

УДК 336.02

*Добролюбская Е.Л., студентка экономического факультета
ФБГОУ ВО «МГУ им. Н.П. Огарёва», Россия*

ПРЕФЕРЕНЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ КАК ИНСТРУМЕНТ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Аннотация. В рамках локализации угрозы недостатка инвестиций в реальный сектор экономики в статье обоснованы основные налоговые льготы по налогу на прибыль организаций. Проанализированы объемы налоговых расходов государства по налогу с обоснованием эффективности применения налоговых льгот в контексте обеспечения экономической безопасности.

Ключевые слова: экономическая безопасность, угрозы реального сектора, инвестиционная деятельность, налогообложение, налогоплательщики, налог на прибыль организаций, налоговая льгота, налоговые расходы, пониженная ставка, амортизация.

*Dobrolubskaya E.L. the student of the National Research Mordovia State
University, Russia*

PREFERENCES FOR THE PROFIT TAX AS AN INSTRUMENT TO STIMULATE INVESTMENT ACTIVITY OF ORGANIZATIONS

Abstract. As part of the localization of the threat of a lack of investment in the real sector of the economy, the article substantiates the main tax breaks on corporate income tax. Analyzed the amount of tax expenditures of the state for tax with justification of the effectiveness of the use of tax incentives in the context of economic security.

Key words: economic security, threats to the real sector, investment activity, taxation, taxpayers, corporate income tax, tax relief, tax expenses, reduced rate, depreciation.

В условиях сравнительно нестабильной экономической ситуации в РФ на первый план повестки государственной экономической политики выдвигаются цели по обеспечению сбалансированного развития страны и расширению производственного потенциала отечественной экономики. В частности, это связано с тем, что одной из угроз реального сектора экономики страны, обозначенной в Стратегии экономической безопасности РФ на период до 2030 г., является недостаточный объем инвестиций (Указ Президента РФ от 13.05.2017 № 208).

Важным инструментом, способствующим оживлению инвестиционной деятельности среди экономических субъектов, является содействие государства в развитии инвестиционных процессов посредством реализации системы налогообложения с комплексом стимулирующих мер в виде налоговых преференций и перспективных инвестиционных проектов, как на федеральном уровне, так и на уровне регионов. Наиболее значимыми для институциональных налогоплательщиков являются льготы и преференции по налогу на прибыль, позволяющие сокращать размер налогового оклада или переносить во времени сумму налоговых платежей. [8]

Вопросами налогового стимулирования инвестиционной деятельности посредством налога на прибыль организаций занимаются многие российские налоговеды, однако, центральное место принадлежит работам Алиева Б.Х. [1,2], Гираева В.К. [3], Журавлевой Т.А. [5], Королевой Л.П. [6,7, 8,9], Панскова В.Г. [9,10] и других налоговедов.

Однако роль налогового стимулирования инвестиционной деятельности в контексте экономической безопасности исследуется только в отдельных статьях [3,14]. В связи с этим задача данного исследования – рассмотреть преференции и льготы по налогу на прибыль организаций, направленные на стимулирование инвестиционной активности, в системе отношений «опасность-безопасность».

В настоящее время российские организации вне зависимости от организационно-правовой формы могут воспользоваться стандартным набором налоговых льгот, распространяющихся на всех субъектов инвестиционной деятельности: преференции по учету амортизации (ст.256 – 259.3 гл. 25 НК РФ),

амортизационная премия (п. 9 ст. 258 НК РФ), инвестиционный вычет (ст. 286.1 НК РФ), инвестиционный налоговый кредит (ст. 66, 67 НК РФ), перенос убытков на будущее (ст. 283 НК РФ), пониженная ставка налога (ст. 284 НК РФ гл. 3.3 НК РФ). Несмотря на достаточно широкий перечень стимулирующих льгот для промышленных организаций практика их применения остается на низком уровне. В большинстве случаев данное обстоятельство связано со сложной процедурой взаимодействия сторон, большим перечнем необходимых для предоставления в налоговые органы документов и недоработками в законодательной базе. [3]

В разработанном Министерством финансов документе об «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и плановый период 2020 – 2021 гг.» отражена структура налоговых расходов по налогу на прибыль за 2015 – 2017 гг. и прогнозируемых данных на 2018 – 2021 гг., что позволяет выделить следующие выводы.

