

ФОРМИРОВАНИЕ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НАПРАВЛЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ КАК ОСНОВЫ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

Токова Л.Д.¹

¹ФГБОУ ВПО «Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия», Черкесск, Россия (369000, г. Черкесск, ул. Ставропольская, д. 36), zuhradalkas@mail.ru

Стимулирование роста инвестиционной активности предприятий с целью обновления основных фондов является важной задачей, стоящей сегодня перед правительством РФ. Так, изношенность оборудования во многих отраслях российской экономики составляет более 50%. За все время рыночных преобразований в России не стали надежными источниками инвестиций ни заемные средства предприятий, ни кредиты банков, в связи с чем собственные ресурсы предприятий были и остаются практически единственным инвестиционным источником предприятий. По данным статистических опросов, почти 60% руководителей назвали среди главных факторов, сдерживающих инвестиционную активность промышленных предприятий, именно недостаток собственных средств. Снижение ставки по налогу на прибыль сначала до 24%, а затем до 20%, сокращение амортизационных сроков по основным фондам, разрешение использование начисления амортизации ускоренными методами и введение амортизационной премии не способствовали существенному увеличению собственных финансовых ресурсов предприятий, направляемых на покупку и модернизацию основных фондов.

Ключевые слова: амортизация, инвестиции, не заемные средства, налогообложение, основные фонды, стимулировать.

INVESTMENT ORIENTATION TAX PROFIT AS THE BASIS OF ECONOMIC SECURITY

Tocova L.D.¹

¹"The North Caucasian State Humanitarianly Technological Academy", Cherkessk, Russia (369000, st. Stavropol, 36), zuhradalkas@mail.ru

Stimulation of investment activity of enterprises for the purpose of renewal of fixed assets is an important task standing today before the government of the Russian Federation, depreciation of equipment in many sectors of the Russian economy is more than 50%. For all time of market reforms in Russia were not reliable sources of investments or borrowings of enterprises, or loans from banks, and therefore, the enterprises' own resources were and are virtually the only investment source enterprises. According to the statistical survey, almost 60% of respondents named among the main constraints to investment activity of industrial enterprises it is the lack of own funds. The reduction in the rate of tax on profit first, to 24% and then to 20%, a reduction of the depreciation period for fixed assets, to permit the use of accelerated depreciation methods and the introduction of bonus depreciation not contributed to a significant increase in financial resources allocated for the purchase and modernization of fixed assets

Keywords: depreciation, investments, borrowings, taxation, fixed assets, to stimulate.

Ускоренную амортизацию можно рассматривать в виде налоговой льготы для предприятий, инвестирующих свои средства в основной капитал. Основная цель, которую преследует государство, вводя льготу в виде методов ускоренной амортизации, как и в случае с льготой по капиталовложениям, повысить заинтересованность предприятий в осуществлении инвестиций. При ускоренной амортизации большая часть прибыли, чем при обычной амортизации, попадает в издержки производства и освобождается от налогообложения. Например, в Германии ежегодные нормы амортизации производственных сооружений со средним сроком службы, равным двадцати пяти годам, составляют 10% в первые 4 года, 5% в последующие 3 года и по 2,5% в следующие 18 лет. Наиболее льготные нормы амортизации действуют для основных активов отдельных секторов экономики: судов, самолетов,

жилищного фонда, основных фондов малого и среднего бизнеса [1].

В России ускоренную амортизацию разрешено начислять только в отношении основных фондов, подверженных дополнительному износу с применением коэффициента не более 2. Кроме того, применение повышающего коэффициента ограничено и не распространяется на основные фонды сроком службы от 1 до 5 лет, в случае если амортизация по ним начисляется нелинейным способом. Что касается использования нелинейного метода начисления амортизации, который тоже можно рассматривать как ускоренный, то его нельзя применять по основным фондам со сроком службы выше 20 лет. Однако, как показывает отечественная и зарубежная налоговая практика, использование ускоренных методов амортизации не может стимулировать инвестиционную активность предприятий, но может поощрять уже инвестирующие предприятия.

