

УДК: 336.02(470):336.22+338.314+330.322.2

## **НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ПРОЦЕССОВ ОБНОВЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ ФОНДОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**Т.М. Козлова**

Тверской государственный университет, г. Тверь  
*Кафедра национальной экономики*

Рассматривается налоговый механизм стимулирования инвестиций в основной капитал. Анализируются формы, методы и инструменты налогового регулирования инвестиционной деятельности организаций в сфере капитальных вложений, действующие в Российской Федерации.

**Ключевые слова:** налоговая политика, налоговое регулирование, налог на прибыль организаций, инвестиции, инвестиционная активность предприятий.

Низкий технический уровень производства, изношенность парка оборудования являются основной проблемой современной российской экономики. В условиях малой доступности долгосрочных банковских кредитов самофинансирование выступает одной из важнейших форм финансового обеспечения инвестиционной деятельности организаций. При этом важное значение имеет стимулирование налоговыми методами использования собственных средств в качестве основных источников расширенного воспроизводства основного капитала.

В последние годы произошла дифференциация отраслей по инвестиционной привлекательности. В добывающих отраслях, металлургической, нефтехимической, пищевой промышленности, а также в торговле и общественном питании частный капитал вполне обеспечивает приток необходимых инвестиций. В отраслях с высокой степенью износа основных фондов и длительным сроком окупаемости капитальных вложений (машиностроение, лёгкая промышленность и др.) инвесторы не рискуют вкладывать средства, несмотря на имеющиеся возможности, а предпочитают отрасли с быстрым оборотом капитала [2, с.21]. В сложившейся ситуации усиливается значимость налогового механизма стимулирования расширенного воспроизводства основных фондов и технологической модернизации производства.

В этой связи возникает проблема выбора форм и методов воздействия на развитие инвестиционной деятельности и формирование инвестиционных ресурсов предприятия. С помощью системы налогообложения государство влияет на объем финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении предприятий, которые могут быть распределены на накопление и потребление.

Источниками финансирования капитальных вложений производственного назначения являются собственные средства организаций (амортизация, чистая прибыль) и привлечённые средства (банковские кредиты и займы, долевое участие в строительстве и другие). Если затраты на строительство и приобретение основных фондов равны начисленной амортизации за данный период, то капитальные вложения будут осуществлены в рамках простого воспроизводства основных фондов. Если же затраты на строительство и приобретение объектов превышают сумму начисленной амортизации по действующим основным производственным фондам за данный период, то капитальные вложения осуществлены в рамках расширенного воспроизводства ОПФ. Источниками финансирования в таком случае являются средства, получаемые в форме амортизационных отчислений, чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятий, а при недостаточности собственных средств – банковский кредит, долевое участие и др.

Налоговый механизм регулирования инвестиционной деятельности призван обеспечивать равновесие между фискальной и регулирующей функциями налогов, проявляясь в различных формах: специальные налоговые режимы, изменение сроков уплаты налога (инвестиционный налоговый кредит), налоговые льготы, стимулирующие инвестиции в основной капитал и научно-технические разработки [1, с.11].

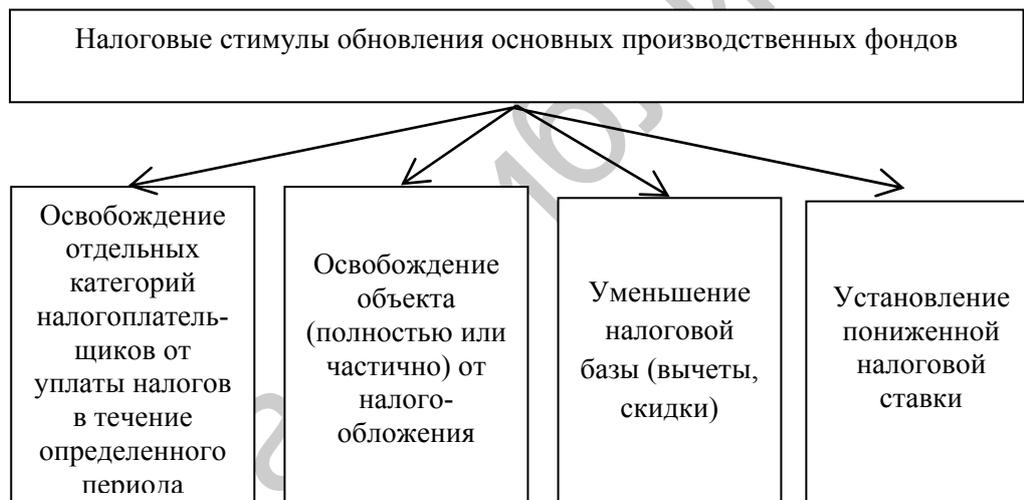


Рис. 1. Формы налоговых льгот, направленных на стимулирование процессов обновления основных производственных фондов

