

Борисов Антон Сергеевич, студент специальности «Экономическая безопасность» ФГБОУ ВПО «Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарева»

Аршинов Игорь Владимирович, кандидат экономических наук доцент кафедры финансов и кредита «Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарева»

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА УПЛАТЫ, ИСЧИСЛЕНИЯ И КОНТРОЛЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ИНОСТРАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. В данной статье рассматриваются методы совершенствования налогового контроля. Указывается необходимость изменения порядка проведения налогового администрирования, а также контроля иностранных организаций по налогу на прибыль.

Ключевые слова: налог на прибыль, иностранные инвестиции, контроль, иностранные организации.

Abstract. This article discusses methods to improve tax control. It indicates the need to change the order of the tax administration and control of foreign companies for income tax.

Key words: income taxes, foreign investment controls, foreign organizations.

Налог на прибыль организаций является важнейшим источником формирования доходной базы региональных бюджетов, от эффективности механизма его взимания зависит результативность мер фискального воздействия государства на экономическую активность в стране. Поскольку налог на прибыль является бюджетообразующим, его фискальная природа и назначение как средства финансового обеспечения деятельности государства неоспоримы. В доходах бюджетной системы Российской Федерации роль налога на прибыль организаций достаточно существенна: он занимает третье место после НДС и НДСП. Также высока его роль в формировании доходной базы бюджетов субъектов РФ.

Налог на прибыль организаций фактически является налогом на финансовый результат, сформированный в учете по факту совершения организацией всех хозяйственно значимых действий в истекшем периоде. На современном этапе прибыль занимает одно из важных мест в общей системе стоимостных инструментов рыночной

экономики. Она обеспечивает экономическую устойчивость фирмы, гарантирует полноту ее финансовой независимости.

Налогообложение прибыли осуществляется во всех без исключения развитых странах мира, принимая форму налога на прибыль или доход юридических лиц либо налога с корпораций.

В настоящий момент налог на прибыль является стабильным источником пополнения бюджетной системы Российской Федерации, во-первых, этот налог генерирует порядка 15 % бюджетных доходов; во-вторых, 18 из 20 % поступает именно в региональные бюджеты, и это ключевой момент, поскольку межбюджетные трансферты постоянно растут (в 2010 г. — 40,9 % всех трат федерального бюджета), что служит важным фактором обеспечения самостоятельности регионов. Отметим, что привлечение иностранных инвестиций в российскую экономику, является одним из необходимых условий выхода страны из экономического кризиса, требует значительных нормотворческих и организационных усилий от российских федеральных и региональных властей. Поэтому изучение налогообложения прибыли иностранных организаций, а также контроля со стороны налоговых органов, на наш взгляд, является весьма актуальным.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство, признаются:

1) доход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории РФ через ее постоянное представительство, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов;

2) доходы иностранной организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в РФ за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов. [4]

Налоговая база определяется, в соответствии с НК РФ, как денежное выражение объекта налогообложения.

В случае если иностранная организация осуществляет на территории РФ деятельность подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, приводящую к образованию постоянного представительства, и при этом в отношении такой деятельности не предусмотрено получение вознаграждения, налоговая база определяется в размере 20 процентов от суммы расходов этого постоянного

представительства, связанных с такой деятельностью. При наличии у иностранной организации на территории РФ более чем одного отделения, деятельность через которые приводит к образованию постоянного представительства, налоговая база и сумма налога рассчитываются отдельно по каждому отделению.

В случае если иностранная организация осуществляет через такие отделения деятельность в рамках единого технологического процесса или в других аналогичных случаях по согласованию с федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, такая организация вправе рассчитывать налогооблагаемую прибыль, относящуюся к ее деятельности, через отделение на территории РФ, в целом по группе таких отделений (в том числе по всем отделениям) при условии применения всеми включенными в группу отделениями единой учетной политики в целях налогообложения. При этом иностранная организация самостоятельно определяет, какое из отделений будет вести налоговый учет, а также представлять налоговые декларации по месту нахождения каждого отделения.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство, также уплачивают авансовые платежи.

Исследование механизмов исчисления, уплаты налога на прибыль иностранного юридического лица (организации) направлено на выработку путей совершенствования налогообложения прибыли иностранной организации и разработку предложений, способствующих повышению уровня собираемости налога в бюджет, недопущению применения противоправных методов в сфере налогообложения.

