

## **НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ КАК ВАЖНЕЙШИЙ ИНСТРУМЕНТ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ АКТИВНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ**

**О. В. Дерина**, канд. экон. наук, доцент кафедры налогов и налогообложения ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва»

**О. А. Захарова**, студентка V курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва»

*В статье рассматривается целесообразность восстановления налоговых льгот по налогу на прибыль организаций с целью стимулирования инвестиционной активности хозяйствующих субъектов. Особое внимание уделяется следующим вопросам: восстановление инвестиционной льготы по налогу на прибыль; необходимость расширения прав региональных и местных органов в области предоставления льгот по налогам, зачисляемым в соответствующие бюджеты; налоговое стимулирование малого бизнеса.*

Ключевые слова: налог на прибыль, налоговое стимулирование, инвестиционная налоговая льгота, налоговая ставка

Одной из ключевых задач, стоящих в настоящее время перед государством, является создание благоприятного климата для роста и повышения эффективности реальных инвестиций. В целях стимулирования инвестиционных процессов в стране государство использует различные налоговые инструменты, с помощью которых оказывает влияние на объемы денежных средств, остающихся в распоряжении организаций, а также на использование данных финансовых ресурсов.

Налог на прибыль является важнейшим инструментом регулирования национальной экономики. Используя механизмы предоставления или отмены льгот, регулирования ставки налога, государство имеет возможность воздействовать на стимулирование или ограничение экономической активности в различных отраслях экономики.

В связи с этим задача повышения инвестиционной активности хозяйствующих субъектов обуславливает необходимость выработки

эффективных инструментов налогового регулирования и стимулирования. С начала экономических преобразований в нашей стране одним из таких инструментов являлись налоговые льготы и преференции. Сформированная на рубеже 1980 – 1990-х гг. налоговая система России впитала в себя весь накопленный западными налоговыми системами опыт налогового регулирования и стимулирования, но с началом налоговой реформы многие налоговые регуляторы были ликвидированы. И одной из важнейших причин этого стала их недостаточная экономическая эффективность. Между тем, как показывают исследования, большинство из отмененных налоговых льгот и преференций не являлись неэффективными сами по себе, это было связано с недостаточной продуманностью условий и нечеткой обоснованностью целей их предоставления. И вместо того, чтобы укрепить целевое предназначение налоговых льгот и на этой основе изменить условия их предоставления, было принято наиболее легкое решение об их отмене или по существенному снижению их стимулирующей роли. Особенно ярко это проявилось в отношении инвестиционной льготы по налогу на прибыль, при принятии решений о сокращении прав региональных и местных органов в области предоставления льгот по налогам, зачисляемым в соответствующие бюджеты, а также в части налогового стимулирования малого бизнеса [2].

Так, инвестиционная налоговая льгота по налогу на прибыль организаций, позволявшая вывести из-под налогообложения до 50 % прибыли, направляемой на капитальные вложения, была отменена с 2002 г. в связи с введением главы 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций». Отмена данной льготы моментально привела к существенному падению доли прибыли, направляемой предприятиями на инвестиции. Удельный вес прибыли во всех источниках финансирования инвестиций в основной капитал в 2001 г. составил 24%, в 2002 г. он снизился до 19,1%, а в 2003 г. – до 17,8%. Развитие производства стало происходить не за счет собственной прибыли организаций, а за счет заемных средств [3].

В качестве компенсации отмены инвестиционной льготы по налогу на прибыль было предложено сокращение сроков амортизации основных средств и ускоренная амортизация. Эффект отмены инвестиционной льготы и введения компенсирующих ее мер оказался крайне неравномерным. Многие предприятия выиграли от введения нового режима налогообложения прибыли, но значительно большее количество налогоплательщиков проиграло от этих изменений. В среднем по стране эффект был близок к нулю, так как не компенсировался полностью мерами, сокращавшими налоговую нагрузку.

