок при налогообложении прибыли пытались исследовать Татаренко Н.Н., Быкова С.Н., а так-

же Зайцева Е.А., Кошелев Е.В., Ульянов А.Н. [5; 6; 7]. Порядок расчётов налога на прибыль в международной предпринимательской деятельности детально рассматривался в трудах Агаевой И.Д. и Горшковой Л.Л. [8; 9]. Следует отметить, что постоянные изменения величины налоговых ставок и видов налоговых льгот приводят к пересмотру многих выводов. Так, долгое время в мировой практике был популярен подход, когда в налогообложении прибыли использовалась прогрессивная шкала и отсутствие широкого перечня налоговых льгот. В настоящее время данная точка зрения выглядит весьма спорной, о чём можно узнать из работ Кичигиной А.К., Конвисаровой Е.В., Самсоновой И.А., Кривошаповой С.В. [10; 11]. До сих пор нет однозначного ответа на вопрос об оптимальной величине налоговых ставок и их взаимосвязи с уровнем собираемости налога на прибыль. Наиболее дискуссионные моменты связаны с оценкой стимулирующей функции налога на прибыль, в связи с чем многие исследователи оставляют ряд вопросов об эффективности налоговых льгот открытыми.

Формирование целей статьи (постановка задания).

В большинстве зарубежных стран налог на прибыль входит в тройку главных источников государственных доходов. Правильно подобранные параметры налога приводят к повышению привлекательности иностранных инвестиций, стимулируют рост предпринимательской активности и социальных расходов, а также способствуют перераспределению финансовых ресурсов в пользу наиболее инновационных производств.

Целью статьи является изучение принципов налогообложения прибыли предпринимательских структур в России и зарубежных странах путём сравнения ряда параметров, таких как налоговая ставка, перечень льгот и особенности налогообложения нерезидентов. Исследование направлено на поиск оптимальных путей совершенствования механизма налогообложения прибыли организаций в РФ.

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов.

Американский экономист Артур Лаффер определил зависимость между величиной поступающих налогов в бюджет и ставками налога. Разработав кривую Лаффера, он доказал, что увеличение ставки до определённого уровня будет вести к увеличению налоговых поступлений, однако слишком высокие ставки ведут к замедлению экономического роста и уменьшению налоговых поступлений [12]. Данная зависимость находит отражение и в планировании государственных доходов, связанных с поступлением налога на прибыль.

Российский опыт налогообложения прибыли хозяйствующих субъектов сравнительно мал и насчитывает не более 26 лет. Стандартная ставка налога на прибыль в России в настоящее время составляет 20%. При этом с 2017 года в федеральный бюджет зачисляется 3% прибыли, а в региональный бюджет 17%. Законодательная власть на уровне регионов имеет право уменьшить ставку, которая перечисляется в региональный бюджет до 12,5% [13].

Также по данному налогу в России применяются ставки 0%, 13% и 15%. Использовать льготную ставку в размере 0% могут следующие категории налогоплательщиков:

- организации, оказывающие образовательные и медицинские услуги;
- сельхоз-товаропроизводители и рыбохозяйственные компании;
- компании, имеющие отношение к свободной экономической зоне или реализующие региональные инвестиционные проекты особого статуса;
- компании, являющиеся резидентами зоны ускоренного инновационного развития «Сколково»;
- организации, предоставляющие социальные услуги;
- организации, имеющие статус резидента ТОСЭР

или свободного порта Владивосток [14].

В налоговой системе РФ освобождение от уплаты налога на прибыль принято рассматривать в качестве инструмента налогового стимулирования для организаций, развитие которых имеет приоритетное значение.

Кроме того, в отечественной налоговой практике используется принцип, в соответствии с которым налогообложение пассивных доходов происходит по значительно более выгодной ставке. Так, ставку 13% имеют право применять российские организации, которые получают дивиденды от российских, а также от иностранных компаний, а ставку 15% используют иностранные организации по отношению к дивидендам и акциям российских компаний [15; 16].