Во-первых, в составе налоговых расходов преобладающую долю составляют расходы в виде пониженных налоговых ставок как потенциальный инструмент инвестиционной активности в экономически слаборазвитых регионах – за 2017 год объем достиг отметки в 73 377 млн. рублей по сравнению с 50 485 млн. рублей по статье изъятий, освобождений и вычетов. Такая тенденция демонстрирует процесс активной государственной поддержки в рамках инвестиционной деятельности резидентов ОЭЗ, СЭЗ, ТОСЭР и участников РИП. На период 2018 – 2021 гг. прогнозируется рост налоговых расходов по пониженным ставкам налога до 87 661 млн. рублей в 2021 году.

Во-вторых, налоговые расходы по изъятиям, освобождениям и вычетам отражены с широкой детализацией, однако к стимулированию инвестиционной деятельности относятся только некоторые: ускоренное списание в расходы затрат на НИОКР, доля которых значительна в объеме расходов по представленной статье и по прогнозу до 2021 г. будет наращивать свои обороты; расходы на бурение непродуктивной разведочной скважины на месторождениях углеводородного сырья – предполагают предоставление налоговых льгот организациям нефтедобывающего сектора, динамика изменения которых отражена с

отрицательной тенденцией, что связано с неэффективностью расходования государственных средств на данный вид льгот.

В связи с этим, считаем рациональным проанализировать структуру начисления предоставленных налоговых льгот по налогу на прибыль в увязке с категориями налогоплательщиков в сравнении Российской Федерации, Приволжского федерального округа и Республики Мордовия (далее – РМ).

Таблица 1 - Сумма недопоступления налога на прибыль в связи с предоставлением льгот и преференций за период 2015-2017 гг.

Показатель	на 01.01.2016 г.			на 01.01.2017			на 01.01.2018		
	РФ	ПФО	РМ	РФ	ПФО	РМ	РФ	ПФО	РМ
Сумма недопоступления в связи с установлением пониженной ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков (кроме резидентов ОЭЗ и участников РИП), млн. руб.	88501	17535	39,9	61895	16773	38,9	57087	8913	43,5
Количество налогоплательщиков, применивших льготу, ед.	11860	10856	7	10457	9445	8	8010	6969	7
Сумма недопоступления налога на прибыль организаций (в части резидентов ОЭЗ): в федеральный бюджет, млн. руб.	95,1	0,0	0,0	744,3	2,4	0,0	1098	20,4	0
в бюджеты субъектов РФ, млн. руб.	420,9	151,1	0,0	1128,3	238,6	0,0	1398	324	0
Количество налогоплательщиков, льготу, ед.	54	5	0	90	14	0	135	32	0
Сумма недопоступления налога в связи с уменьшением налоговой базы на сумму убытка или части убытка, млн. руб.	190372	19812	477	829216	42547	345	165779	10955	46,3
Количество налогоплательщиков, уменьшивших налоговую базу на суммы убытков прошлых лет, ед.	31864	4713	113	36767	4971	104	28886	4271	94

Всего сумма недопоступления налога на прибыль организаций в связи с предоставлением льгот и преференций, млн. руб.	279389	37499	517	892995	59561	384	225462	20213	89,8
--	--------	-------	-----	--------	-------	-----	--------	-------	------

Источник: Составлено на основе данных по формам статистической налоговой отчетности: [Электронный ресурс] // Режим доступа: https://www.nalog.ru/m77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