В 2005 г. в налоговое законодательство были вновь внесены изменения с целью стимулирования инвестиционного процесса. В соответствии с ними с 2006 г. предприятиям разрешили использовать инвестиционную премию, которая позволяла включать в состав «налоговых» расходов до 10% (двумя годами ранее планировалось 25 %) своих капитальных вложений в основные средства, а также их достройку, дооборудование, модернизацию, техническое перевооружение и даже частичную ликвидацию [4]. С 2009 г. размер инвестиционной премии увеличен до 30 % в отношении основных средств, относящихся к третьей-седьмой амортизационным группам.

В законодательстве многих стран налоговые льготы играют существенную роль и используются как инструмент поощрения развития приоритетных экономических направлений. В России же государство фактически самоустранилось от стимулирования инвестиций налоговыми методами, а именно путем отмены налоговых льгот, тем самым еще более сокращая свои возможности влиять на поведение и действия отдельных экономических субъектов.

Инвестиционная налоговая льгота является активно действующим элементом, побуждающим хозяйствующий субъект инвестировать прибыль в развитие собственной производственной базы, что, в свою очередь, приведет к увеличению налоговой базы и поступлений налога на прибыль в бюджет в будущем, в связи с чем восстановление данной льготы было бы целесообразным.

Возврат к инвестиционной налоговой льготе кроме того поможет решить такие важные проблемы как снижение уровня безработицы за счет создания новых рабочих мест, улучшение экологической обстановки, снижение рисков техногенных катастроф, возникающих при эксплуатации изношенного оборудования и т.д.

Решение проблемы существенного роста инвестиций в развитие экономики невозможно также без укрепления прав и ответственности региональных и местных органов власти, в том числе и в области налогообложения, о чем свидетельствует мировой опыт. Налоговым кодексом Российской Федерации установлено, что ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков с 18 до 13,5%. Максимально возможная сумма льготирования налога на прибыль составляет в этих условиях около 400 млрд. руб., или чуть более 4 % уплачиваемых налогоплательщиками налогов в бюджетную систему страны.

Как показывает практика, существенное ограничение прав законодательных органов субъектов Российской Федерации по установлению дополнительных налоговых льгот не приводит к желаемым результатам, а лишь уменьшает масштабы налогового укрывательства, что не способствует кардинальному решению проблемы налогового стимулирования хозяйствующих субъектов. Между тем данное положение существенно ограничивает возможности субъектов Российской Федерации (при полном отсутствии таких возможностей у муниципалитетов) в привлечении дополнительных инвестиций в экономику регионов путем создания благоприятного налогового климата.

В этой связи считается целесообразным внести в Налоговый кодекс Российской Федерации соответствующие поправки, при этом осуществив комплекс мер, препятствующих использованию налоговых привилегий для решения чисто корпоративных интересов.

Во-первых, в целях создания муниципальным органам условий для налогового стимулирования привлечения инвестиций следует восстановить ставку отчислений от налога на прибыль в бюджеты муниципальных образований за счет соответствующего снижения ставки налога, по которой он уплачивается в бюджеты субъектов Российской Федерации (в региональные бюджеты).

Во-вторых, представляется целесообразным установить право региональных и местных органов власти уменьшать установленную федеральным законодательством ставку отчислений от налога на прибыль в региональные и местные бюджеты, вплоть до полного освобождения от уплаты данного налога.

В-третьих, в федеральном законодательстве следовало бы предусмотреть, что налоговая льгота в форме снижения ставки налога на прибыль в части, зачисляемой в региональные и местные бюджеты, может предоставляться региональными и муниципальными органами исключительно тем налогоплательщикам, которые не только зарегистрированы и поставлены на налоговый учет на соответствующей территории, но и осуществляют на ней деятельность в сфере материального производства.

Однако эти меры не дадут положительного эффекта, если одновременно с этим не будут внесены соответствующие поправки в закон о государственной регистрации и в Налоговый кодекс Российской Федерации в части постановки на налоговый учет налогоплательщиков.

