

Comparative analysis of taxation profit organizations in Russia and in foreign countries

Fetisov P. (Russian Federation)

Сравнительный анализ налогообложения прибыли организаций в РФ и в зарубежных странах

Фетисов П. С. (Российская Федерация)

*Фетисов Павел Сергеевич / Fetisov Pavel – аспирант,
кафедра финансов, денежного обращения и кредита,
Сургутский государственный университет, г. Сургут*

Аннотация: в статье рассматриваются основные моменты налогообложения прибыли организаций в России и за рубежом, определяются основные различия налоговых систем в части ставок и объектов обложения прибылью. В ходе работы были найдены отличия российской системы налогообложения прибыли и системы обложения корпоративным налогом за рубежом, сформулированы основные моменты направлений налоговой политики в части развития налогообложения прибыли. Также были изучены и анализированы налоговые ставки в разных странах мира, налоговое бремя и особенности налогообложения.

Abstract: the article discusses the highlights of taxation profit organizations in Russia and abroad, identifies the main differences in tax systems in part of the rates and taxable items at a profit. The work has found differences between the Russian system of taxation of profits and system of taxation Corporation tax abroad, formulated the main points of focus of tax policy in terms of the development of taxation of profits. Were also studied and analyzed tax rates in different countries, the tax burden and tax features.

Ключевые слова: налоги, налогообложение прибыли, сравнительный анализ, налоговые системы зарубежных стран, налог на прибыль.

Keywords: taxation, income taxation, comparative analysis, tax systems of foreign countries, income tax.

Налогообложение прибыли является одним из направлений функционирования прямого налогообложения, то есть происходит прямое воздействие на хозяйствующий субъект преимущественно с целью исполнения фискальной функции налогов.

В России главой 25 НК РФ установлен налог на прибыль, которым облагаются юридические лица, получающие доход от своей деятельности. Также главой 23 НК РФ установлен НДФЛ - налог на доход физических лиц.

На протяжении многих лет налог на прибыль формирует значительную часть бюджетных налоговых доходов, играет важную регулируемую роль в развитии организаций.

В России установлена налоговая ставка налога на прибыль в размере 20 %. Много это или мало сказать тяжело, но практически для любой организации этот налог берет на себя основную долю налоговой нагрузки, зачастую оставляя за собой ближайших конкурентов - НДС и НДФЛ.

Налогообложение прибыли имеет самую богатую историю, зародившись в России еще в конце IX века в виде «дани», плавно преобразовываясь с течением времени, изменяясь и модернизируясь. С того времени суть мало изменилась, так как принцип налогообложения и взгляд на справедливость налогообложения остались прежними. Уже в те далекие времена можно проследить некое подобие образования налоговой базы, характеризовавшееся определением размера налога, исходя из величины доходов или запасов субъекта.

В странах Евросоюза и США в финансовом праве нет такого понятия как «налог на прибыль». У них несколько иная дифференциация налогов в целом и налогообложения прибыли в частности.

Целью исследования является определение основных особенностей налогообложения прибыли организаций в России и за рубежом, сравнение принципов налогообложения прибыли в России, США, Великобритании и Японии.

В работе были использованы методы анализа, сравнения, обобщения, а также материалы ведущих ученых и экономистов, таких как И. А. Гончаренко, В. Г. Толстопятенко, О. В. Антонова, Е. Б. Шувалова и других.

Налогообложение прибыли за рубежом можно охарактеризовать как целенаправленное и ориентированное воздействие на корпорации с целью получения средств в пользу государства и осуществления регулирующей функции налогов. Одно из основных отличий налогообложения прибыли в России и за рубежом заключается в направленности налогообложения, существуют различные принципы территориальности и резидентства.

В соответствии с первым из них, налогообложению в государстве подлежат лишь те доходы юридических лиц, которые получены на его территории. Соответственно доходы, полученные вне пределов данного государства, не включаются в налогооблагаемую базу налога.

Законодательство европейских государств закрепляет различные подходы к обложению прибыли юридических лиц, однако все их разнообразие можно свести к нескольким основным схемам. Например, в Бельгии, Голландии, Люксембурге и Швеции предусматривается полное обложение прибыли, т. е. прибыль компании облагается корпорационным налогом, а затем получившие часть прибыли акционеры уплачивают с нее личный подоходный налог [4, с. 148].

