

## Анализ зарубежного опыта налогового планирования Воронцов А. Д.

*Воронцов Александр Дмитриевич / Vorontsov Alexander Dmitrievich – магистрант кафедры,  
кафедра мировой экономики и менеджмента (МЭиМ),  
экономический факультет,  
Кубанский государственный университет, г. Краснодар*

**Аннотация:** в статье раскрывается понятие налогового планирования, дается характеристика его основным этапам, а также анализируется зарубежный опыт налогового планирования. Предоставлено обоснование рекомендаций по выбору между различными вариантами и методами осуществления деятельности, которая направлена на достижение наиболее низкого уровня налогообложения.

**Ключевые слова:** налоговое планирование, налогообложение, процесс налогового планирования, оффшорная зона, налоговые льготы

Нынешняя нестабильность экономической ситуации в стране обуславливает необходимость определения целей и задач налогового развития предприятия. Одним из способов рационализации налоговых платежей является налоговое планирование, которое, в свою очередь является основополагающим элементом корпоративного налогового менеджмента.

Целью данной статьи является анализ зарубежного опыта налогового планирования и последующая разработка практических рекомендаций по совершенствованию корпоративного налогового менеджмента в Российской Федерации.

Вышеназванная цель предопределила необходимость решения следующих задач:

- систематизация существующих принципов организации процессов налогового планирования в мировой практике;
- разработка рекомендаций и предложений по оптимизации налогового планирования российских предприятий с учетом опыта зарубежных компаний.

Корпоративное налоговое планирование представляет собой законный способ обхода налогов с помощью предоставляемых законодательством льгот и приемов, направленных на уменьшение налоговых обязательств [1, с. 46].

Процесс налогового планирования применительно к юридическим лицам можно разделить на несколько этапов (рисунок 1).

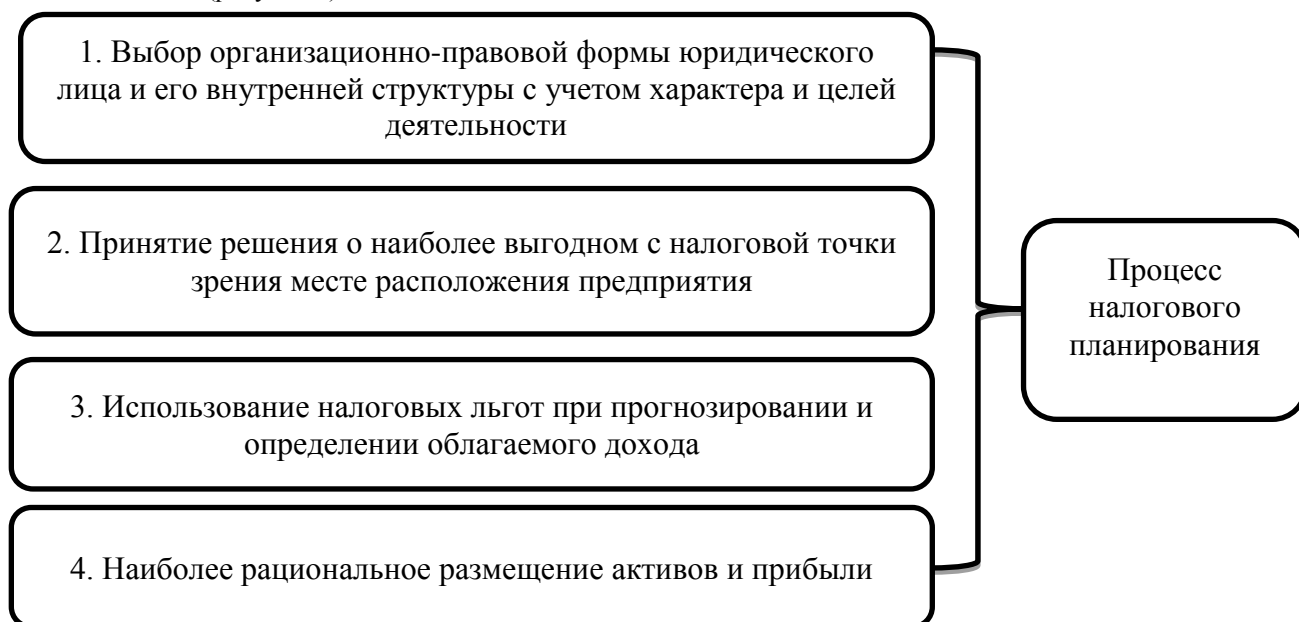


Рисунок 1. Этапы процесса налогового планирования

Для налогоплательщиков, которыми являются юридические лица, наибольшее значение имеют первый и второй из вышеперечисленных этапов. Однако следует отметить, что принятие решения о наиболее выгодном месторасположении предприятия с точки зрения налоговых льгот используют

достаточно крупные и зрелые компании, в то время как выбор организационно-правовой формы юридического лица осуществляют предприятия, которые только пытаются выйти на мировой рынок.