Дело в том, что неурегулированность с постановкой на налоговый учет создает серьезную проблему в формировании доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов. В стране начался и постепенно расширяется процесс «переманивания» организаций на налоговый учет в другие субъекты Российской Федерации за счет предоставления соответствующими региональными органами дополнительных налоговых льгот.

Только при комплексном решении выше обозначенных проблем у законодательной и исполнительной власти регионов и муниципалитетов появится реальная заинтересованность и реальные механизмы в использовании налоговых инструментов для привлечения дополнительных инвестиционных ресурсов в экономику соответствующей территории.

В серьезной экономической и финансовой поддержке государства, в первую очередь с помощью налоговых инструментов, нуждается сфера российского среднего и малого бизнеса. До 2002 г. такая налоговая поддержка оказывалась путем предоставления налоговой льготы по налогу на прибыль организаций для отдельных категорий малых предприятий. Указанные малые предприятия в первые два года их работы освобождались от уплаты налога на прибыль, в третий и четвертый годы работы они платили данный налог по общеустановленной налоговой ставке, уменьшенной, соответственно, на 75% и 50% [5].

Практика применения указанной льготы показала, что большинство предприятий малого бизнеса, наращивая объемы производства и, соответственно, прибыли в льготный период, после снижения размеров льгот или прекращения их действия значительно снижали объемы производства, увеличивали его издержки, что, естественно, приводило к снижению размера прибыли и уплачиваемых в бюджет налогов.

Неэффективность льгот по налогу на прибыль для малых предприятий в значительной мере была вызвана тем, что организации в соответствии с законом не были обязаны вести соответствующий учет средств, высвобождающихся в результате применения указанных налоговых льгот, и направления их использования. Законодательно не было определено, на какие цели могут направляться средства, высвобождающиеся в связи с предоставлением этих льгот. В результате дополнительные финансовые ресурсы от получения льгот, как правило, расходовались на цели, не связанные с повышением эффективности производства и созданием новых рабочих мест в регионе.

Учитывая эти обстоятельства, в гл. 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации эту льготу, как и все другие льготы по налогу на прибыль организаций, отменили.

В настоящее время в нашей стране налоговое стимулирование предприятий малого бизнеса осуществляется в форме разрешения перехода на упрощенную систему налогообложения. В этом случае, кроме упрощения системы учета и отчетности, малые предприятия могут рассчитывать на существенное понижение налоговой нагрузки путем замены ряда налогов единым налогом, ставка которого значительно ниже налога на прибыль, который данные налогоплательщики перестают платить в числе других отмененных для них налогов.

Кроме того, малые предприятия отдельных сфер деятельности в принудительном порядке переводятся на уплату единого налога на вмененный доход. При его введении преследовалась цель заставить платить налоги и вывести из «теневой» сферы сложно поддающийся учету налично-денежный оборот субъектов малого бизнеса, занимающихся такими видами деятельности как розничная торговля, оказание бытовых, автотранспортных услуг и т. п.

Вместе с тем практика показала, что замена льготы по налогу на прибыль возможностью перехода малых предприятий на специальные режимы налогообложения не способствовала интенсивному образованию новых малых предприятий. Мало того, эта замена не привела к повышению заинтересованности действующих предприятий малого бизнеса в развитии производства, росту накоплений и соответствующему увеличению поступлений в бюджетную систему страны.

Наличие вышеуказанных обстоятельств свидетельствует о том, что необходимо кардинально пересмотреть систему налогового стимулирования развития среднего и малого бизнеса в России. Представляется, что дальнейшее развитие и совершенствование системы налогообложения малых и средних предприятий должно осуществляться в следующих направлениях: через

упрощенную систему налогообложения и через налог на прибыль организаций.