Сложности в проведении контрольных работ налоговыми органами в отношении налогоплательщиков – иностранных организаций, состоящих на учете в налоговых инспекциях России, в части исчисления и уплаты налога на прибыль иностранной организации связаны со следующими обстоятельствами:

– многие налогоплательщики включают в состав затрат по налогу на прибыль расходы, понесенные за границей (приобретенные у иностранных контрагентов), в отношении которых невозможно проведение мероприятий в рамках статьи 93.1 НК РФ (Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках) и, как следствие, провести налоговую проверку в полном объеме в части формирования налоговой базы по налогу на прибыль;

– ведение отчетности (налоговой и бухгалтерской) ряда налогоплательщиков осуществляется головным офисом иностранной организации за границей Российской Федерации, при этом у налоговой инспекции отсутствуют возможности для истребования информации по ведению учета у головной компании иностранного налогоплательщика;

– денежные расчеты с контрагентами у многих налогоплательщиков осуществляются за пределами РФ, налоговые инспекции не наделены полномочиями для истребования у иностранных банков выписок по банковским счетам налогоплательщиков, что не позволяет всесторонне исследовать денежные потоки при проведении контрольных мероприятий;

– информация по банковским выпискам налогоплательщика не всегда соответствует налоговой отчетности, представляемой в инспекцию, в связи с тем что часть расчетов с покупателями и продавцами налогоплательщика осуществляется через заграничные счета иностранной организации (головного офиса). Возможность запросить информацию по счетам налогоплательщика-нерезидента за границей у инспекции отсутствует;

– так как учредителями и зачастую должностными лицами налогоплательщиков являются иностранные организации и (или) физические лица, являющиеся резидентами иностранных государств и зарегистрированные в соответствующих органах иностранных государств (указанные обстоятельства также касаются и ряда контрагентов налогоплательщиков), инспекция не имеет возможности проводить всестороннее исследование вопросов, касающихся взаимозависимости налогоплательщика с его контрагентами, организации групп и т. д., так как возможность получить регистрационные документы и информацию от соответствующих органов власти иностранных государств у инспекции значительно ограничена (необходимо направить международные запросы, что требуют затрат значительного количества времени, кроме того, предоставляемая информация в каждой стране строго регламентируется, с отдельными странами отсутствует соответствующее соглашение об обмене подобного рода информацией, а российское законодательство ограничивает во времени производство о налоговых правонарушениях);

– при проведении мероприятий налогового контроля в форме истребования информации по IP-адресам организаций, имеющих признаки «фирмы-однодневки», информация от Банков России по вышеуказанным запросам не предоставляется, что затрудняет сбор доказательной базы по предполагаемым нарушениям.

Невозможно провести сравнительный анализ налогоплательщика – иностранной организации с налогоплательщиками – российскими организациями, осуществляющими деятельность в той же отрасли, с учетом п.п. 7, п. 1, ст. 31 (право налогового органа определять в особых случаях сумму налога к уплате расчетным путем), а также анализ налогоплательщика – иностранной организации с налогоплательщиками – иностранными организациями, осуществляющими деятельность в иных регионах России, в связи с различными экономическими показателями для анализа доходов и расходов для исчисления налога на прибыль организации.

Для усовершенствования системы налогообложения прибыли иностранных организаций в Российской Федерации необходимо проанализировать возможные способы решения вышеуказанных проблем. Резервами повышения качества контрольной работы являются:

- более эффективное использование возможностей информационных ресурсов налоговых органов (в том числе интернет-сервисов и доступа к ним), модернизация, повышение мобильности их работы и взаимодействия между собой;

- своевременное и обоснованное проведение дополнительных мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщиков (проведение допросов, истребование документов в соответствии со статьями 93 и 93.1 настоящего Кодекса, допрос свидетеля, проведение экспертизы);

- составление в разрезе государств реестра налогоплательщиков-нерезидентов, на основании которого проводить углубленную межправительственную работу по обмену информацией в части налогового администрирования.

Кроме этого, ссылаясь на несовершенство действующего налогового, валютного законодательства и законодательства в сфере регистрации юридических лиц, а также на отсутствие у налоговых органов инструментов налогового контроля, имеющихся у налоговых органов зарубежных стран, предлагается внести изменения в действующее законодательство.

Выделим некоторые из этих предложений:

- получение возможности выхода к налогоплательщику при проведении камеральной проверки;

- обеспечение удаленного доступа «онлайн» к банковским счетам проверяемых налогоплательщиков;

– обеспечение в ходе проверок доступа к электронным базам данных бухгалтерии налогоплательщика;

– совершенствование механизмов борьбы с уклонением от уплаты налогов, в том числе в части введения института налогообложения нераспределенной прибыли, позволяющего облагать налогом на прибыль нераспределенную часть прибыли иностранной контролируемой компании у ее участников – российских организаций, введение понятий налогового резидентства и фактического получателя дохода.

