

§6 НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

Палагина Т. В.

НАЛОГОВЫЕ МЕРЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ АКТИВНОСТИ В ПРОМЫШЛЕННОМ СЕКТОРЕ ЭКОНОМИКИ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Аннотация. Предметом настоящего исследования выступает налоговое стимулирование инвестиционной деятельности, поскольку на сегодняшний день актуальной является задача повышения инвестиционной и инновационной активности как основного фактора экономического роста. Рассматриваются механизмы налогового стимулирования инвестиционной активности – налоговые освобождения, вычеты, скидки, изменение срока оплаты налогового обязательства, применяемые в целях стимулирующего воздействия на инвестиционное поведение хозяйствующих субъектов. Инвестиционные налоговые льготы позволяют ускорить процесс формирования собственных финансовых ресурсов за счет внутренних источников, способствуют росту чистого денежного потока предприятий, реинвестирование этих средств позволит обеспечить своевременное обновление основных фондов. Автор анализирует зарубежный опыт, законодательство Кыргызской Республики, Российской Федерации и Республики Казахстан в части применения налоговых льгот, стимулирующих инвестиционную деятельность. Основными выводами проведенного исследования является предложение совершенствовать налоговое законодательство Кыргызстана, включив в него практику применения ускоряющих коэффициентов амортизации, предоставления инвестиционных налоговых кредитов. Подобные льготы, по мнению автора, целесообразно предоставлять промышленным предприятиям, осуществляющим вложения в инновационное, ресурсосберегающее и энергоэффективное оборудование, что приобретает все большую актуальность в экономике Кыргызстана.

Ключевые слова: налоговые льготы, налоговое стимулирование, инвестиции, налоговый кредит, ускоренная амортизация, амортизационная премия, амортизационная политика, основной капитал, налоговая политика, обновление основного капитала

Review. The subject of the present research is the tax incentives for investment activity because it is a crucial task to increase investment and innovation activities as the main factor of the economic growth. In this

research Palagina analyzes the mechanisms of investment tax incentives such as tax exemptions, deductions, rebates and prolongation of a tax payment due date in order to encourage investment behaviour of economic entities. Investment tax credits allow to accelerate the process of developing proprietary financial resources out of internal sources as well as to foster the growth of a corporate's net cash flow. Reinvestment of these assets guarantees a timely renewal of fixed assets. The researcher also analyzes the experience of foreign states, the Kyrgyz Republic, the Russian Federation and the Republic of Kazakhstan in implementation of tax benefits to encourage investment activity. The main conclusion of the research is that there is a need to improve the tax law of Kyrgyzstan and involve accelerating amortization factors and investment tax credits. According to the author, these benefits should be granted to industrial establishments that invest in innovative resource saving and energy efficient equipment considering that such investments start to play an important role in the economy of Kyrgyzstan.

Keywords: *tax benefits, tax credits, tax incentives, investments, tax credit, accelerated amortization, bonus depreciation, depreciation policy, amortization policy, fixed assets, fiscal policy, renewal of fixed assets*

На сегодняшний день особую актуальность в условиях накопления морально и физически устаревших средств труда в промышленном секторе Кыргызской Республики, где уровень износа в среднем сохраняется выше 45%, а в отдельных отраслях превышает 65% [1], приобретает проведение государством стимулирующей инвестиционной политики, обеспечивающей модернизацию основного капитала «снизу», усилиями преимущественно непосредственно рыночных субъектов. Одним из ключевых элементов активизации инвестиционной деятельности выступает налоговое стимулирование.

Собственные ресурсы предприятий, амортизационные отчисления и прибыль, играют ведущую роль в финансовом обеспечении инвестиций в Кыргызстане, удельный вес собственных средств предприятий в финансировании инвестиций в последние годы превышает 50–60% [2]. В связи с этим, приобретает актуальность политика, направленная на стимулирование и увеличение накоплений предприятия, прежде всего в отношении налоговых стимулирующих мер и амортизационной политики.

Несмотря на достаточно либеральное налоговое законодательство, на наш взгляд, следует расширять налоговые преференции для стимулирования инвестиций в промышленном секторе. Кстати, именно промышленность несет на себе наибольший объем налоговой нагрузки в Кыргызской Республике.

Одним из инструментов расширения инвестиционной активности промышленных предприятий может стать внедрение на законодательном уровне механизмов ускоренной амортизации по активной части основных фондов, а также для инновационного и высокотехнологичного оборудования.