Модель налоговой системы России по основным параметрам близка к моделям налоговых систем стран ЕС, поэтому изучение европейского опыта налогообложения прибыли представляется приоритетной задачей. Так, в Германии термин «корпоративный налог» подразумевает не один налог, а совокупность нескольких. Налогом облагается прибыль юридических лиц, при этом частные предприниматели и товарищества не уплачивают данный налог. Налогоплательщиками признаются компании с ограниченной и неограниченной налоговой ответственностью по уплате налога. Ограниченная ответственность касается доходов от источников на территории Германии, а неограниченная связана с доходами, полученными во всех странах мира. Резидентами являются организации, которые зарегистрированы в стране или имеют органы эффективного управления, расположенные на территории Германии.

Доход, который подлежит обложению налогом включает в себя как коммерческий, так и пассивный доход. Корпоративным налогом также облагается прирост капитала. Из налогооблагаемого дохода могут быть вычтены типовые расходы на бизнес [17].

Стандартная налоговая ставка составляет 15%, при этом уплачивается надбавка за солидарность в размере 5,5% от суммы налога. Надбавка за солидарность является налогом, взимаемым для финансирования проектов, направленных на объединение страны. Дополнительно может взиматься торговый налог в размере от 3,5%, однако, ставка может достигать и 14% в зависимости от муниципалитета. Также к ставке применяются понижающие и повышающие коэффициенты в зависимости от вида деятельности. Данный налог уплачивают все предприятия, независимо от формы собственности. Таким образом, общая ставка по корпоративному налогу варьируется от 20,5% до 34,5%. Отчисления по налогу производятся поквартально в налогово-финансовое управление Германии. Сложность системы налогообложения прибыли и чрезвычайно высокая дифференциация ставок внутри страны приводит к выравниванию уровня налоговой нагрузки и стимулирует к равномерному развитию производства независимо от экономических преимуществ отдельных муниципалитетов. Таким образом, следует отметить высокую регулируемую роль корпоративного налога в Германии.

Налоговая нагрузка в Дании является традиционно высокой. Несмотря на то, что в расчёте подоходного налога используется прогрессивная шкала, корпоративный налог на прибыль исчисляется по пропорциональной ставке в 22%. При этом облагаются налогом организации-резиденты в отношении всех полученных доходов, а иностранные компании – в отношении доходов, полученных на территории страны [18]. Прибыль от иностранных постоянных представительств освобождена от налогообложения. Доход, который облагается налогом включает в себя коммерческий доход и доход, который не зависит от основной деятельности. Кроме того, налогом на прибыль в Дании облагается увеличение стоимости капитала. Если в отчетном году был убыток, то он может быть списан в течение 5 последующих лет [19]. Отчетный период приравнивается к календарному

году. В отличие от РФ срок переноса убытка на будущее в Дании в два раза меньше. Стимулирующая роль корпоративного налога на прибыль проявляется в том, что компании, не сумевшие обеспечить положительную рентабельность производства на горизонте пяти лет, теряют свои вычеты и постепенно уходят с рынка, обеспечивая возможность ведения бизнеса для более эффективных собственников.

Одними из самых низких ставок налога на прибыль могут считаться ставки стран Восточной Европы. Чехия характеризуется похожим порядком взимания налога на прибыль организаций за исключением лишь некоторых особенностей. Налог уплачивают организации, являющиеся резидентами страны. Резидентами признаются компании, созданные или управляемые из Чехии. Резиденты уплачивают налог со всего получаемого дохода, а нерезиденты с дохода, который был получен внутри страны [20]. Ставка налога составляет 19%, но применяются также и две пониженные ставки. Так квалифицированные инвестиционные фонды платят 5%, а пенсионные фонды – 0%. Убыток, полученный по истечению отчетного периода можно списать в течении 5 лет. Ставка налога, взимаемая с чешских и иностранных инвесторов, не отличается. Организации и филиалы также уплачивают налог по одной ставке.

Заплатить налог нужно не позднее дня окончания срока, в течении которого подается налоговая декларация. Налоговый период может равняться календарному году, или финансовому периоду, если этот период имеет продолжительность более 12 месяцев [21].

