

Сейдаметова Л.Д.

УДК 339.5(338.2)

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КОРПОРАЦИЙ: МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ И ОТЕЧЕСТВЕННАЯ ПРАКТИКА**

**Постановка проблемы.** Всеобщий охват глобализационными процессами мировой экономики являются объективной реальностью, поскольку интеграционные процессы привели к тому, что стали иметь все больший масштаб влияния на темпы роста национального и глобального производства, формируя тем самым качественно новую картину глобальной экономики нынешнего столетия. Глобализация мировой экономики характерно взаимопроникновение одной национальной экономической системы в другую, через транснационализацию, основным элементом которой являются транснациональные корпорации (ТНК). И, как известно, на сегодняшний день, ТНК – это мощный фактор экономического развития, зачастую оказывающее существенное влияние на правительства не только страны базирования, но и на правительства стран реципиентов, и делает процесс взаимопроникновения выгодным как для той, так и для другой стороны. Одним из самых эффективных механизмов взаимопроникновения (привлечения иностранного капитала в страну-реципиент с одной стороны и расширение рынка производства для ТНК страны базирования) является эффективность налоговой системы принимающей стороны способность стимулировать воспроизводство общественного капитала. Таким образом, главной целью налоговой политики государства является согласование интересов всех участников экономической отношений: государства, работодателей и персонала субъекта экономической деятельности.

**Анализ литературы.** Проблеме корпоративного налогообложения посвящены работы многих отечественных и зарубежных ученых экономистов. Так, Е.А. Горлов рассматривает вопросы правового регулирования деятельности транснациональных корпораций в Российской Федерации; научное обоснование привлечения иностранных инвестиций и возрождения экономики Украины посвящены работы И.И. Лукинва, В.М. Гейца, Ю.М. Пахомова, М.Г. Чумаченко, О.Г. Белоруса, А.С. Филиппенко и др.; проблеме корпоративного налогообложения посвящены работы А.Б. Петько, В.М. Сугоморина, Т.В. Момот, И.Г. Чалого и др.

**Целью данной работы** является исследование международного и отечественного опыта налогообложения корпораций и налогооблагающих факторов эффективного механизма привлечения иностранных инвестиций.

**Изложение основного материала.** В современной экономической литературе термином транснациональная корпорация (ТНК) определяют крупные научно-промышленные образования, преимущественно корпоративного типа, как правило, головные предприятия которых расположены в высокоразвитых национальных экономических системах, обладающих многоступенчатой сетью и осуществляющих свою деятельность через систему филиалов, расположенных в различных странах мира. Расположенность материнской компании и ее филиалов в различных национальных экономических системах по отношению друг к другу являются национальными юридическими лицами разных государств и при этом, формально, материнская компания выступает по отношению к своей дочерней компании как иностранное юридическое лицо. Следовательно, материнская компания заинтересована в размещении своих инвестиций в страны, которые предлагают наиболее выгодные условия, в том числе и налогообложения прибыли корпорации.

На западе налог на прибыль корпораций (корпоративный налог) существует на постоянной основе с начала второй мировой войны. Система налогообложения прибыли корпорации в большинстве западных стран построена по следующей схеме: прибыль компаний облагается как центральным правительством, так и местными органами власти; объектом обложения выступает чистая прибыль; ставки налога, как правило, устанавливаются пропорционально или имеют незначительную прогрессию. Чистая прибыль, подлежащая налогообложению, равняется валовой прибыли, уменьшенной на сумму разрешенных вычетов и налоговых льгот.

В западной экономической теории существует воззрение о построении эффективной экономической системы, через систему налогообложения. Данная теория основывается на:

- системе внедрение налоговых льгот, направленных на привлечение инвестиций в реальные активы, через внедрение инноваций, для этого корпорация вводит инвестиционные и амортизационные льготы;
- налоговых правилах, которые содействуют расширению рынка облигаций и изменению структуры капитала, поскольку налогооблагаемая прибыль уменьшается на сумму, процентов выплаченных по долгам;
- льготном налогообложении, посредством которого происходит равномерное распределение предприятий по всей территории страны-реципиента (корпорации, которые размещает свои филиалы в экономически отсталых районах и тем самым способствуют сокращению безработицы, поучают налоговые льготы);
- размещение предприятий в зависимости от условий, которые предлагает страна-реципиент, тем самым создаются «налоговые гавани», заключаются международные соглашения об уклонении от двойного налогообложения [1, с. 87].

