

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ В РОССИИ И В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

¹Рустамов А.З., ²Алиев Б.Х., ¹Султанов Г.С.

¹ГАОУ ВПО «Дагестанский государственный институт народного хозяйства»,
Махачкала, e-mail: sirius2001@mail.ru;

²ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»,
Махачкала, e-mail: fef2004@yandex.ru

Налог на прибыль предприятий и организаций – один из наиболее значимых в налоговой системе большинства стран мира. Его облагаемая база затрагивает все многочисленные аспекты хозяйственной деятельности предприятия. В западных налоговых системах корпорационным налогом облагаются акционерные общества, кооперативы, страховые ассоциации, промышленные и коммерческие предприятия, институты и фонды, созданные для реализации специальных целей. По налогу предусмотрены многочисленные льготы и сложный механизм уплаты. Наиболее важным вопросом теории налогообложения при исчислении налога на прибыль является проблема налогового бремени и перемещения налога. В статье обозначены основные аспекты налогообложения прибыли организаций в Российской Федерации и в зарубежных странах. Приведена сравнительная характеристика российской и зарубежной теории и практики налогообложения.

Ключевые слова: налогообложение, прибыли, организации, налоговая база, налоговое бремя, обязательства, интенсивность экономической деятельности, налоговый кредит

PROBLEMS OF THE TAXATION ARRIVED TO RUSSIA AND IN FOREIGN COUNTRIES

¹Rustamov A.Z., ²Aliev B.K., ¹Sultanov G.S.

¹Dagestan State Institute of a National Economy, Makhachkala, e-mail: sirius2001@mail.ru;

²Dagestan State University, Makhachkala, e-mail: fef2004@yandex.ru

Income tax of the enterprises and organizations – one of the most significant in tax system of the majority of the countries of the world. Its taxable basis affects all numerous aspects of economic activity of the enterprise. In the western tax systems the corporation tax assesses the joint-stock companies, cooperatives, insurance associations, the industrial and commercial enterprises, institutes and funds created for realization of the special purposes. On a tax numerous privileges and the difficult mechanism of payment are provided. The most important question of the theory of the taxation at calculation of income tax is the problem of tax burden and movement of a tax. In article the main aspects of the taxation of profit of the organizations in the Russian Federation and in foreign countries are designated. The comparative characteristic of the Russian and foreign theory and practice of the taxation is provided.

Keywords: taxation of profit, organization, tax base, tax burden, obligations, intensity of economic activity, tax credit

Налог на прибыль предприятий и организаций – один из наиболее значимых в налоговой системе большинства стран мира. Его облагаемая база затрагивает все многочисленные аспекты хозяйственной деятельности предприятия. В западных налоговых системах корпорационным налогом облагаются акционерные общества, кооперативы, страховые ассоциации, промышленные и коммерческие предприятия, институты и фонды, созданные для реализации специальных целей. По данному налогу предусмотрены многочисленные льготы и сложный механизм уплаты.

Чтобы понять разницу и отличия налога на прибыль в России от зарубежных стран, рассмотрим этот налог в зарубежных странах в отдельности. Ставки по которым взимается данный налог в разных странах, отражены в табл. 1.

Корпорационный налог взимается с чистой прибыли компаний. Прибыль компаний

может состоять из двух частей: нераспределяемой и распределяемой. В зависимости от подхода к обложению этих компонентов прибыли системы налогообложения подразделяются на следующие виды:

1. Классическая система, не предусматривающая ослабления экономического двойного обложения. Распределяемая прибыль компании облагается корпорационным и личным подоходным налогами. На протяжении многих лет эта система действует в США, Люксембурге, Нидерландах и Швейцарии. Недавно ее приняли Бельгия и Швеция.

2. Система уменьшения обложения прибыли на уровне компании может функционировать в двух вариантах:

– на основе разных ставок, при этом распределяемая прибыль облагается налогом по более низкой ставке. Эта система используется в Австрии, Германии, Японии, и Португалии;

Таблица 1

Ставки подоходного налога с корпораций

Страна	Величина ставки, %	Страна	Величина ставки, %
Австралия	39	Норвегия	28
Австрия	34	Португалия	36,8
Бельгия	39	США	34
Великобритания	33	Турция	28
Германия	45 (распределяемая прибыль – 30)	Финляндия	28
Греция	35	Франция	36,6
Дания	34	Швейцария	12–28
Испания	35	Швеция	28
Италия	53,2	Япония	42 (распределяемая прибыль – 32)
Канада	25		
Люксембург	33		
Нидерланды	35		

– на основе частичного освобождения от налогообложения распределяемой прибыли. Система действует в Финляндии, Испании, Греции.

3. Система уменьшения обложения прибыли на уровне акционеров.