По данным таблицы 1 мы видим, что объем предоставленных налоговых льгот, зафиксированных в налоговой статистической отчетности как общая сумма недопоступления налога на прибыль организаций в связи с предоставлением льгот и преференций, имеет нестабильную динамику изменения с резким возрастанием за 2016 год и значительным снижением по результатам 2017 года. Очевидно, что более двух треть из общей суммы недопоступлений приходится на сумму недопоступлений налога, сложившуюся в связи с уменьшением налоговой базы на сумму убытка. Такая тенденция особо заметна по результатам 2016 года, когда согласно законодательству налогоплательщики могли использовать инструмент переноса убытков на прибыль будущих периодов практически в любом размере – налоговые расходы по льготе составляют 92% от общей суммы налоговых расходов. Однако система мониторинга налоговых расходов бюджетов бюджетной системы РФ, регулярный анализ их объемов и оценка неэффективности позволили сделать вывод о внесении изменений в условия использования института компенсации убытков. С 01.01.2017 до 31.12.2020 г. налоговую базу по налогу на прибыль нельзя уменьшать на сумму убытков прошлых периодов более чем на 50%, с чем связано резкое снижение налоговых расходов и количества налогоплательщиков за последний исследуемый период.

В контексте влияния на экономическую безопасность субъекта предпринимательства стоит отметить, что данная преференция наиболее благоприятным образом сказывается на активизации деятельности организации. Фактически законодатель предоставляет право налогоплательщикам снизить налоговые обязательства последующих периодов. Также стимулирующей налоговой льготой является налоговая экономия, связанная с установлением

региональными властями пониженной ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков. Динамика изменения данного показателя имеет неоднозначную тенденцию, что связано с возрастанием суммы налоговых расходов на уровне Республики Мордовия и одновременным снижением этого показателя по стране в целом и ПФО, а также ростом налогоплательщиков в части резидентов ОЭЗ, способствующим увеличению суммы расходов государства, как на федеральном, так и на региональном уровне.

Особое внимание хотелось обратить на систему определения расходов, учитываемых для целей налогообложения отдельными категориями налогоплательщиков: расходы на НИОКР и расходы на капитальные вложения в виде предоставления «амортизационной премии». Положительным моментом для деятельности компаний является то, что расходы на НИОКР разрешается учитывать в качестве затрат, которые уменьшают налогооблагаемую базу независимо от результата. Как правило, представленные статьи расходов ложатся бременем на пути развития промышленного предприятия и получения на первых этапах операционной прибыли. Рассмотрим динамику изменения расходов за период 2015 – 2017 гг.

Таблица 2 – Налоговые расходы на НИОКР за 2015 – 2017 гг., млн. руб.

	на 01.01.2016	на 01.01.2017	на 01.01.2018
РФ	43746	47570	59842
ПФО	7354	8704	10504
РМ	27,3	8,8	6,8

Источник: Составлено на основе данных по формам статистической налоговой отчетности: [Электронный ресурс] // Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

Анализ данных позволяет сделать вывод о том, что поддержка со стороны государства в целом имеет тенденцию возрастания, поскольку налоговые льготы по расходам на НИОКР по РФ за исследуемый период выросли почти на 37% на уровне страны. Однако отмечается обратная тенденция в Республике Мордовия, налоговые расходы постепенно снижаются с 27,3 млн. руб. с 2015 году до 6,8 млн.

руб. по данным на 2017 год. Далее рассмотрим налоговые расходы на капитальные вложения в виде амортизационной премии за последние три года.

Таблица 3 - Налоговые расходы на капитальные вложения за 2015 – 2017 гг., млн. руб.