Налогообложение прибыли американских корпораций регулируется Кодексом внутренних доходов и платят налоги со всех видов доходов, в том числе и за границей. Для устранения двойного налогообложения американская налоговая система использует принцип налогового кредита (tax credit), исходя из которого корпорации возмещаются налоговые потери, понесенные за границей в пределах внутренней американской налоговой системы. Налог на прибыль корпорации уплачивается одновременно с предоставлением годовой финансовой отчетности, равными долями по 25%.

Объектом налогообложения является валовой доход, включающий валовую выручку от реализации товаров и услуг, дивиденды, рентные платежи, доход от реализации ценных бумаг и все иные доходы за вычетом разрешенных законом скидок. В налогооблагаемую базу не включаются два вида скидок – обычные и

специальные. К обычным скидкам относят: заработную плату; налоги, уплаченные штатам и местные налоги; взносы в фонды социального страхования; рентные платежи; расходы на ремонт и амортизацию; расходы на НИОКР; расходы на рекламу; проценты за кредит; безнадежные долги. Специальные скидки представляют собой: чистые операционные убытки; 85 – 100% от суммы полученных дивидендов; для некоторых корпораций, работающих в секторах экономики, приоритетных или социально необходимых с точки зрения государства, например затраты на освоение нефтяных или газовых скважин; затраты на природоохранные технологии или мероприятия и т.д. Таким образом, налог взимается из чистой прибыли, то есть с валового дохода за исключением разрешенных льгот. Ставка корпорационного налога составляет от 46 до 34%. Налог на доходы корпорации вносится ступенчато и носит прогрессивный характер: корпорация уплачивает 15% за первые 50 тыс. долл. налогооблагаемого дохода, 25% за следующие 25 тыс. долл. и 34% на оставшуюся сумму. Кроме того, на доходы в пределах от 100 тыс. до 335 тыс. долл. установлен дополнительный сбор в размере 5%. Такое порядком налогообложения имеет важное значение для предприятий малого и среднего бизнеса.

Кроме того, согласно американского законодательства, для вновь созданных корпораций, на первые три года вводятся налоговые каникулы, т.е. американские корпорации на эти годы освобождаются от налогообложения, начиная с четвертого года любая компания должна платить федеральный, штатный и городской налоги [2].

Существующий на сегодняшний день принцип налогообложения корпораций в Австрии основан на упрощении Закона о налогах корпорации. Прибыль корпорации налогооблагается по твердой ставке налогообложения, равной 34%. С корпорации, материнская компания которой находится на территории Австрии или имеет свое представительство на территории страны, корпоративный налог взимается полностью. Однако, корпорации, которые не имеют на территории Австрии ни зарегистрированного офиса, ни материнской компании, облагаются корпоративным налогом только на определенные виды доходов, полученных в это стране.

Привилегией для международных холдингов в Австрии является освобождение от уплаты налога с дивидендов и доходов на прирост капитала при определенных условиях. Для того, чтобы воспользоваться данной льготой, австрийская корпорация должна в течение двух лет владеть не менее 25% акций иностранной корпорации (совпадающей по форме с корпорацией Австрии или другой страны-члена ЕС), упомянутой в приложении к Директиве о головной и дочерней компаниях. До истечения указанного срока доходы, полученные от международной доли акций, налогом облагаются, однако после его окончания налог будет возмещен из бюджета. Проценты, выплачиваемые за владение долей акций в иностранном филиале корпорации, не могут быть списаны на издержки бизнеса [3].

В Нидерландах налог на прибыль корпораций действует с 1969 г. Голландская налоговая система предполагает сбор налога на прибыль, полученную корпорациями-резидентами, независимо от местонахождения. Размер ставки налога зависит не только от рода и размера деятельности предприятия, но и от целого ряда индивидуальных особенностей.