Общепризнанным является факт, что именно прямые налоги, среди них прежде всего налог на прибыль, содержат наибольшие потенциальные возможности регулирующего воздействия на темпы, масштабы и направления инвестиционной деятельности. В сочетании с

амортизационной политикой налог на прибыль определяет размеры собственных финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, которые могут быть использованы для обеспечения дальнейшего роста, и в конечном счёте формирует существенную часть инвестиционного потенциала, необходимого для развития предприятий.

До 2002 г. действовал порядок, в соответствии с которым при осуществлении капитальных вложений организация имела возможность пользоваться инвестиционной льготой по налогу на прибыль, позволявшей до 50% прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений, выводить из-под налогообложения. По отдельным оценкам, эта льгота составляет 3,6% от общей суммы инвестиций и 8,9% собственных средств [3, с.26]. Полезность такого результата нельзя отрицать. Однако эта мера не способна оживить инвестиционную деятельность предприятий.

Как известно, с 2002 года ставка налога была снижена с 35 до 24 % с одновременной отменой льгот. С 2009г. в качестве антикризисной меры государством предпринято снижение ставки налога до 20 %, появились иные меры стимулирования инвестиционной активности.

Механизм амортизации, в частности ускоренной, можно считать своеобразной налоговой льготой, связанной со стимулированием роста инвестиций и внедрения новой техники.

Как известно, в отличие от бухгалтерского законодательства, который предполагает четыре способа начисления амортизации, Налоговый кодекс РФ предусматривает два метода: линейный и нелинейный.

При использовании нелинейного метода большая часть начисленной амортизации приходится на первые годы эксплуатации объекта, однако срок амортизации фактически не изменяется из-за установления особых условий ее начисления для последующих месяцев эксплуатации объекта. Нелинейный метод позволяет быстрее перевести капитал в денежную форму, тем самым способствует ускорению оборачиваемости средств предприятий. Это особенно актуально для основных фондов, подверженных быстрому моральному износу, когда проблема их замены возникает намного раньше истечения физического срока их эксплуатации и обусловлена необходимостью внедрения более производительных машин и оборудования и в большей степени соответствующих современным стандартам качества, экологическим требованиям и т.д.

Государство, проводя политику ускоренной амортизации, сознательно сокращая свои поступления по налогу на прибыль в бюджет, способствует переносу денежных средств в амортизационный фонд, что позволяет без уплаты налога расширять, модернизировать, обновлять свои фонды [5, с.38]. Впоследствии это должно компенсировать государству сокращение поступлений от налога на прибыль в бюджет. Соответствующая амортизационная политика позволяет снизить налоговую базу не только по налогу на прибыль, но и по налогу на имущество.

Такой механизм ускоренной амортизации рассматривают в качестве чуть ли не единственной прямой инвестиционной льготы [4, с. 150].

На практике его использование связано с рядом проблем, важнейшими из которых выступают рост себестоимости продукции, распространение ускоренной амортизации лишь на сравнительно новое оборудование, доля которого незначительна.

Применение ускоренной амортизации вполне оправдано, если выпускаемая продукция отличается высокой рентабельностью или пользуется повышенным спросом, а некоторое увеличение её себестоимости и цены незначительно сокращает объем продаж.

По мнению других авторов, действующий амортизационный механизм не выполняет своей воспроизводственной функции. Так, применение нелинейного (ускоренного) метода амортизации не позволяло при существующем соотношении депозитной ставки накопления и роста цен производителей во временном интервале 1999-2008гг. произвести замену изношенного оборудования новым. Рыночная цена оборудования с прежними потребительскими свойствами с учётом инфляции в 1,9 раз превышает накопленную амортизацию в течение срока его использования. Таким образом заменить отдельно взятый объект активной части основных фондов на новый (тем более усовершенствованного типа) за счет амортизационного фонда, накопленного и приумноженного депозитными процентами в течение срока службы этого объекта, невозможно [3, с.24]. Как видно, значение этого источника средств предприятиям не стоит преувеличивать, но рационально формировать амортизационную политику все же необходимо.