В других государствах Европы с целью избежать двойного налогообложения обложение прибыли уменьшается на уровне акционеров. Эта схема реализуется двумя способами. Например, в Великобритании, Ирландии и Франции суммы налога, уплаченного корпорацией, частично засчитываются при определении совокупного облагаемого личного дохода, частью которого являются дивиденды, полученные акционером этой корпорации, а в Австрии и Дании независимо от уплаты корпорационного налога компанией от налога частично освобождаются дивиденды, полученные акционером [4, с. 148].

В Финляндии, Германии, Испании и Португалии закон предусматривает возможность уменьшения налогообложения на уровне компании. При этой схеме прибыль компании делится на распределяемую и не распределяемую. Налоговые льготы являются факультативным, но очень важным элементом налога, при помощи которого государство решает вопросы своей экономической политики. Оперировав налоговыми льготами, оно стимулирует те виды экономической деятельности и в тех секторах, которые, с точки зрения государства, нуждаются в дополнительных инвестициях. Налоговые законодательства развитых стран предусматривают обширный перечень льгот, среди которых можно выделить установление норм ускоренной амортизации, налоговые кредиты и отсрочки уплаты налогов. [4, с. 148].

Исходя из классификации Г. П. Толстопятенко, можно сделать определенные выводы и обобщить исходные данные. Любопытно отметить, что в налоговых системах стран «БеНиЛюкс» налогообложение прибыли очень похоже на российское, где одновременно облагается прибыль и компании, и физических лиц. В то же время в странах северной Европы от такой схемы пытаются уйти, перенося налогообложение прибыли компании на налогообложение личных доходов акционеров. И вместе с этим, в третьей группе стран прибыль уменьшается на уровне компании. С нашей точки зрения данную классификацию можно уменьшить до двух групп,

так как налоговые льготы как факультативный элемент налога действуют во всех странах, проявляясь в разных формах. В одном случае происходит уменьшение налоговой ставки, в другом - сужение круга объектов налогообложения.

Прирост капитала облагается налогом в большинстве экономически развитых стран. В отличие от США, где такое обложение регулируется законодательством о подоходном налоге, во многих европейских государствах, например, в Германии, Австрии, Нидерландах, Бельгии, Великобритании, Ирландии, Дании, Португалии и Греции действует самостоятельный налог на прирост капитала [4, с. 151].

Налог на прирост капитала носит регулирующий характер даже в большей степени, чем корпорационные налоги, контролируя доходы от продажи капитальных активов. Особенности обложения данным налогом различны во всех государствах, хотя преследуют единую цель.

Субъектами налога на прирост капитала могут быть физические и юридические лица. Соответственно, у лиц, не являющихся его субъектами, доход в форме прироста капитала учитывается при уплате подоходного налога. Например, в Ирландии субъектами налога на прирост капитала являются только физические лица. Физические лица-резиденты уплачивают данный налог со всех видов активов, в отношении которых имел место прирост капитала. У нерезидентов налоговые обязательства возникают лишь по ограниченному перечню активов, в частности, таких, как земля и строения на территории государства, взимающего налог, активы, относящиеся к добыче и разработке полезных ископаемых, и некоторые другие виды имущества, перечисленные в законе [4, с. 152].

В налоговом праве стран ЕС налог на прирост капитала распространяется также на физические лица, чего нет в российском законодательстве. В НК РФ существует четкое разграничение на налоги, взимаемые с организаций и на налоги, взимаемые с физических лиц. Налоговая база прироста капитала исчисляется в виде величины, полученной от разницы между ценой покупки и реализации активов с учетом затрат на их содержание. Ставки варьируются в разных странах от 10 до 18 %.

Рассмотрим особенности налогообложения прибыли в разных странах. В качестве примера возьмем развитые страны удаленного расположения друг от друга, финансовое и налоговое право которых развивалось самостоятельно, отдельно друг от друга и в разное время. Во-первых, изучим достаточно молодую страну, оплот «Нового Света» - США. Это страна федеративного устройства, с сильной экономикой и богатой историей развития финансового права. Во-вторых, рассмотрим страну «Старого Света» - Великобританию. Налогообложение прибыли в Объединенном Королевстве позволит наиболее полно узнать о принципах налогообложения в Европе. И, в-третьих, определим основные признаки корпоративного налога в Японии, в азиатской стране унитарного устройства с сильной инфраструктурой и независимой экономикой.