Ставка налога на доход корпораций составляет 40 % с первых 250 000 гульденов налогооблагаемого дохода, сумма превышения 250 000 гульденов – и 35 % с налогооблагаемого дохода, а «стартовые расходы», то есть расходы, понесенные в течение первых шести финансовых лет существования корпорации, компенсируются без ограничений. Таким образом, условия для экономической сущности в Нидерландах являются достаточно благоприятными [4].

Международный бизнес при построении схемы своей работы обязательно учитывает степень налоговой привлекательности национальной экономической системы, где ему предстоит осуществлять свою деятельность и поэтому со стороны стран-доноров необходимо проводить мониторинг налогового законодательства стран-реципиентов, на основании налогового планирования и налогового соображения. Используя данный инструмент, корпорация может полностью перестроить свою всемирную структуру. Со стороны принимающих стран, также необходимо проводить исследования в области налогообложения, которые должны привести к созданию благоприятного климата для расширения международных связей, что в свою очередь приведет к минимизации уровня безработицы, созданию новых рабочих мест и пополнению бюджета. Так, в 2011 году власти Нидерландов провели ряд конституционных и налоговых реформ. Власти Нидерландов пересмотрели статус так называемых «Нидерландских Антильских островов»: острова, входящие в состав Нидерландских Антилл, получили новый административный и правовой статус. Острова Бонайре, Синт-Эстатиус и Саба – были присоединены к юрисдикции Нидерландов в качестве отдельных муниципальных образований, Кюрасао и Синт-Мартин – получили автономный правовой статус, аналогичный статусу Арубы – самостоятельной юрисдикции, входящей в состав Королевства Нидерландов.

Основным нововведением является отмена налога на прибыль с субъектов предпринимательской деятельности юридических лиц на островах Бонайре, Синт-Эстатиус и Саба. Вместо него вводятся два альтернативных налога – налог на (недвижимое) имущество и налог у источника на распределение прибыли: налог на имущество будет взиматься с коммерческого имущества стоимостью свыше 50,000 долларов США, расположенного на заморской территории, налоговая база будет определяться как 4% от стоимости имущества, ставка налога составит 25%. Таким образом, эффективная налоговая ставка составит 1% от стоимости недвижимого имущества компании. Налог должен будет уплачиваться ежегодно [5]. Как показал приведенный пример, гибкость системы налогообложения Нидерландов расширяет возможности функционирования международного бизнеса в этой стране и может быть использован для оптимизации налогообложения участников бизнес-процесса.

После развала СССР Украина, как независимая держава, стартовала в реформы, находясь в первой десятке наиболее развитых стран, однако, в течение короткого времени украинская экономика оказалась в состоянии

кризиса (экономический кризис – это нарушение законов экономики), и на сегодняшний день состояние нашей экономики находится далеко не в завидном положении. Ей характерны все признаки, которые присущи бедным национальным экономическим системам: высокий уровень инфляции, безработица, низкий уровень благосостояния населения, высокий уровень коррупции и практическое отсутствие реформ. На сегодняшний день, чтобы Украине выйти из кризиса, и чтобы перейти к состоянию экономического роста, нужны инвестиции, в том числе и иностранные, но чтобы их привлечь, необходимо создание привлекательного инвестиционного климата, фундаментом которых является: устойчивая экономика; адекватный уровень налогообложения в государстве и политическая стабильность. Как отмечено в работе [6, с. 765]: «Только сформировав устойчивую экономическую систему, можно обеспечить ее качество через справедливую и эффективную налоговую систему».

Исследования, проведенные Всемирным банком в 2008 г. показали, что Украина имеет одну из самых сложных налоговых систем в мире и занимает 177 место по уровню сложности, уступая место, только Беларуси (178 место), общий уровень налоговой нагрузки 57,3%. Для сравнения налоговая нагрузка в Гонконге – 24,4%, Израиле – 36%, Россия – 51,4%, Турция – 45,1% [7]. Таким образом, такой уровень нагрузки, по нашему мнению, является одним из ключевых механизмов неэффективной работы национальной налоговой системы. Следовательно, эффективность работы налоговой системы является одним из самых актуальных вопросов сегодняшнего дня. С 2011 г. в Украине действует Налоговый Кодекс Украины, принятие которого сопровождалось целым рядом проблем, и до сих пор нет однозначного мнения о его эффективности.