Разберем первый этап налогового планирования на примере США.

В настоящее время в США существует три основных формы организации бизнеса: индивидуальная частная фирма, товарищество (партнерство), корпорация [2, с. 156]. Плюсы и минусы данных компаний приведены в таблице 1.

Таблица 1. Плюсы и минусы основных форм организации бизнеса

ОПФ +/-	Индивидуальная частная фирма (ИЧФ)	Товарищество	Корпорация
Плюсы	1. Простота ведения бизнеса. 2. Конфиденциальность (не надо ни перед кем отчитываться кроме налоговой инспекции).	1. Разнообразие умений, идей и способностей у партнеров. 2. Небольшие затраты на организацию бизнеса (на подобие затрат, возникающих у ИЧФ).	Ответственность собственника капитала ограничена размерами его вложений
Минусы	Персональная ответственность собственника по всем обязанностям фирмы.	1. Партнеры несут неограниченную ответственность по всем обязательствам товарищества. 2. Сложности с поиском подходящих партнеров.	1. Сложность в организации бизнеса 2. Двойное налогообложение: – налог на прибыль корпораций; – налог на доходы, выплачиваемый акционерам в виде дивидендов.

В США и товариществу, и индивидуальной частной фирме предоставляются налоговые льготы в виде освобождения от уплаты корпоративного подоходного налога. Причиной данной привилегии является то, что владельцы, как уже было сказано выше, несут неограниченную личную ответственность по всем задолженностям фирмы. С помощью этого законодательство США достаточно успешно стимулирует малый бизнес. Наиболее яркий пример – корпорация Apple, которая начинала с такой организационно-правовой формы, как товарищество.

При выборе места расположения юридического лица следует учитывать (помимо абсолютного уровня налогов) возможность безналогового перевода доходов из одной страны в другую, получение всевозможных налоговых кредитов, условия существующих налоговых соглашений. Немаловажную роль при принятии решения играет и степень доверия к стране местонахождения компании (таблица 2).

Таблица 2. Группы стран по степени убывания доверия к стране местонахождения компании

Группа	Список стран
Ведущие страны Западной Европы, входящие в ЕС или ЕАСТ	Австрия, Бельгия, Ирландия, Лихтенштейн, Люксембург, Нидерланды, Швейцария
Малые страны Западной Европы и некоторые страны Восточной Европы	Венгрия, Латвия, Андорра, Монако, Нормандские острова (Гернси и Джерси), остров Мэн
Средиземноморье	Кипр, Гибралтар, Мальта, Израиль
Азиатско-Тихоокеанский регион	Гонконг, Сингапур, малазийский остров Лабуан, полинезийские острова Вануату, Науру и другие
Карибский регион	Багамские, Бермудские, Каймановы и Нидерландские Антильские острова

Представляется логичным тот факт, что одним из главных критериев для выбора так называемой оффшорной зоны являются размер наиболее важных налоговых ставок (таблица 3). К таким можно отнести налог на прибыль и налоги с дивидендов.

Таблица 3. Размер наиболее важных налоговых платежей в некоторых странах

Вид налога	Налог на прибыль	Налог на дивиденды
Страны с высокими налогами	Дания – 34 %, Германия – 30 %, Чехия – 24 %, Австрия – 25 %, Финляндия – 26 %.	Бельгия – 34 %, Эстония – 28,2 %
Страны с низкими	Эстония – 0%, Кипр – 10%,	Кипр и Германия (налоговая

налогами	Болгария – 10 %, Ирландия – 12,5 %, Исландия – 15 %.	ставка составляет 0 %), Болгария – 5 %.
----------	--	---

Следует добавить, что критерием отнесения страны к высоконалоговой юрисдикции касательно налога на прибыль является ставка налога на прибыль в России, то есть 20 %.