Налогообложение прибыли организаций в США.

В США с 1909 года действует подоходный налог на прибыль корпораций. Данный налог подразумевает налогообложение местных и иностранных корпораций, учитывает принадлежность к национальной налоговой системе. Таким образом, корпорации, созданные на территории США по действующим законам, признаются местными.

На долю корпоративного налога приходится около 10 % доходов федерального бюджета. Основное место в налоговых доходах бюджетов штатов принадлежит косвенным налогам (акцизам и налогу с продаж) [1, с. 28].

Принцип налогообложения подразумевает налогообложение дохода, уменьшенного на величину расходов, при этом расходы должны быть связаны непосредственно с деятельностью хозяйствующего субъекта. Ставки определяются дифференцировано и распределяются между налогоплательщиками соразмерно уровню их дохода. Величина налоговой ставки варьируется от 15 % до 39,2 %.

Доходы в зависимости от источника получения для целей налогообложения подразделяются на следующие группы:

- 1) доходы из США;
- 2) доходы из других стран;
- 3) доходы частично из США и других стран (если производство товаров происходило в США, а реализация в другой стране или наоборот) [5, с. 95].

Тут стоит подчеркнуть, что в США используется три метода взимания налога в разрезе территориальной принадлежности. НК РФ предусматривает только 2 вида плательщиков налога на прибыль:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации (ст. 246 НК РФ).

Выделение третьего вида налогоплательщиков связано не иначе как с регулированием бизнеса международных корпораций, принадлежащих к США, но осуществляющих свою деятельность по направлению к другим странам.

Условие наличия связи будет выполняться в том случае, когда полученные доходы связаны с активной коммерческой деятельностью на территории страны. На практике налоговые органы США применяют два метода для определения ее наличия:

- 1) по характеру использования активов: связь присутствует, если доход получен от активов, используемых для ведения бизнеса в стране;
- 2) по характеру ведения деятельности: связь присутствует, если деятельность осуществляется через любую форму представительства или филиала компании и связана с получением доходов [5, с. 95].

Исходя из двух этих методов определения, можно уточнить, что грань между принадлежностью к корпорациям, получающим доход на территории США, и к корпорациям, получающим его за рубежом, очень туманна, так как возникает множество вопросов и прецедентных случаев.

Как и во всех других развитых государствах в США существует большое количество налоговых льгот, снижающих налоговую нагрузку на объекты налогообложения в части налога на прибыль корпораций. К таким льготам относятся:

- ускоренная норма амортизации (возмещения стоимости основного капитала),
- льготы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки,
- льготы для корпораций, использующих альтернативные источники энергии,
- льготы для корпораций, уменьшающих выбросы ядовитых веществ в окружающую среду.

Система льготирования налога на прибыль корпораций имеет большую законодательную базу, касаемую поддержания охраны окружающей среды, стимулирующую налогоплательщиков принимать производственные меры по обеспечению этой охраны.

Подводя итог, можно выделить основные отличия налогообложения прибыли в России и США. Во-первых - это разный перечень налогоплательщиков; во-вторых - дифференцированные ставки корпоративного налога в США и пропорциональное налогообложение прибыли в России; в-третьих, законодательное закрепление льгот по налогу для корпораций, содействующих охране окружающей среды; в-четвертых, высокий уровень поступлений налога на прибыль в бюджеты РФ и символический - в бюджеты США.

Налогообложение прибыли в Великобритании.

В Великобритании аналогами российского налога на прибыль выступают корпорационный налог и налог на прирост капитала. Доля налогов с компаний составляет около 20 % доходов бюджета, в то время как подоходный налог с физических лиц – более 60 %.

Субъектами корпорационного налога являются компании, не инкорпорированные ассоциации, строительные кооперативы (финансовые ассоциации, выдающие займы на строительство жилья), общества взаимного страхования, предприятия, находящиеся в собственности государства, компании коммунального хозяйства, корпорации короны и филиалы или представительства компаний-нерезидентов [2, с. 62].