Проведенное исследование показало, что в новом Налоговом Кодексе сделаны попытки уменьшения налоговой нагрузки, и в первую очередь это связано с уменьшением налога на прибыль. Так, согласно Правилам переходного Положения Налогового Кодекса (подраздел 4, ст.10) предполагается установить следующие ставки: с 01.04.11 г. – 31.12.11 г. – 23%; 01.01.12 г. – 31.12.12 г. – 21%; 01.01.13 г. – 31.12.13 г. – 19%; с 01.01.14 г. ставка налога будет 16% [8]. Однако, эффективным механизмом создания благоприятного налогового климата, по нашему мнению, было бы применение «налоговых каникул» минимум на 5 лет для налогоплательщиков, которые ведут «чистый» бизнес на территории нашей страны.

Кроме того, необходимо отметить, что существуют технические особенности налогообложения прибыли корпорации, а именно:

- импутационную систему, которая позволяет избежать двойного налогообложения дивидендов;
- методы расчета ускоренной амортизации как налоговую политику;
- методы учета товарно-материальных ценностей (FIFO, LIFO) [1, с. 87-88].

Использование того или иного метода отражается на валовой прибыли корпорации.

На сегодняшний день данные статьи Налогового Кодекса являются наиболее приближенными к международным стандартам. В соответствии с Кодексом отменено разделение основных средств на 4 группы и налоговые методы амортизации и тем самым они приведены в соответствие с национальными и международными стандартами бухгалтерской отчетности.

Однако, введение в Украине единого социального сбора (ЕСВ), по нашему мнению, не способствует уменьшению налоговой нагрузки (введено 67 классов уровня травматизма предприятий и процент уплаты ЕСВ колеблется от 36,76 до 49%. [9]). Таким образом, можно говорить о том, что на сегодняшний день нет перспектив улучшения инвестиционного климата и инвестиционной активности для привлечения иностранных инвестиций в Украину.

**Выводы.** Международный опыт деятельности ТНК показал что:

- ТНК, размещают свои предприятия на территориях, имеющих наибольшую налоговую привлекательность;
- необходимо внедрение прогрессивной ставки налогообложения налога на прибыль корпорации;
- использования механизма налоговых каникул для вновь созданных предприятий, имеющих незапятнанную репутацию;
- необходимо проводить политику либерализации внешнеэкономической деятельности и защиты собственного производителя.

#### **Источники и литература:**

1. Сутормін В. М. Фінанси зарубіжних корпорацій : навч.-метод. посіб. / В. М. Сутормін, В. М. Федосов, Н. С. Рязанова та ін. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К. : КНЕУ, 2008. – 2008. – 218 [б] с.
2. Налог на доходы корпораций США : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://nalogpro.ru/nalog-na-dohodi-korporacij-v-usa/>
3. Краткий обзор налогового законодательства Австрии : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.kac.com.ua/foreignlaws/austr3.htm>
4. Налог на прибыль корпораций (Нидерланды) : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.xserver.ru/user/npknd/>
5. Налоговая реформа на Нидерландских Антилах : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.roche-duffay.ru/articles/pdf/Netherland%20Antilles%20End.pdf>
6. Белорус О. Г. Глобализация и безопасность развития : монография / О. Г. Белорус, Д. Г. Лукьяненко и др. – К. : КНЭУ, 2002.–789 с.
7. Налоговая нагрузка в Украине и в мире : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.rate1.com.ua/ehkonomika/finansy/1244/>

8. Налоговый Кодекс Украины : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.nibu.factor.ua/info/NKU\\_rozd/](http://www.nibu.factor.ua/info/NKU_rozd/).
9. Закон Украины «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование» : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.nibu.factor.ua/info/Zak\\_basa/Z2464/](http://www.nibu.factor.ua/info/Zak_basa/Z2464/).

Сохтаев М.К.