В 2005 г. для компенсации отмены инвестиционной льготы в главе 25 НК РФ была введена новая норма, льготу по которой именуют «амортизационной премией». Налогоплательщик получил право включать в состав расходов отчётного периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% (30% – для 3-7 амортизационных групп) первоначальной стоимости основных фондов и расходов, понесённых в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов.

По оценкам экспертов, сравнительный анализ суммарных величин амортизации и чистой прибыли в случаях применения и неприменения амортизационной премии позволяет заключить, что в конечном счёте каких-либо существенных преимуществ ее использование не дает [1, с.40]. Эффект в случае применения амортизационной премии проявляется только в первый год срока использования основных фондов, который в последующие годы нейтрализуется увеличением налога на прибыль, вызванного уменьшением амортизации.

Амортизационную премию можно рассматривать в качестве налогового инструмента стимулирования инвестиционной активности в основном тех хозяйствующих субъектов, которые воспользовались банковским кредитом и, вернув с первой же выручки от реализации продукции средства в размере не более 10 – 30 % осуществлённых капитальных вложений, получают возможность направить их на погашение кредита.

По расчетам Минфина России на момент реализации данная мера позволяла сохранить в распоряжении предприятий около 49 млрд. руб. Из сравнения этой цифры со стоимостью на тот момент полностью изношенной активной части основных фондов только промышленности – 17 208 млрд. руб. – становится ясно, что амортизационная премия не решает проблему обновления материально-технической базы промышленности [3, с. 29].

Проблемой является соотношение налоговой и амортизационной политики. Критерием успешности налоговой политики рассматривается получение необходимого фискального результата. В условиях заметной инфляции накопление амортизационных отчислений, необходимых для возмещения изношенных основных фондов, возможно только через их переоценку. Налоговое законодательство не учитывает переоценку основных фондов для целей налогообложения прибыли. В результате этого большинство предприятий отказываются от проведения переоценки. Этому способствует большая трудоемкость ее осуществления и появление различий в налоговом и бухгалтерском учете, необходимость ведения двойного учета.

В результате значительная часть ресурсов, предназначенных для возмещения выбытия основных фондов, изымается из оборота предприятия в виде соответствующего налога. В результате скудеющего амортизационного ресурса достаточно, пожалуй, только для покупки оборудования на вторичном рынке и проведения его ремонта [6, с. 50].

В главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ существуют иные новации, направленные на стимулирование инвестиций. Отметим их содержательную сторону и направленность.

1. Расходы в виде процентов по долгосрочным инвестиционным кредитам, использованным для приобретения или при сооружении, реконструкции и модернизации объекта основных средств, не включаются в первоначальную стоимость такого объекта (т.е. не увеличивает её), а учитываются в составе внереализационных расходов текущего периода, что способствует ускорению оборачиваемости средств.

2. Если от реализации объекта получен убыток, то он включается в целях налогообложения в состав прочих расходов равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его

эксплуатации до момента реализации. Ранее убыток от реализации объектов не уменьшал налогооблагаемую прибыль.

3. Инвестиции, полученные от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения, являются средствами целевого финансирования и не учитываются при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

В целях привлечения прямых иностранных инвестиций в российскую экономику Налоговый кодекс РФ предусматривает освобождение от НДС и таможенных пошлин ввоза на таможенную территорию Российской Федерации технологического оборудования (в том числе комплектующих и запасных частей к нему), аналоги которого не производятся в Российской Федерации.

Кроме того, с 2006 г. налогоплательщики получили право применять вычеты по суммам НДС, предъявленным подрядными организациями при проведении ими капитального строительства. Ранее это было возможно только после постановки объекта на учёт. Этот шаг позволяет ускорить возвращение средств, израсходованных на строительство объекта, сборку (монтаж) основных средств.

В зарубежной практике весьма эффективным средством стимулирования и обновления основных фондов является инвестиционный налоговый кредит (ИНК). Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение сроков уплаты налога, при котором налогоплательщику при наличии соответствующих оснований предоставляется возможность в течение определённого срока и в определённых пределах уменьшать свои платежи по налогу (одному или нескольким) с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся налогоплательщиком соответствующего налога, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

– проведение этой организацией научно-исследовательских работ либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;

– выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению.

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся налогоплательщиком:

– по налогу на прибыль в части, подлежащей уплате в федеральный бюджет (2 % суммы налога), в региональный бюджет (18%, но не ниже 13,5 %);

– по налогу на имущество организаций (2,2%) и транспортному налогу;

– по земельному налогу (0,3% кадастровой стоимости участников по землям сельскохозяйственного назначения, 1,5 % - по прочим земельным участкам).