Важно отметить, что в налоговом праве Великобритании наиболее полно раскрыт перечень налогоплательщиков, куда включаются организации как корпоративные, так и инкорпорированные ассоциации. В России такой классификации в налоговом кодексе нет.

Так же как и в налоговом праве США, важное значение в законодательстве Великобритании отдается определению территориальной принадлежности корпорации к стране.

С точки зрения определения резидентства, компании, инкорпорированные в Соединенном Королевстве, всегда являются его резидентами. Иные компании считаются резидентами, если их центральное управление осуществляется в Великобритании [2].

Исключением являются только те корпорации, которые по внешнеэкономическим соглашениям между Великобританией и другой страной уплачивают налоги не в Объединенном Королевстве. Таким образом, пресекается двойное налогообложение.

Ставки по корпорационному налогу дифференцированы и распределяются по принципу величины прибыли. Важно отметить, что существует необлагаемый минимум, который составляет 10 000 фунтов стерлингов. Ставки Великобритании приведены в таблице 1.

Таблица 1

Таким образом, действующие ставки корпорационного налога следующие: Налогооблагаемый доход (фунты стерлинги)	Ставка (%)
до 10 000	0
10 001 – 50 000	23,75
50 001 – 300 000	19
300 001 – 1 500 000	32,75
свыше 1 500 000	30

Источник: [2, с. 64]

Приростом капитала называется прибыль от продажи активов. Другими словами, этот налог играет регулирующую функцию, облагая доходы, полученные не от производственной деятельности налогоплательщика, а от реализации капитала. Капитальными активами могут быть как недвижимость, так и финансовые активы (акции, облигации и т. д.) Налог на прирост капитала взимается по маржинальной ставке с чистого прироста капитала – после вычетов затрат и убытков. Ставка на протяжении нескольких лет по этому налогу не менялась и составляет 18 %.

Подводя итог, важно отметить, что в Великобритании происходит более детализированное и дифференцированное налогообложение прибыли. Налог взимается как с дохода от производственной или иной деятельности, так и с продажи капитальных активов. Необходимо подчеркнуть, что основными отличиями системы налогообложения прибыли в России и Великобритании являются:

- 1) дифференцированные ставки по налогам с прибыли юридических лиц в Великобритании и твердая ставка в 20 % в России;
- 2) различный перечень налогоплательщиков в сравниваемых странах и различные взгляды на принципы территориальной принадлежности субъектов налогообложения;
- 3) в Великобритании существует два вида налогообложения прибыли организаций: «налог на прирост капитала» и «корпорационный налог», в то время как в РФ налог на прибыль един.

Налогообложение прибыли в Японии

В Японии существует налог на прибыль корпораций подобно странам ЕС и США. В отличие от этих государств, в Японии он формирует наиболее значительный объем поступлений, формируя национальный, префектурный и муниципальный бюджеты.

Национальная ставка по налогу составляет 33,48 %, префектурная – 5 % от национальной (1,67 от прибыли), муниципальная – 12,3 % от национальной (4,12% от прибыли). Общая ставка составляет около 40 % [1, с. 42].

Сравнивая величину налоговой ставки по налогу на прибыль корпораций в Японии со странами ЕС, США, и Россией, можно убедиться, что налоговая нагрузка на налогоплательщиков в разы выше. И это не компенсируется низкими ставками на налоги с физических лиц, составляющие более 30 %.

Корпоративный налог взимается со всех корпораций-резидентов Японии, в которые входят как общества с ограниченной ответственностью, так и акционерные общества.

Налоговой базой по корпоративному налогу признаётся прибыль корпораций. Она определяется следующим образом. К текущим доходам добавляются непризнанные убытки (амортизация, резервы на оплату безнадежных долгов и др.) и вычитаются доказанные убытки [1, с. 42].

Необходимо отметить, что трактовка норм налогового права в Японском законодательстве отличается от привычных нам понятий. Например, под доказанными убытками имеются в виду убытки прошлых лет, прошедшие процедуру доказательства по действующему законодательству.