УДК 001.2.338

**ПРОБЛЕМЫ ЭКОНОМИКИ РАЗВИТИЯ АРК**

Состояние, закономерности развития экономики становятся определяющими для современного общества в выборе приоритетов настоящего и будущего государства в целом и его регионов. (Таблица 1)

**Таблица 1.** Экономическое развитие Крыма (за 2003-2009 гг.)

ПОКАЗАТЕЛИ	ГОДЫ							
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2009 к 2003г,%
Валовая продукция, млрд.грн.	13,71	14,2	15,9	16,52	17,6	18,34	19,55	312,4
Основные средства, млрд.грн.	41,28	42,6	46,3	49,6	57,0	63,8	78,3	146,4
Оборотные средства производства, млрд.грн.	9,65	11,9	12,8	13,7	15,4	17,1	19,9	389,2
Численность работников в сферах экономики, тыс. чел.	931,8	899,7	906,1	921,3	942,2	956,9	961,0	145,2
Площадь используемых угодий, тыс.	1512,8	1506,9	1502,9	1489,2	1481,0	1472,1	1459,3	106,3
Вложено реальных инвестиций млрд.грн.	3,8	3,3	3,38	3,41	3,56	3,74	3,95	232,8
Денежные доходы населения, млрд.грн.	7,80	10,04	13,68	15,43	17,95	20,1	23,1	429,1
Продано ценных бумаг, млрд.грн.	3071,9	4192,5	4981,2	5745,4	6537,8	7578,2	7993,3	17,5

Особо важными стратегическими факторами влияния на экономическое развитие являются следующие:

- внедрение ресурсосберегающих и энергосберегающих технологий и новых экономических систем;
- наращивание удельного веса отраслей, производящих товары народного потребления вплоть до полного насыщения внутренних и внешних рынков;
- развитие сферы услуг и индустрии информатики и информатизации (последним двум секторам в меньшей степени свойственны циклические колебания), в которых задействовано в развитых странах около 60% и 20% соответственно.

Три кита экономической политики, на которых должна строиться стратегия выживания и развития как государства, так и региона – это этапность, приоритетность, здоровый протекционизм. Как для властных структур, так и для ученых, определяющих направление научных поисков для формирования стратегии территориального развития АРК, необходимо учитывать, как минимум, три обстоятельства:

- во-первых, необходимо иметь определенный реалистический выбор вариантов поведения мирового сообщества, т.е. множество альтернатив, из которых должен быть сделан выбор;
- во-вторых, необходимо учитывать «прокрустово ложе» государственных стратегий Украины;
- в-третьих, необходимо определить принципы отбора, которые позволяли бы сравнивать различные варианты развития, отбрасывая те, которые непригодны для будущего региона.

Несмотря на позитивные экономические показатели за последние годы сегодняшняя ситуация в Украине (в т.ч. и в Крыму) характеризуется следующими положениями и проблемами:

1. Сложившее соотношение динамики ВВП и капитальных вложений показывает, что капиталовложения опережает ВВП в 2,5 р., что закладывает основу роста ВВП в опережающем темпе к инфляции – 9,4%.

2. Значительная часть предприятий, их руководителей и масса населения адаптировалась к сложившимся условиям, что свидетельствует о стабильном качественном росте. В тоже время население не ждет помощи от государства, а ищет и адекватно реагирует на увеличение спроса на рабочую силу. Необходимы исследования в части индексации населения по доходам и структуризации населения, наборе мотиваций к производительному труду.

3. Экспортеры определились с завоеванными нишами. Необходимы исследования, связанные с утечкой капиталов за пределы страны (в 2009 г - 52 млрд. грн.). Кроме того рост экспорта – 27%, а импорта – 33%, говорит о зависимости Украины от внешних факторов.

4. Расширяется емкость внутреннего рынка. Необходимо обеспечить большой объем отечественных производителей на рынке, необходимо повысить уровень прибыльности отечественных производителей работающих на внутренний рынок, что потребует всесторонне взвешенной ценовой политики, пересмотра тарифов и определения реального курса гривны. Особенно это касается аграрной сферы.

5. Надо разрешить проблему экономического роста не только за счет больших предприятий, которые входят в состав финансово-промышленных групп, но и за счет устойчивого развития предпринимательства. В