Декларация предоставляется до 31 марта следующего года. Срок подачи можно продлить на 3 месяца с конца налогового периода. Продление может составить 6 месяцев, если налоговую декларацию составляет и подает в налоговые органы официальный консультант, работающий по доверенности. Доверенность в финансовый офис должна быть предоставлена до окончания третьего месяца после налогового периода. Налоговые органы проводят проверку и выносят решение о возможности работы консультанта.

Для европейских стран характерна предварительная уплата налога на прибыль по результатам авансового (отчетного) периода [22]. В течении этого времени необходимо уплатить авансовые платежи.

Сравнение основных элементов налога на прибыль в России и зарубежных странах представлено в таблице, отражающей общие и отличительные черты в налогообложении прибыли хозяйствующих субъектов.

Таблица 1 – Сравнение основных элементов налога на прибыль в России и зарубежных странах

Элемент налога	Россия	Германия	Дания	Чехия
Название	Налог на прибыль организаций	Корпоративный налог	Корпоративный налог на прибыль	Налог на прибыль организаций
Базовая ставка	20%	20,5-34,5%	22%	19%
Вид шкалы налоговых ставок	Пропорциональная	Прогрессивная	Пропорциональная	Пропорциональная
Налоговый период	Календарный год	Календарный год (период может быть короче)	Календарный год	Календарный год, экономический год либо финансовый период
Налогоплательщик	Российские организации и иностранные организации, работающие в РФ через постоянное представительство или получают доходы от источников в РФ	Неограниченная обязанность: организации, являющиеся резидентами; ограниченная обязанность: нерезиденты	Организации, являющиеся резидентами, в отношении всех полученных доходов, а нерезиденты – полученных на территории страны	Резиденты уплачивают налог со всего получаемого дохода, а нерезиденты с дохода, полученного внутри страны
Перенос убытка	10 лет	Неопределенный срок, но отнести можно только на 1 год	5 лет	5 лет
Подача декларации	не позднее 28 марта следующего года	до 31 мая следующего года	в течении 6 месяцев следующего года	до 31 марта следующего года

Выводы исследования и перспективы дальнейших изысканий данного направления.

В исследовании проведен анализ зарубежного опыта налогообложения прибыли юридических лиц на основе изучения особенностей взимания данного налога. Проведено сравнение основных элементов налога, таких как ставки, налогоплательщики, сроки уплаты на-

лога и подачи декларации, налоговый период и объект налогообложения. На основании проведенного анализа получены выводы о том, что наибольшая ставка налога в настоящее время используется в Дании, что связано с высокими социальными обязательствами государства и необходимостью субсидировать низкорентабельные производства.

Получены выводы о том, что в большинстве развитых стран выбор параметров налога на прибыль оказывает непосредственное влияние на динамику экономического роста. Слишком высокие ставки налога неизбежно приводят к сокрытию доходов, а низкий размер налога может стать источником роста бюджетного дефицита. При этом лучшая ставка должна способствовать развитию экономики, а оптимальной величиной взимаемого налога в западной практике принято считать 25 процентов от получаемых доходов.

В подавляющем большинстве страны с развитой экономикой используют эффективную налоговую ставку. При этом налогообложение прибыли в России имеет существенные отличия от зарубежных стран. Ставка налога в России имеет пропорциональный характер, что можно рассматривать в качестве одной из исторических особенностей отечественной налоговой системы. Ставка налога на прибыль в России не превышает среднемирового уровня, что положительно характеризует наличие действующих механизмов налогового стимулирования предпринимательской деятельности. В настоящее время налог на прибыль является одной из главных статей бюджетных доходов не только в России, но и в большинстве развитых стран. При этом доля налога в бюджетах развитых стран составляет 15-20%, а средняя ставка составляет порядка 25%.