Начало стимулирования НИОКР в части амортизационной политики было положено в 2008г. С 1 января 2008 г. в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не более 3 (трех). Согласно Федеральному закону РФ от 23.08.1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» научно-техническая деятельность включает деятельность, направленную на получение, применение новых знаний для решения технологических, инженерных, экономических, социальных, гуманитарных и других проблем, обеспечения функционирования науки, техники и производства как единой системы. Однако в налоговом законодательстве в отношении начисления амортизации на объекты амортизируемых основных средств отсутствуют ссылки на законодательный акт, определяющий понятие научно-технической деятельности. Таким образом, положения Кодекса приобретают двусмысленный характер, а такая двусмысленность влечет за собой ограничение. Получается, что в действительности специальный коэффициент 3 (три) к основной норме амортизации может применяться только для амортизируемых основных средств, используемых исключительно в НИОКР. Недостатком является и ограничение наименования объектов амортизируемых основных средств, к основной норме амортизации которых разрешено применять специальный коэффициент 3. Такими основными средствами признаются только используемые в научно-технической деятельности (или для осуществления НИОКР) [2].

По данным 2001 г. льготы по налогу на прибыль составляли значительную часть валовой прибыли - 18,75%. Среди них к наиболее существенным прямым потерям бюджета приводили [3]:

- инвестиционная льгота (направляемая на капитальные вложения), уменьшение облагаемой прибыли на сумму затрат организаций на содержание объектов социальной сферы;
- освобождение прибыли малых предприятий от налогообложения в первые два года их

работы и направление прибыли на покрытие убытка в течение пяти лет.

Следует отметить, что в 2002 г. немногие организации воспользовались предоставленным им правом сокращения налоговых платежей за счет ускоренного списания основных средств для целей налогообложения. Так, начисленная нелинейным методом амортизация основных средств составила 3% от всей суммы амортизации, а с использованием специальных коэффициентов - 4,1%. По отраслям промышленности данные показатели были выше - соответственно 4,9 и 5% [4].

Тем не менее в Государственную думу в свое время был представлен правительственный законопроект «О внесении изменений в часть 2 НК РФ» в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности, предусматривающий право плательщиков налога на прибыль организаций применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2, в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности. По экспертным расчетам, выпадающие доходы бюджетной системы РФ от реализации этого положения законопроекта в условиях 2008 г. могут составить 1212,16 млн руб.

Только в 2005 г. законодатели пришли к выводу о необходимости дополнительного стимулирования инвестиций, в связи с чем ст. 259 НК РФ была дополнена п 1.1, предусматривающим право налогоплательщика включать в состав расходов расходы на капитальные вложения, в начале 10% первоначальной стоимости, а затем уже и 30%, за исключением основных средств, полученных безвозмездно.

Сравнивая обе льготы - инвестиционную льготу и ныне действующую амортизационную премию, можно сказать [5] следующее.

Инвестиционная льгота: по виду - уменьшение налогооблагаемой базы, по применению - предоставлялась предприятиям отраслей сферы материального производства на финансирование капитальных вложений производственного назначения; по времени - применялась после факта инвестирования.

Амортизационная премия: по виду - отсрочка погашения обязательств по налогу; по применению - предоставляется в отношении любых основных средств, кроме полученных безвозмездно; по времени - включается в состав расходов того периода, когда были произведены капитальные вложения. Таким образом, данный инструмент льготирования не имеет самостоятельного значения, а как бы встраивается в амортизационный механизм. Сопоставив объемы инвестиций в основной капитал 178,9 млрд руб. с суммой примененной амортизационной премией (около 3,4 млрд руб.) за первое полугодие 2010 г. по г. Москве, можно сделать вывод, что данный механизм еще активно не используется. «Отложенной» на следующие периоды оказалась сумма налога в размере 828 млрд руб.