Срок предоставляемого кредита может быть установлен от одного года до пяти лет. В каждом отчётном периоде уменьшение суммы налога не может быть более 50% соответствующих платежей по налогу. Проценты на сумму кредита устанавливаются по ставке не менее одной второй (за первые два года) и не более трёх четвертых (за последующие годы) ставки рефинансирования Центрального банка РФ.

Однако подобная практика стимулирования инвестиционной деятельности в виде ИНК не нашла широкого применения в Российской Федерации и, таким образом, осталась по сути декларативной, не оказывая влияния на инвестиционную деятельность предприятий в сфере капитальных вложений.

Основной причиной, по которой использование ИНК на практике затруднено, является излишне сложная административная процедура его применения. Кроме того, очень незначительные масштабы применения ИНК обусловлены также:

– недостаточными доходами многих региональных и местных бюджетов и определённой пассивностью исполнительных органов власти субъектов РФ и органов власти местного самоуправления в части установления порядка предоставления ИНК в пределах их компетенции;

– кратким перечнем оснований для предоставления ИНК;

– ограничением суммы кредита в размере 30% стоимости приобретённого предприятием оборудования при проведении НИОКР или при техническом перевооружении производства в целях защиты окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;

– слабой информированностью налогоплательщиков – потенциальных заёмщиков о механизме предоставления ИНК и степени реальной возможности его использования в инвестиционной деятельности.

Итак, повышение инвестиционной активности отечественных предприятий как фактора экономического роста обеспечивается рынком и механизмом регулирующего воздействия государства на инвестиционный процесс. Существенная роль в инвестиционной политике принадлежит налогам. Однако их использование пока не способно существенно повлиять на активизацию инвестиционной деятельности отечественных предприятий и преодоление инвестиционного кризиса. Необходима дальнейшая работа по совершенствованию организационно-экономического механизма реализации налоговых инструментов стимулирования инвестиций. В частности необходима развитая система идентификации как налогоплательщиков (с точки зрения осуществляемой ими деятельности), так и отдельных видов расходов (с точки зрения их приоритетности для применения налоговых

льгот). Считаем целесообразным предусмотреть в плане счетов бухгалтерского учета и в отчетности отражение использования амортизационных отчислений, а также сделать условием получения налоговых льгот целевое их использование.

### **Список литературы**

1. Бухгалтерский и налоговый учет для практиков /Под ред. Г. Ю. Касьяновой. – М.: ИД «Аргумент», 2008. – 656 с.
2. Бухгалтерский и налоговый учет для практиков /Под ред. Г. Ю. Касьяновой. – М.: ИД «Аргумент», 2008. – 656 с.
3. Дадашев А.З. Формирование налогового механизма стимулирования инвестиций в основной капитал // Экономический анализ: теория и практика. – 2008. – № 4(109). – С. 10-21.
4. Дасковский В. Деградация и феномены инвестиционной деятельности в России / В. Дасковский, В. Киселев // Инвестиции в России. – 2009. – № 6. – С. 20-32.
5. Корнев А.К. Возможности ускоренного роста обновления активной части основного капитала отраслей промышленности// Проблемы прогнозирования. – 2009. – № 5. – С.147-153.
6. Кравцова Н.И. Направления совершенствования амортизационной политики в системе стратегического финансового менеджмента коммерческих организаций//Экономический анализ: теория и практика. – № 14. –2009. – С.36-41.
7. Лавровский Б., Жигульский Г., Мурзов И. Кризис и налоговые последствия //Вопросы экономики. – 2010. – № 7. – С. 39-51.

### **TAX STIMULATION OF UPDATING PROCESSES OF FIXED CAPITAL IN THE RUSSIAN FEDERATION**

**T.M. Koslova**

TverStateUniversity, Tver

*The national economy department of the economic faculty*

This article research into the tax's mechanisme of investment stimulation on the general capital. To analyse the functional forms, methods and instruments of tax's control of investment activity in the sphere of capital investment in Russian federation.

**Keywords:** *tax policy, tax adjustment, profit tax, investment, company investment activity.*

*Об авторах:*

КОЗЛОВА Татьяна Михайловна – кандидат экономических наук, доцент кафедры национальной экономики ГОУ ВПО «Тверской государственный университет», e-mail: [tmkozlova@yandex.ru](mailto:tmkozlova@yandex.ru).