Выделяются два способа снижения налогообложения доходов в виде дивидендов:

– налоговый кредит, или система зачета (импутационная система), предусматривающая частичный зачет налога, уплаченного компанией в отношении распределяемой прибыли, при налогообложении акционеров. При этом сумма кредита включается в совокупный облагаемый личный доход. Иногда сумма налогового кредита превосходит личный налог. В этом случае налоговые органы возвращают налогоплательщику разницу. Данная система используется во Франции, Ирландии, Великобритании и Германии;

– частичное освобождение от налога дивидендов независимо от того, был ли удержан корпорационный налог с распределяемой прибыли или нет. Эта система действует в Австрии, Канаде, Дании и Японии.

4. Система полного освобождения от налогообложения прибыли. Она может быть организована на уровне:

- компании (Греция и Норвегия);
- акционеров (действует или предлагается ее использование в Австралии, Дании, Финляндии, Германии, Италии).

В западных странах широко распространены дифференцированный подход к установлению ставок налога на прибыль.

В Бельгии стандартная ставка 39%, однако, предусмотрен ряд других ставок в зависимости от размеров прибыли компании (табл. 2).

Таблица 2

Действующие в Бельгии ставки налога на прибыль корпораций

№ п/п	Размеры прибыли компании	Ставка, %
1.	До 25 тыс. евро	28
2.	От 25 тыс. евро до 90 тыс. евро	36
3.	От 90 тыс. евро до 325 тыс. евро	41
4.	Свыше 325 тыс. евро	39

В США используется система ступенчатого налогообложения прибыли, т.е. основная ставка налога на прибыль корпораций установлена в размере 34%, но вносится налог в бюджет по следующей схеме: корпорация уплачивает 15% за первые \$50 тыс. налогооблагаемого дохода; 25% – за следующие \$25 тыс.; свыше \$75 тыс. – 34%. Кроме того, на доходы в пределах от \$100 тыс. до \$335 тыс. установлен дополнительный сбор в размере 5%.

Во Франции стандартная ставка налога установлена в размере 36,6%, однако существуют и пониженные ставки, от 10 до 24%, которые применяются к доходам от земельных участков, сельскохозяйственных ферм и ценных бумаг.

В Греции общая ставка налога на прибыль установлена в размере 35%. Однако греческие предприятия, не зарегистрированные на фондовой бирже, а также иностранные компании, греческие банки и филиалы иностранных банков облагаются налогом по ставке 40%. Доходы от сдачи в аренду нематериальных активов облагаются по ставке

30%; доходы от продажи акций компаний, не зарегистрированных на фондовой бирже, акционерных обществ, компаний, доходы от продажи нематериальных активов облагаются налогом по ставке 20%.

В Германии для мелких компаний, доходы которых не превышают 10 тыс. евро., установлен необлагаемый минимум в 5 тыс. евро., который вычитается при обложении прибыли. Если доход выше 10 тыс. евро., то необлагаемый минимум сокращается.

Но порядок исчисления чистого или облагаемого дохода имеет для налогоплательщиков большее значение, чем ставка налога. Поскольку структура издержек и характер деятельности в разных отраслях бизнеса сильно отличаются, то исчисление чистого дохода ведется отдельно по укрупненным отраслям и видам деятельности. При осуществлении компанией одновременно разных видов деятельности полученные результаты ее суммируются для определения полного чистого дохода, и на основе его рассматривается причитающийся к уплате налог. Исключением являются такие виды деятельности, как банковская и страховая. В большинстве западных стран банки и страховые компании облагаются налогом на прибыль по повышенной ставке.

В зарубежных странах предусматривается довольно широкий перечень льгот по налогу на прибыль.

В США огромные льготы имеют фермерские хозяйства, благодаря которым в ряде ситуаций (особенно в засушливые годы) некоторые компании сводят налоговую базу к нулю. После «фермерских» льгот большое внимание также уделяется вопросу льготного обложения индивидуальных инвесторов, вкладывающих средства в малый инновационный бизнес. В США действует система дифференциации налоговых льгот по отраслям. Так, для компаний горнодобывающей промышленности установлена скидка на истощение недр, дающая право не облагать налогом определенный процент от валового дохода. Для компаний нефтяной и газовой промышленности, ведущих разведку и разработку новых полезных ископаемых также предоставляются специальные скидки. Реформой 1986 г. в большинстве отраслей отменена инвестиционная налоговая скидка, дающая право компаниям вычитать из исчисленного налога определенный процент от инвестиций в новое оборудование. Но эта скидка сохраняется, если капиталовложения осуществляются в энергетическое оборудование.

В Германии от уплаты налога на прибыль полностью освобождается Федеральная почтовая администрация, Федеральная железная дорога, Бундес Банк.