Таким образом, поправки к главе 25 НК РФ, как принятые, так и предполагаемые к принятию с 2008 г., опосредственно и лишь частично решают проблему стимулирования развития производства. Законодатель «сохраняет линию», избранную при подготовке главы 25 НК РФ, - отказ от льгот, но с использованием механизмов амортизации. Однако, как следует из приведенных данных, организации эти механизмы пока активно не используют.

Еще один аргумент в пользу предоставления льгот дают статистические данные и данные обследований промышленных предприятий. На протяжении последних 5 лет основной целью инвестирования являлась замена изношенной техники и оборудования. Степень износа основных фондов крупных и средних коммерческих организаций на начало 2008 г. составляла 45,1%, в том числе машин и оборудования - 54,9%. Средний возраст машин и оборудования к концу 2008 г. составил 19-20 лет. При этом почти 60% руководителей назвали именно недостаток собственных средств самым значимым фактором, сдерживающим инвестиционную активность промышленных предприятий.

Таким образом, для стимулирования инвестиций в основной капитал можно предложить два варианта: введение инвестиционного резерва или возврат к инвестиционной налоговой льготе на новой основе.

Так, образование инвестиционного резерва может осуществляться под предполагаемую покупку новых основных фондов или создание основных средств. Предельная сумма резерва не должна превышать средней величины первоначальной стоимости приобретенных (созданных) основных средств, сложившихся за последние 3 года.

Отчисления в такой резерв рассчитываются исходя из стоимости основных средств, подлежащих покупке (созданию), и норматива отчислений, предполагаемого налогоплательщиком самостоятельно (как отношение предполагаемой суммы приобретения (создания) основных средств к первоначальной стоимости основных средств, отраженных в налоговом учете на 1-е число налогового периода).

Отчисления в резерв списываются на расходы равными долями на последний день соответствующего налогового периода.

Если планируется приобретение дорогостоящих основных средств, то предельный размер отчислений в резерв может быть увеличен, но не более чем на 50%.

Если расходы на приобретение (создание) основных средств фактически осуществлены, первоначальная стоимость объектов уменьшается на величину отчислений в резерв, а оставшаяся величина является базой для начисления амортизации.

Что касается амортизационных отчислений, то по действующей в России методологии формирования налогооблагаемой добавленной стоимости амортизация представляет собой составной ее элемент и при начислении НДС не вычитается из нее, что противоречит всем экономическим канонам и является нонсенсом налоговой политики России.

В начале рыночных преобразований существовало льготное налогообложение инвестиционной деятельности предприятий. Например, предприятиям в форме акционерных обществ разрешалось уменьшать налогооблагаемую прибыль при создании резервного фонда. За счет этого до 1995 г. разрешалось вывести из-под налогообложения до 25% уставного капитала предприятия, но не более 50% налогооблагаемой прибыли. С 1996 г. резервный фонд был сокращен до 15% уставного капитала, а само по себе использование можно было осуществлять только по целевому назначению: покрытие убытков или погашение облигаций общества.

Ставки налога на прибыль с 1993 г. понижались на 50%, если от общего числа работников предприятия инвалиды и пенсионеры составляли в нем не менее 70%. С 1993 г. налогооблагаемая прибыль уменьшалась на все капитальные вложения производственного и непроизводственного характера. При определении окончательного размера льготы из суммы капитальных вложений исключалась сумма начисленного износа основных средств. А с 1997 г. такая льгота не могла превышать более 50% налогооблагаемой прибыли.