С точки зрения выбора юрисдикции интересен международный доклад, оценивающий системы налогообложения 183 стран (источник Paying Taxes, 2013, The global picture, IFC, International Finance Corporation, The world bank) [3]. Итоги международного доклада представлены в сводной таблице 4.

Таблица 4. Оценка систем налогообложения

Страна	Простота уплаты налога	Плата налога	Затраченное время	Общая налоговая ставка
Австрия	104	80	59	148
Беларусь	183	181	178	173
Бельгия	70	35	50	151
Канада	10	15	34	37
Китай	114	9	154	158
Кипр	32	91	46	23
Чехия	128	40	167	132
Дания	13	24	38	36
Финляндия	65	15	99	113
Франция	55	9	36	163
Германия	88	53	84	128
Гонконг	3	2	12	24
Ирландия	7	24	9	30
Япония	112	43	143	130
Казахстан	39	24	115	38
Латвия	59	9	125	81
Люксембург	15	80	6	18
Нидерланды	27	24	37	80
Россия	105	35	132	123
Испания	71	15	72	150
Швейцария	16	65	8	41
Украина	181	183	174	149
Великобритания	16	15	23	76
США	62	35	66	124

Исходя из представленной таблицы наиболее удобными странами в части построения системы налогообложения являются Гонконг, Ирландия, ОАЭ. Наименее удобный налоговый режим можно наблюдать в странах ближнего зарубежья – в республике Беларусь и Украине, а также во Франции и Китае.

Для того чтобы наиболее полно раскрыть налоговые системы зарубежных стран, а также дать ответ на вопрос, почему та или иная страна является так называемым лидером в плане выбора налоговой юрисдикции предприятиями из-за рубежа, необходимо проанализировать данные, характеризующие количество уплачиваемых налогов, которые представлены в таблице 5.

Таблица 5. Количество уплачиваемых налогов

Страна	Общее кол-во налогов	Налоги с прибыли	Налоги с работников	Другие налоги	Уровень налоговых платежей
Австрия	22	1	4	17	80
Беларусь	82	18	24	40	181
Бельгия	11	1	2	8	35
Канада	8	1	3	4	15
Китай	7	2	1	4	9
Кипр	27	5	12	10	91
Чехия	12	1	2	9	40
Дания	9	3	1	5	24
Финляндия	8	1	3	4	15

Франция	7	1	2	4	9
Германия	16	2	4	10	53
Гонконг	3	1	1	1	2
Ирландия	9	1	1	7	24
Япония	14	2	2	10	43
Казахстан	9	1	1	7	24
Латвия	7	1	1	5	9
Люксембург	22	2	12	8	80
Нидерланды	9	1	1	7	24
Россия	11	1	3	7	35
Испания	8	1	1	6	15
Швейцария	33	2	13	18	109
Украина	135	5	108	22	182
Великобритания	8	1	1	6	15
США	11	2	4	5	35

Рассмотрев различные параметры налогов, в том числе значения рейтинговых показателей, становится понятно, почему Кипр является наиболее используемой налоговой юрисдикцией. Можно выделить следующие параметры:

- наличие соглашения об избежании двойного налогообложения;
- меньшая ставка по налогу на прибыль – 10 % (следовательно, компания может сэкономить до 10 %, т.к. налог на прибыль в России – 20 %);
- низкие налоги на недвижимость и дивиденды.

Учитывая все вышеизложенное, можно составить следующие рекомендации по выбору между различными вариантами и методами осуществления деятельности, которая направлена на достижение наиболее низкого уровня налогообложения:

- следует отдавать предпочтение режиму обложения налогом на прибыль корпораций по сравнению с режимом обложения на индивидуальные доходы;
- следует избегать статуса резидента в стране получения наибольшего объема доходов, оставаясь в режиме обложения «у источника»;
- наиболее предпочтительным видится перемещение активов в форме движения капиталов по сравнению с перемещениями доходов и прибылей;
- при сравнении налоговых режимов разных стран в первую очередь необходимо проанализировать сам процесс формирования налогооблагаемого дохода, а не уделять все внимание размеру налоговых ставок.

### *Литература*

1. Барулин С. В., Ермакова Е. А., Степаненко В. В. Налоговый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2010. – 272 с.
2. Лыкова Л. Н., Букина И. С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник. – М.: КНОРУС, 2012. – 312 с.
3. Paying Taxes, 2011, The global picture, IFC, International Finance Corporation, The world bank, [www.pwc.com/payingtaxes](http://www.pwc.com/payingtaxes).