В Швейцарии холдинговые компании имеют льготу, представляющую собой исключение из общей суммы доходов инвести-

ционных прибылей. Это сделано для того, чтобы избежать многократного налогообложения, возникающего в том случае, если компания с инвестициями в другую компанию уже подлежала налогообложению (т.е. налоги уплачены). В результате чистые холдинговые компании не уплачивают налог на прибыль.

С них взимается лишь налог на капитал.

В Италии существует ряд льгот, которые стимулируют техническое переоснащение предприятий и увеличение капиталовложений в экономически отсталых районах юга Италии. В частности, компании, расположенные в этих районах, в течение 10 лет выплачивают лишь 50% подоходного налога.

Налоговое законодательство отдельных стран, например Канады и Бельгии, предусматривает сниженные ставки подоходного налога для компаний обрабатывающих отраслей. В Великобритании и Норвегии используется специальный налоговый режим для доходов от добычи нефти и газа. Для компаний, которые работают в этих отраслях, установлены завышенные по сравнению с базовой ставки корпорационного налога (в Великобритании – 75%, в Норвегии – 50,8%).

Сегодня в ведущих западных странах в отношении налога на прибыль четко прослеживаются две параллельные, хотя и противоречивые тенденции. Одна, стимулированная положительным опытом экономической политики администрации президента Рейгана (именно в рамках подобной политики в США в первую половину 80-х годов максимальная ставка налога на прибыль корпораций была снижена с 46 до 34%), характеризуется уменьшением налоговых ставок ради достижения оптимума налогообложения. Другая – ограничение налоговых льгот. На практике вторая тенденция выступает как вынужденная мера, хотя бы частично компенсирующая для доходной части госбюджета потери, вызванные первой тенденцией. Сокращение налоговых льгот теоретически аргументируется необходимостью придать системе налогообложения более «нейтральный» по отношению к экономической деятельности характер.

Аналогичная ситуация складывается и в России. В настоящее время ставка налога на прибыль установлена в размере 20% (ранее 24%, 35%, а для банков и страховых компаний – 43%). Ранее была произведена отмена всех действовавших ранее инвестиционных и социальных льгот, которая должна была компенсировать потери федерального бюджета от снижения ставки. Теперь в полном объеме будут платить налог на прибыль организации, использующие труд инвалидов, торгующие лекарствами, детским питанием, сельхозпродукцией и пр. Исчезла также инвестиционная льгота, которая позволяла не платить налог с 50% прибыли, если эти сред-

ства вкладывались в развитие производства. Глава 25 Налогового кодекса РФ не предусматривает никаких льгот по налогу на прибыль.

В результате внесенных изменений доля налога на прибыль в общих налоговых поступлениях в федеральный бюджет уменьшилась до 2% (в 2000 году – 15,7%, а в 2002 году – 9,2%).

Анализ показывает, что наиболее приемлемой для России является система «ступенчатого налогообложения» прибыли, действующая в США. Определенный интерес для субъектов малого и среднего предпринимательства представляет также бельгийская система налогообложения прибыли, в основу которой положен дифференцированный подход к установлению ставки налога на прибыль. Это тем более важно для тех предприятий, которые не подпадают под упрощенную систему налогообложения. Особенно следует отметить важность «итальянской территориальной льготы» для субъектов Российской Федерации. Также следует учитывать, что банковская и страховая деятельности должны вестись на основе отдельного учета. А так как прибыль по этим видам деятельности несоизмеримо выше по сравнению с прибылью обычных компаний, то она должна облагаться налогом по ставке выше базовой.

Западный опыт создания и функционирования налоговой системы содержит немало ценного и полезного. Но при его использовании необходимо принимать во внимание и объективные условия, в которых создается и развивается налоговая система России и конкретное состояние ее экономики, а также психологические установки и традиции населения.

Работа публикуется в рамках проектной части государственного задания № 26.15.69.2014 К Минобрнауки РФ по теме исследования «Налоговый механизм как инструмент регулирования межрегиональной социально-экономической дифференциации на современном этапе».

Список литературы

1. Абакаров М.И. Алиев Б.Х. Эффективность сферы услуг трудоизбыточного региона в условиях финансового кризиса // Финансы и кредит. – 2010. – № 5 (389). – С. 45–50.
2. Абдулгалимов А.М., Алиев Б.Х. Методологические аспекты реализации стимулирующего потенциала налоговых отношений // Налоги. – 2008. – № 5. – С. 5–8.
3. Алиев Б.Х. Налоговая система: понятие структура и параметры // Налоги. – 2008. – № 3. – С. 16–18.
4. Вагабова Э.С., Алиев Б.Х., Кадиева Р.А. Маркетинговые аспекты развития региональных рынков страхования в России // Финансы и кредит. – 2011. – № 15 (447). – С. 15–19.
5. Кадиева Р.А. Алиев Б.Х., Сулейманов М.М. Налоговый потенциал региона: проблемы и перспективы роста // Финансы и кредит. – 2011. – № 4 (436). – С. 2–7.
6. Махдиева Ю.М., Алиев Б.Х. Совершенствование законодательного регулирования сельскохозяйственного страхования: региональные аспекты // Региональная экономика: теория и практика. – 2009. – № 12. – С. 63–66.