Наименование показателя	на 01.01.2016 г.			на 01.01.2017			на 01.01.2018		
	РФ	ПФО	РМ	РФ	ПФО	РМ	РФ	ПФО	РМ
Расходы на капитальные вложения: сумма АП в размере не более 10%, млн. руб.	166199	17012	51,2	200680	15527	123,8	191880	14812	64,5
сумма АП в размере не более 30 %, млн. руб.	947532	109725	1370	977804	100494	1577	1100325	104584	1528
количество налогоплательщиков, произведших расходы, ед.	11379	2316	47	10668	2137	48	10798	2181	49

Источник: Составлено на основе данных по формам статистической налоговой отчетности: [Электронный ресурс] // Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

Таким образом, расходы на капитальные вложения с 10 до 30% первоначальной стоимости основных средств в виде предоставления амортизационной премии на уровне РФ, ПФО и РМ имеет скачкообразную тенденцию роста за 2016 год и снижения по итогам 2017 года. Как правило, амортизационную премию следует рассматривать в качестве налогового инструмента стимулирования инвестиционной активности в основном тех хозяйствующих субъектов, которые воспользовались банковским кредитом и, вернув с первой же выручкой от реализации товаров (работ, услуг) средства в размере не более 10% (и не более 30% по 3–7 амортизационным группам) осуществленных капитальных вложений, получают возможность направить их на погашение кредита. [1] Амортизационную премию в целях анализа её эффективности следует рассматривать в сопоставлении с объемом инвестиций в основной капитал. [9] Динамика изменения показателя по РФ и РМ представлена на следующем графике.



Рисунок 1 – Соотношение амортизационной премии и инвестиций в основной капитал, %

График демонстрирует нам, что налоговая преференция в виде амортизационной премии способствовала инвестиционной активности в РФ на протяжении всего исследуемого периода – 8,00 руб. в каждом рубле инвестиций в основной капитал, имея незначительные изменения в 2016 году за счет снижения количества налогоплательщиков. Соотношение амортизационной премии с инвестициями в основной капитал по Республике Мордовия возросло с 2,69% на 01.01.2016 г. до 3,23% на 01.01. 2017 г. за счет увеличения количества налогоплательщиков и сумм амортизационных премий. Однако такой показатель считается низким и обусловлен тем, что значительная часть инвестиций приходится на объекты социальной сферы, где создается неамортизируемое имущество. [4]

Наряду с амортизационной премией, ориентированной на стимулирование инвестиционной деятельности организаций, законодательством предусмотрены налоговые преференции в форме предоставления льгот участникам региональных инвестиционных проектов (далее – РИП) и специальных инвестиционных контрактов (далее – СПИК), которые за последние два года набирают популярность среди промышленных предприятий.

Положения, направленные на стимулирование реализации РИП, вступили с начала 2014 года и ориентированы на поддержку крупных инвесторов, осуществляющих капитальные вложения. Так, по данным ФНС России за 2017 год

вдвоем увеличилось число участников РИП и сумма налоговых расходов в связи с предоставлением льгот по налогу на прибыль. Такая тенденция говорит о заинтересованности инвесторов в реализации этой программы, направленной на активное сотрудничество и аккумулирование усилий российских организаций и государства в едином русле. Однако стоит отметить, что участник РИП помимо преференций по налогу на прибыль имеет право использовать другие налоги с комплексом преимуществ, которые будут действовать до 2029 года независимо от даты включения организации в соответствующий реестр участников.

С 2015 года в НК РФ были введены дополнительные статьи, определяющие основные положения налогообложения участника СПИК. Специальный инвестиционный контракт направлен на ускорение локализации производства в России, по условиям которого компания обязуется осуществлять инвестиционную деятельность в крупных масштабах на территории страны, а государство – поддерживать такую компанию и гарантировать сохранение стабильных условий деятельности. СПИК заключается только в трех случаях и в настоящее время распространяется практика его применения. Однако многие инвесторы не в полном объеме используют предоставляемые государством возможности для развития бизнес -проектов на территории РФ, поскольку сталкиваются с непониманием законодательных требований к проекту, опасаются "бюрократических проволочек" и ответственности в случае невыполнения принятых на себя обязательств. Все это требует доработки законодательной базы с целью устранения существующих проблем.