Другим вариантом налоговых льгот является предоставление возможности уменьшения налоговой базы через механизм ускоренной амортизации. В настоящее время механизм ускоренной линейной амортизации позволяет применять повышающий коэффициент 3, однако он имеет ограничивающее значение. Целесообразно разрешить применение этого коэффициента для предприятий, реализующих инновационные проекты. В случае выбора предприятием метода нелинейной амортизации следует увеличить значение коэффициента в названной формуле от 2 до 3, установленный законодательством коэффициент 2 при нелинейном методе обеспечивает слабую регрессию отчислений при неизменной длительности амортизационного периода, а усложнение расчетов при данном методе делает его не популярным для применения налогоплательщиками.

С 2007 г. предусмотрена налоговая льгота по налогу на прибыль для организаций, работающих в сфере информационных технологий. Эти организации могут полностью относить на затраты стоимость приобретаемой вычислительной техники по аналогии с материальными затратами. Такой порядок списания капитальных затрат можно разрешить и по другим приоритетным отраслям и видам деятельности.

Вместо снижения налоговой ставки по налогу на имущество организаций может быть введена льгота в виде исключения из налоговой базы имущества, связанного с реализацией инновационных проектов.

С 01.01.2002 г. ставка по налогу на прибыль была снижена на 11 пунктов с 35 до 24%. На фоне таких преобразований поступления по налогу на прибыль сначала сократились и составили за 2002 г. 463,3 млрд руб., а затем начали расти, увеличившись к 2005 г. до 1153,8 млрд руб. Такая динамика, связанная с увеличением налоговых поступлений на фоне

снижения налоговой ставки, согласно учениям американского экономиста А. Лаффера, свидетельствует о том, что возможно дальнейшее снижение ставки по налогу на прибыль без ущерба для государственного бюджета, как минимум на 2-3%. В этой связи возникает вопрос о том, на сколько процентов возможно снизить налоговое давление на малые промышленные и строительные предприятия в рамках традиционной системы налогообложения по налогу на прибыль. Для этого считаем необходимым оценить их долю в общем числе российских предприятий, применяющих традиционную систему налогообложения и уплачивающих налог на прибыль.

Представленные данные свидетельствуют, что доля малых промышленных и строительных предприятий в общем объеме предприятий РФ данных отраслей за анализируемый период составляла около 60%. В расчет не были приняты виды деятельности, освобожденные от уплаты налога на прибыль.

Таким образом, снижение ставки по налогу на прибыль в среднем на 4-6% до уровня 15% для промышленных и строительных предприятий, направляющих свою прибыль на инвестирование, можно установить в зависимости от темпов прироста прибыли в сравнении со среднестатистическими данными по данному показателю в региональном или отраслевом разрезе. Данная льгота, безусловно, уменьшит поступления в государственный бюджет, однако ее влияние на развитие производственной сферы уже в кратко срочном периоде будет очевидно.

Список литературы

1. Вовченко Н.Г. Налоги на потребление стран - членов ЕС: проблемы гармонизации // Финансы и кредит. – 2003. - № 6 (120). - С. 63-67.
2. Малис Н.И. Некоторые проблемы налогообложения прибыли // Налоги: теория и практика. - 2008. - № 45. - С. 41-43.
3. Новикова И.В., Топсахалова Ф.М.-Г., Узденов Х.С. Стратегия экономической безопасности как фактор консолидации регионов Северного Кавказа. – М. : Перо, 2013.
4. Сумцова Н.В., Мамыкина Н.Н. Анализ эволюции Российской налоговой системы в контексте налоговой политики // Финансы и кредит. – 2004. - № 28 (166). - С. 2-9.
5. Яшин С.Н., Корнилов Д.А., Шапкин Е.И. Основные направления формирования стратегии инновационного развития и оценки инновационного потенциала предприятий // Финансы и кредит. – 2008. - № 11 (299). - С. 86-92.

Рецензенты:

Топсахалова Ф.М.-Г., д.э.н, профессор, Ростовский государственный экономический

университет, г. Черкесск.

Этлухов О.А.-Г., д.э.н., профессор, Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия КЧР, г. Черкесск.