7. Мусаева Х.М., Алиев Б.Х. К вопросу о развитии налогового федерализма в РФ: проблемы и перспективы // Финансы и кредит. – 2009. – № 36 (372). – С. 19–24.

8. Мусаева Х.М., Алиев Б.Х. Государственное регулирование и поддержка малого бизнеса в условиях кризиса // Финансы и кредит. – 2010. – № 32 (416). – С. 16–23.

9. Мусаева Х.М., Алиев Б.Х. Развитие налогового федерализма в условиях российских реформ // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 3. – С. 155–160.

10. Мусаева Х.М., Алиев Б.Х. Эффективность налогового планирования в регионах: проблемы и перспективы // Региональная экономика: теория и практика. – 2009. – № 3. – С. 23–27.

11. Сулейманов М.М., Алиев Б.Х. Стратегические ориентиры совершенствования налоговой системы России // Финансы и кредит. – 2013. – № 42 (570). – С. 43–47.

12. Сулейманов М.М. Алиев Б.Х. Модернизация российской модели налогового федерализма как фактор повышения эффективности налоговой системы // Налоги и финансовое право. – 2011. – № 7. – С. 178–182.

References

1. Abakarov M.I. Aliev B.X. Jeffektivnost sfery uslug trudoizbytochnogo regiona v uslovijah finansovogo krizisa // Finansy i kredit. 2010. no. 5 (389). pp. 45–50.
2. Abdulgalimov A.M., Aliev B.H. Metodologicheskie aspekty realizacii stimulirujushhego potenciala nalogovyh otноshenij // Nalogi. 2008. no. 5. pp. 5–8.
3. Aliev B.H. Nalogovaja sistema: ponjatie struktura i parametry // Nalogi. 2008. no. 3. pp. 16–18.
4. Vagabova Je.S., Aliev B.H., Kadieva R.A. Marketingovyе aspekty razvitija regionalnyh rynkov strahovaniya v Rossii // Finansy i kredit. 2011. no. 15 (447). pp. 15–19.
5. Kadieva R.A. Aliev B.H., Sulejmanov M.M. Nalogovyy potencial regiona: problemy i perspektivy rosta // Finansy i kredit. 2011. no. 4 (436). pp. 2–7.
6. Mahdieva Ju.M., Aliev B.X. Sovershenstvovanie zakonodatel'nogo regulirovanija sel'skohozjajstvennogo strahovaniya: regionalnye aspekty // Regionalnaja jekonomika: teorija i praktika. 2009. no. 12. pp. 63–66.
7. Musaeva H.M., Aliev B.H. K voprosu o razvitii nalogovogo federalizma v rf: problemy i perspektivy // Finansy i kredit. 2009. no. 36 (372). pp. 19–24.
8. Musaeva X.M., Aliev B.X. Gosudarstvennoe regulirovanie i podderzhka malogo biznesa v uslovijah krizisa // Finansy i kredit. 2010. no. 32 (416). pp. 16–23.
9. Musaeva H.M., Aliev B.H. Razvitie nalogovogo federalizma v uslovijah rossijskih reform // Nalogi i finansovoe pravo. 2012. no. 3. pp. 155–160.
10. Musaeva X.M., Aliev B.X. Jeffektivnost nalogovogo planirovanija v regionah: problemy i perspektivy // Regionalnaja jekonomika: teorija i praktika. 2009. no. 3. pp. 23–27.
11. Sulejmanov M.M., Aliev B.H. Strategicheskie orientiry sovershenstvovanija nalogovoj sistemy Rossii // Finansy i kredit. 2013. no. 42 (570). pp. 43–47.
12. Sulejmanov M.M. Aliev B.H. Modernizacija rossijskoj modeli nalogovogo federalizma kak faktor povyshenija jeffektivnosti nalogovoj sistemy // Nalogi i finansovoe pravo. 2011. no. 7. pp. 178–182.

Рецензенты:

Шахбанов Р.Б., д.э.н., профессор, ведущий кафедрой «Бухгалтерский учет», ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет», г. Махачкала;

Раджабова З.К., д.э.н., профессор, ведущая кафедрой «Мировая экономика и международный бизнес», ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет», г. Махачкала.