Для корпораций малого бизнеса существует широкая система льгот. Компании с капиталом менее 100 млн. йен и годовым доходом менее 8 млн. йен уплачивают корпорационный налог по ставке 28 % [1, с. 42].

Подводя итог, можно подчеркнуть ориентированность на корпоративный налог в Японии с точки зрения пополнения бюджетов. Однако фискальную функцию в большей степени выполняет все-таки подоходный налог, формирующий еще большую часть налоговых поступлений.

Итак, необходимо отметить, что ключевым отличием принципа налогообложения прибыли юридических лиц в Японии и в России является уровень налогового бремени в части налоговой ставки, а также прогрессивным налогообложением в Японии и твердой ставкой налога на прибыль в России.

Таким образом, исследуя налоговую политику развитых зарубежных стран, можно сделать вывод о том, что она направлена на снижение налогов, облагающих доход юридических лиц. Причиной этому является низкий удельный вес налога на корпорации в бюджетах зарубежных государств. По сравнению с РФ ставки налога значительно выше в США, Германии, Франции, Японии и других развитых странах, что указывает на разные направления и взгляды правительства на формирование бюджетов в части налоговых доходов. Ниже приведена сравнительная таблица ставок налога на прибыль организаций в РФ и различных зарубежных странах (таблица 2).

Таблица 2. Максимальные налоговые ставки налога на прибыль (корпорационного налога) в РФ и зарубежных странах

Государство	Ставка, %
Россия	20
США	39,2
Великобритания	27
Франция	36
Германия	30
Ирландия	30
Чехия	19
Греция	20
Швеция	26,3
Испания	20
Португалия	27,5
Италия	33
Швейцария	8,5
Китай	25
Канада	38
Япония	40
Индонезия	30

Исследуя данные таблицы 2, можно сделать вывод о том, что самые высокие налоговые ставки среди развитых стран и стран со среднеразвитой экономикой установлены в Японии (40 %), США (39,2 %), Канаде (38 %) и Франции (36 %). Самая низкая ставка установлена в Швейцарии - 8,5 %. Остальные ставки колеблются от 19 % до 33 %. В России относительно стран мира действует низкая налоговая ставка для налога на прибыль (20 %), а в перспективе налоговой политики почти всех зарубежных стран стоит уменьшение налоговой ставки на прибыль или на доход корпораций. Это обусловлено тем, что подоходные налоги с юридических лиц играют очень маленькую роль в формировании бюджетов по сравнению с другими налогами (Например, НДС и подоходный налог с физических лиц).

Таким образом, можно сделать вывод, что направление налоговой политики стран ЕС, Японии и США отлично от налоговой политики РФ. Там сильный упор делается на косвенные налоги, а налоговое бремя прямых налогов снижается. Это стало происходить еще с начала 2000-х годов, в то время как в России только начала практиковаться вновь вышедшая вторая глава НК РФ. Сейчас тенденция повышения косвенных налогов является актуальной для экономики РФ, хотя прямые налоги остаются на том же уровне. Это обусловлено нестабильной экономической ситуацией и проблемами посткризисного периода. Важно подчеркнуть, что Россия имеет свою экономическую историю, свое, отличное от Европы и США, развитие финансовой системы, поэтому трудно сказать отстает или преуспевает РФ в повышении эффективности налоговой системы. Но, вместе с тем, нельзя не заметить, что прогрессивное налогообложение практикуется уже почти во всем мире, в то время как в России преобладает пропорциональная система налогообложения.

Литература

1. Антонова О. В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие. - Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2010. – 130 с.
2. Гончаренко И. А. Сравнительное налоговое право (налоговое право РФ и зарубежных стран): учебно-методический комплекс. - М.: МГИМО (У) МИД России, каф. административного и финансового права, 2007. – 568 с.
3. Лыкова Л. Н., Букина И. С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры. - М.: Издательство Юрайт, 2014. – 428 с.
4. Толстопятенко Г. П. Европейское налоговое право (проблемы теории и практики): Дисс. ... доктора юридических наук. - М.: МГИМО МИД РФ, 2001. – 317 с.
5. Шувалова Е. Б., Климовицкий В. В., Пузин А. М. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие - М.: Изд. центр ЕАОИ, 2010. – 134 с.