Использование успешного зарубежного опыта администрирования налога на прибыль может оказать положительное влияние на рост налоговых доходов в РФ, а грамотное управление величиной налоговых ставок и перечнем льгот может стать главным инструментом в развитии отечественной экономики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Бочарова Е.А., Гурнович Т.Г. Проблемы привлечения иностранных инвестиций в экономику Российской Федерации // *Полимагис*. 2016. № 2. С. 54-59.
2. Сорокина В.А. Налог на прибыль организаций в России и зарубежных странах // *Налоги и налогообложение*. 2010. № 10. С. 33-42.
3. Зарипова Н.Д. Анализ практики налогового регулирования в зарубежных странах // *Международный бухгалтерский учет*. 2011. № 19. С. 44-50.
4. Фегисов П.С. Сравнительный анализ налогообложения прибыли организаций в РФ и в зарубежных странах // *International Scientific Review*. 2015. № 3 (4). С. 27-34.
5. Татаренко Н.Н. Налогообложение прибыли хозяйствующих субъектов: инвестиционно-инновационный подход // *Налоги и налогообложение*. 2013. № 7. С. 525-534.
6. Быкова С.Н. Налогообложение прибыли организаций и предпринимательская активность // *Финансы и кредит*. 2006. № 20 (224). С. 45-47.
7. Зайцева Е.А., Кошелев Е.В., Ульянов А.Н. Влияние ставки налога на прибыль на привлекательность инвестиционных проектов // *Управление экономическими системами: электронный научный журнал*. 2010. № 24. С. 481-488.
8. Агаева И.Д. Постоянное представительство иностранной организации в целях исчисления налога на прибыль и налога на имущество // *Налоговая политика и практика*. 2011. № 5-1. С. 15-18.
9. Горшкова Л.Л. Особенности исчисления расходов и доходов в иностранной валюте при налогообложении прибыли // *Бухгалтер и закон*. 2010. № 9. С. 9-10.
10. Кичигина А.К., Конвисарова Е.В. Сравнительная характеристика налогообложения прибыли коммерче-

ских банков в России и за рубежом // *Налоги и налогообложение*. 2016. № 6. С. 457-465.

11. Самсонова И.А., Зеленская В.А., Кривошапова С.В. Специальные режимы налогообложения, отечественный и зарубежный опыт // *Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований*. 2016. № 11-6. С. 1173-1176.

12. Васильева М.В. Оценка зарубежного опыта формирования системы налогообложения прибыли // *Экономические и гуманитарные науки*. 2012. № 7. С. 99-102.

13. Рустамов А.З., Алиев Б.Х., Султанов Г.С. Проблемы налогообложения прибыли в России и в зарубежных странах // *Фундаментальные исследования*. 2015. № 9-2. С. 370-373.

14. Корень А.В., Татуйко А.В. Налоговое регулирование территорий опережающего социально-экономического развития на Дальнем Востоке // *Фундаментальные исследования*. - 2015. - № 5-3. - С. 619-622.

15. Ворожбит О.Ю. Налоговая политика государства и её влияние на развитие предпринимательства // *Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса*. 2010. № 5. С. 9-16.

16. Новосёлов К.В. Новации в налогообложении прибыли // *Налоговая политика и практика*. 2011. № 3. С. 29-37.

17. Жидкова Е.Ю. Трансформация льготных механизмов налогообложения прибыли в контексте формирования инвестиционно-инновационного потенциала российской экономики // *Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика*. 2010. № 3. С. 148-155.

18. Мандрощенко О.В. Зарубежный опыт налогообложения прибыли корпораций // *Современные тенденции развития науки и технологий*. 2016. Т. 4. № 9. С. 79-82.

19. Дерина О.В., Захарова О.А. Налогообложение прибыли как инструмент стимулирования инновационной деятельности предприятий // *Альманах современной науки и образования*. 2010. № 1-1. С. 50-52.

20. Корниенко К.А., Самсонова И.А. Зарубежный опыт государственного регулирования предпринимательской деятельности и возможности его использования в России // *Проблемы современной экономики* (Новосибирск). 2012. № 8. С. 75-81.

21. Кузубов А.А., Шашло Н.В. Оценка современного состояния экономических отношений субъектов региональных объединений в условиях глобализации // *Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика*. 2016. № 4. С. 56-64.

22. Корень А.В., Лещенко Р.И. Механизмы и направления налогового планирования в малом бизнесе // *Современные проблемы науки и образования*. - 2014. - № 3. - С. 361.

Статья поступила в редакцию 20.04.2017.

Статья принята к публикации 22.06.2017.