Налоговые органы обрели право истребовать информацию, касающуюся деятельности лиц, с участием которых проверяемым налогоплательщиком совершаются сделки по реализации товаров (выполнению работ, оказанию услуг), что, несомненно, является большим шагом для обеспечения контроля по уплате налогов и сборов. В связи с чем также будет прописан порядок определения налоговых последствий сделок, совершенных с участием организаций, имеющих признаки фирм-«однодневок».

Следующим значительным шагом было введение обеспечительной меры в виде: приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке в случае отсутствия организации по месту нахождения, указанному в ЕГРЮЛ.

Также, проанализировав поступления налогов и сборов, рекомендуются следующие усовершенствования:

1) в процедуре камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, в которой указан убыток, путем истребования документов при проверке, по аналогии с проверкой декларации, в которой указан налог к возмещению;

2) в части усиления мер уголовной ответственности лиц, решения которых привели к возникновению задолженности организации по обязательным платежам в бюджетную систему РФ и неисполнению денежных обязательств перед РФ не только по дополнительным, но и текущим платежам;

3) в целях налогообложения прибыли учитывать, в частности, доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы хозяйственному обществу или товариществу в целях увеличения чистых активов соответствующими акционерами или участниками. В настоящее время законодательство позволяет коммерческим организациям получать от своих акционеров или участников любое имущество, имущественные права или неимущественные права, в том числе денежные средства, без налоговых последствий.

Наличие данной нормы в НК РФ носит расширительный характер и позволяет практически без ограничений передавать коммерческим организациям имущество, имущественные и неимущественные права, в том числе денежные средства, создавая возможности для избежания налогообложения, формально легализует в целях налогообложения дарение между коммерческими организациями. Такой подход противоречит сути предпринимательской деятельности.

Важно отметить, что привлечение капитала иностранных компаний в российскую экономику, является важнейшим условием выхода страны из экономического кризиса, а также требует значительных институциональных преобразований от российских федеральных и региональных властей.

На рисунке 1 представлена динамика иностранных инвестиций в экономику Российской Федерации.

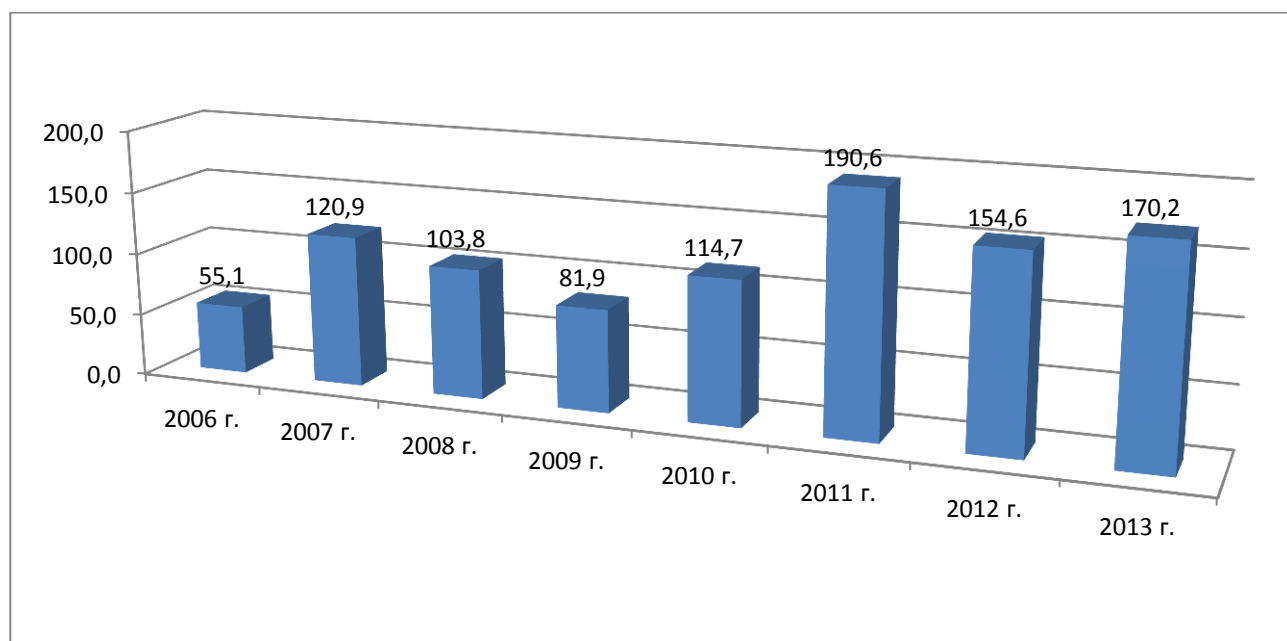


Рисунок 1 - Динамика поступления иностранных инвестиций в экономику Российской Федерации, млрд. долларов США

Объём иностранных инвестиций в экономику России в 2013 году составил 170,2 млрд. долларов США, что на 15,6 млрд. долларов США больше, чем в 2012 году, меньше на 20,4 млрд. долларов, чем в 2011 году.[5]

Итак, для привлечения иностранного капитала в РФ, на наш взгляд, необходимо снизить ставку налога на прибыль иностранных организаций на 2%, что, в свою очередь, увеличит поступления в бюджет страны.