Прежде всего, следовало бы более четко определить два таких критерия как объем производства и стоимость основных средств и нематериальных активов (кроме численности работников), согласно которым налогоплательщики могут быть отнесены к категории средних или малых. В Федеральном законе Российской Федерации от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ право введения этих критериев предоставлено Правительству Российской Федерации [1]. Данные критерии являются для системы налогообложения этой категории налогоплательщиков важнейшим элементом налогообложения. Поэтому они, безусловно, должны быть установлены в законе. Соответственно законодательно установленному делению следовало бы осуществлять и налоговое стимулирование указанных налогоплательщиков. Упрощенную систему налогообложения целесообразно сохранить исключительно для тех организаций малого бизнеса, которые относятся к микропредприятиям (до 15 работников), поскольку их возможности для ведения полноценного бухгалтерского и налогового учета и соответствующей отчетности существенно ограничены. Одновременно с этим для отдельных видов деятельности всех категорий малого бизнеса должна быть сохранена и система уплаты единого налога на вмененный доход.

Что касается малых и средних фирм, то они не должны иметь права перейти на упрощенную систему налогообложения. Для вновь образованных малых и средних предприятий необходимо восстановить действовавшую до 2002 г. для малого бизнеса льготу в виде освобождения от уплаты налога на прибыль в первые четыре года работы, и уменьшенной вдвое ставки налога на прибыль в последующие два года. При этом необходимо установить определенные условия применения данных налоговых преференций в целях повышения их эффективности и достижения конечных целей их предоставления. В частности, применение нулевой и пониженной ставки налога на прибыль следовало бы увязать с направлением полученных от налоговой



льготы средств на развитие производства. По крайней мере, на эти цели должно быть направлено не менее половины от полученных в виде налоговых льгот финансовых ресурсов. Одновременно с этим следовало бы уточнить соответствующие нормативные документы, регулирующие регистрацию и перерегистрацию организаций, в целях недопущения регистрации новых компаний на «старых» производственных площадях, а также регистрации фиктивных фирм. Эти меры необходимы в целях недопущения свертывания производства на малых и средних хозяйствующих субъектах, получавших налоговые преференции при организации новых производств того же профиля для получения новых налоговых льгот.

Для действующих предприятий этих категорий следовало бы восстановить ранее действовавшую налоговую льготу в виде полного освобождения от налога на прибыль той части прибыли, которая была использована ими на инвестиции. При этом важно исключить какие-либо ограничения по размеру уменьшаемого налога на прибыль.

Кроме того, следует заметить, что практически все дополнительные финансовые ресурсы, которые остаются в распоряжении предприятий, идут не на реализацию инновационных и инвестиционных проектов, а на пополнение оборотных средств. Поэтому целесообразно при разработке мер налогового стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности вводить систему гарантий использования полученных дополнительно финансовых ресурсов (или их части) на установленные государством цели, прежде всего на реализацию инновационных и инвестиционных проектов.

Таким образом, предложенные меры при внесении ощутимых изменений на законодательном уровне будут способствовать развитию малого и среднего бизнеса в России и ее регионах, что расширит возможности субъектов Российской Федерации в привлечении дополнительных инвестиций в экономику регионов за счет более благоприятного налогового климата.

#### **БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ**

1. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ // СПС «Гарант».
2. Анисимова Л. Налог на прибыль организаций: основные проблемы и направления совершенствования / Л. Анисимова, Т. Малинина, Е. Шкребела / под ред. С. Г. Синельникова-Мурылева, И. В. Трунина; в 3-х томах. – М.: ИЭПП, 2008.
3. Пансков В. Г. О налоговом стимулировании инвестиционной деятельности / В. Г. Пансков // Финансы. – 2009. – № 2. – С. 37-42.
4. Проблемы перехода промышленности на путь инновационного развития: микроэкономический анализ особенностей поведения фирм, динамики и структуры спроса на технологические инновации. Серия «Научные доклады: независимый экономический анализ», № 201. Москва, Московский общественный научный фонд, 2008. – 264 с.
5. Шаталов С. Д. Развитие налоговой системы России: проблемы, пути решения и перспективы / С. Д. Шаталов. – М.: МЦФЭР, 2008.