В процессе исследования нами были рассмотрены основные налоговые льготы по налогу на прибыль для организаций в рамках их воздействия на экономическую безопасность российских организаций, которые направлены на развитие инвестиционных процессов и ослабления угрозы реального сектора экономики страны. Преобладающую долю в общем объеме налоговых льгот занимают льготы по переносу убытков прошлых периодов в течение неопределенного периода времени, затем преференции в виде пониженных или нулевых налоговых ставок для определенного перечня налогоплательщиков и

льготы. Рассмотрены меры стимулирования предприятий к рациональному расходованию денежных средств с целью активизации их инвестиционной деятельности.

Библиографический список

1. Алиев Б.Х. Анализ действенности налоговых льгот и преференций в механизме государственной поддержки инвестиционной деятельности предприятий/ Б.Х. Алиев, М.Г. Алимирзоева, З.А. Казимагомедова // Экономический анализ: теория и практика. – 2015 г. - №11. – С. 13 – 25 . [Электронный ресурс]– Режим доступа:<https://e.lanbook.com/journal/issue/292638>
2. Алиев Б.Х. Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности компаний в развитых странах / Б. Х. Алиев, М.Г. Исаев // Финансы и кредит. - 2015. - № 4 (628). - с. 36-43
3. Гираев В.К. Проблемы налогового регулирования и стимулирования экономики России / В.К. Гираев // Налоги и налогообложение. - 2015. - № 4. - с. 277-288
4. Жидкова Е.Ю. Инвестиционный механизм налогообложения прибыли в обеспечении экономической безопасности России / Е.Ю. Жидкова // Вестник Ставропольского государственного университета.- 2011. - № 4. - С. 283-290
5. Журавлева Т.А. Перспективы налогового стимулирования инвестиций с учетом совершенствования подходов в налогообложении прибыли организаций /Т.А. Журавлева// Бизнес в законе. - 2013. - № 4. - с. 134-139
6. Королева Л.П. Налоговое стимулирование ресурсосбережения в неоиндустриальной экономике: монография / Л.П. Королева// – М.: ИНФРА-М, 2018. – 203 с.
7. Королева Л.П. Налоговый кредит как инструмент стимулирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок: зарубежный и отечественный опыт / Л.П. Королева, М.А. Кандрашкина // Бухгалтер и закон. 2015. № 4 (176). С. 22-30.

8. Королева Л.П. Налоговое стимулирование неоиндустриализации: опыт Великобритании и его актуальность для России /Л.П. Королева // Экономика. Налоги. Право. - 2017. - Т. 10. - № 2. - С. 65-72
9. Королева Л.П. Основные направления налогового стимулирования импортозамещения в контексте неоиндустриального развития экономики / Л.П. Королева// Финансы и кредит. - 2016. - № 46 (718). - С. 2-15
10. Мокина Л.С. Анализ применения инвестиционного налогового кредита как инструмента финансирования инновационной экономики в российской практике / Л.С. Мокина, О.В. Сумкина, М.М. Шадурская // Креативная экономика. – 2018. – Том 12. – № 1. – С. 59-72.
11. Пансков В.Г. Проблемы стимулирующей роли налоговых льгот в развитии инновационно-инвестиционных процессов /В.Г. Пансков // Экономика и управление: проблемы, решения. - 2017. т. 2. - № 10. - с. 9-17
12. Пансков В.Г. Стимулирование модернизации российской экономики: нужна новая государственная налоговая политика / В.Г. Пансков // Этап: экономическая теория, анализ, практика. -2015. - № 3. - с. 10-24
13. Проблемы и перспективы инвестиционной привлекательности Российской Федерации. 2017 [Электронный ресурс] // Режим доступа:- <https://scienceforum.ru/2018/article/2018007130>
14. Токова Л.Д. Формирование инвестиционной направленности налогообложения прибыли как основы экономической безопасности /Л.Д. Токова //Современные проблемы науки и образования. - 2014.-№ 5.- с. 397