Однако не стоит забывать, что снижение ставки налога на прибыль иностранных организаций более чем на 2% может отрицательно повлиять на экономику страны в целом посредством введения схем «серой экономики».

Рассмотрим, какие изменения в законодательстве о налогах произошли в 2014 г. относительно налога на прибыль:

- развитие информационного обмена между налоговыми органами и банками в отношении сведений о счетах, вкладах (депозитах) организаций и физических лиц;
- предоставление налоговым органам права истребовать документы (информацию), касающиеся деятельности лиц, с участием которых проверяемым налогоплательщиком совершается операция по реализации товаров (выполнению работ, оказанию услуг);
- подготовка предложений, направленных на противодействие избежания налогообложения с использованием «оффшорных» юрисдикций, включая определение в законодательстве понятий «налоговый резидент-организация», «фактический получатель дохода»; определение порядка налогообложения нераспределенной прибыли иностранных контролируемых компаний (организаций).

Нельзя не отметить еще одну злободневную проблему с учетом конкретной ситуации, а именно:

- при исчислении налога на прибыль иностранные организации имеют затруднения при исполнении налоговым агентом обязанности по исчислению и удержанию налога на прибыль с дохода, выплачиваемого иностранной организации – иностранному организатору Олимпийских игр в городе Сочи. Согласно нормам ст. 309 НК РФ, доходы, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

К указанным доходам, в соответствии с пп. 4 п. 1 ст. 309 НК РФ, относятся доходы от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности.

В то же время нормами пп. 5 п. 2 ст. 310 НК РФ предусмотрено освобождение налогового агента от обязанности по исчислению и удержанию суммы налога с дохода, выплачиваемого иностранной организацией, в частности в случае выплаты доходов организациям, являющимся, в соответствии со ст. 3 Федерального закона от 01.12.2007 №

310-ФЗ, иностранными организаторами Олимпийских игр в городе Сочи [1; 2]. Согласно ст. 3 указанного Федерального закона, иностранными организаторами Олимпийских игр в городе Сочи являются

Банк России при реализации на территории иностранных государств памятных монет, посвященных Олимпийским играм в городе Сочи, выплачивает Международному олимпийскому комитету вознаграждение за использование на монетах его символа. В соглашении между Международным олимпийским комитетом и Банком России установлен особый порядок выплаты указанного вознаграждения в случае реализации памятных монет на территории США.

Указанное вознаграждение выплачивается как непосредственно Международному олимпийскому комитету, так и в определенной части напрямую Национальному олимпийскому комитету США.

Как указано выше, нормами НК РФ, устанавливающими освобождение налогового агента от обязанности по исчислению и удержанию суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, являющимся иностранными организаторами Олимпийских игр в городе Сочи, определено, что, за исключением Международного олимпийского комитета и Международного паралимпийского комитета, иностранными организациями – организаторами Олимпийских игр в городе Сочи признаются иностранные организации в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством Российской Федерации.

Национальный олимпийский комитет США в данном перечне не указан. В то же время, поскольку права на объект интеллектуальной собственности (символ Международного олимпийского комитета) принадлежат Международному олимпийскому комитету, и, соответственно, часть вознаграждения, выплачиваемого непосредственно Национальному олимпийскому комитету США, возможно рассматривать для целей налогообложения как выплату дохода от использования прав на интеллектуальную собственность, принадлежащую Международному олимпийскому комитету, при выплате указанного дохода Национальному олимпийскому комитету США, исходя из выше сказанного, налог в данном случае не удерживается [3].

Таким образом, налоговые органы нуждаются в реформировании налогового законодательства и расширении мер взаимодействия с иностранными государствами для улучшения положения контроля по уплате налогов и сборов.

При решении вышеуказанных проблем можно будет достигнуть более эффективное поступление налога на прибыль в бюджеты Российской Федерации, в том числе и от иностранных компаний, ведущих финансово-хозяйственную деятельность.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая (с изм. и доп.)
2. 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 : федер. закон от 01.12.07 № 310-ФЗ. – Электрон. текстовые дан. // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – Загл. с экрана.
3. КонсультантПлюс : справ.-правовая система : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
4. Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>.
5. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.gks.ru>