Ускоренная амортизация широко применяется во многих развитых странах мира. К примеру, в Японии предусматривается так называемая мгновенная амортизация на компьютерную технику, комплектующие и программное обеспечение [3]. Этими мерами налогового характера страна достигла самых передовых достижений. В США амортизационная политика построена таким образом, чтобы создавать наиболее благоприятные условия для осуществления инвестиционных процессов. В частности, в законодательстве США предусматривается единовременный амортизационный вычет при приобретении и введении в эксплуатацию объекта основных средств в размере до 108 тысяч долларов. Также следует отметить, что амортизационная политика США характеризуется более низкими амортизационными периодами и соответственно более высокими нормами амортизационных отчислений, с учетом отраслевой специфики используемых основных средств. В рамках General Depreciation System (GDS) предприятия могут применять наряду с линейным методом, ускоренную амортизацию с коэффициентом 1,5 и 2 [4].

В Российской Федерации на законодательном уровне установлены налоговые льготы в части применения ускоренной амортизации.

Так, согласно Налоговому кодексу РФ налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% первоначальной стоимости основных средств, не более 30% для основных средств, со сроком службы от 3 до 20 лет. Тем самым налогоплательщикам предоставляется право на единовременное списание части капитальных вложений, так называемая амортизационная премия. Используя предоставленное право, и относя на вычеты

часть капитальных расходов, налогоплательщик получает налоговую льготу. В дальнейшем, основные средства включаются в амортизационные группы и учитываются для расчета налоговой амортизации по первоначальной стоимости за минусом амортизационной премии.

Начислять амортизацию в налоговых целях допускается как с использованием линейного, так и нелинейного метода.

Организациям, осуществляющим деятельность в области информационных технологий, предоставлено право относить на вычеты расходы на приобретение средств электронно-вычислительной техники, не относя их амортизируемому имуществу и не начисляя налоговую амортизацию.

Налоговым Кодексом РФ предусматривается применение повышающих коэффициентов к нормам амортизации в двух и трехкратном размере.

Повышающий коэффициент к амортизационной норме не выше 2 может быть применен налогоплательщиком в следующих случаях:

1) для основных средств, работающих в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности;

2) к фондам, имеющим высокую энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем таких объектов, установленным Правительством Российской Федерации.

Кроме того, повышающий коэффициент могут использовать налогоплательщики, осуществляющие свою деятельность в сфере промышленной переработки сельскохозяйственного сырья, а также предприятия, имеющие статус резидента промышленно-производственной или туристско-рекреационной особой экономической зоны, предусмотренных законодательством РФ.

Увеличить амортизационные отчисления до 3-х кратного размера имеют право налогоплательщики:

1) в отношении амортизируемых основных средств, являющихся предметом договора лизинга (со сроком службы более 5 лет);

2) в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности [5].

Налоговым законодательством Республики Казахстан также предусматриваются налоговые льготы на основе использования ускоренной амортизации. Система инвестиционных налоговых преференций в РК существует с 2001 года.

В соответствии с последними изменениями с 1 января 2009 г. в разделе 4 «Корпоративный подоходный налог» установлены инвестиционные налоговые преференции, которые заключаются в отнесении на вычеты стоимости объектов преференций и (или) последующих расходов на реконструкцию, модернизацию.

Объектами данных налоговых преференций выступают здания и сооружения производственного назначения, машины и оборудование, впервые вводимые в эксплуатацию на территории Республики Казахстан, используемые в экономической деятельности хозяйствующих субъектов течение не менее 3 налоговых периодов, следующих за налоговым периодом ввода в эксплуатацию (за исключением фондов, используемых в рамках контрактов на недропользование).

Объект преференций по истечении трех налоговых периодов, следующих за периодом ввода его в эксплуатацию, признается фиксированным активом и включается в соответствующую типу данного объекта амортизационную группу для дальнейшего налогового учета.

Применение преференций осуществляется по одному из следующих методов:

1) методу вычета после ввода объекта в эксплуатацию;

2) методу вычета до ввода объекта в эксплуатацию.

Применение метода вычета после ввода объекта в эксплуатацию заключается в отнесении на вычеты первоначальной стоимости объектов преференций, равными долями в течение первых трех налоговых периодов эксплуатации или одновременно в налоговом периоде, в котором осуществлен ввод в эксплуатацию.

Применение метода вычета до ввода объекта в эксплуатацию позволяет отнести на вычеты расходы на строительство, производство, приобретение, монтаж и установку объектов, а также последующие затраты на реконструкцию, модернизацию до ввода объектов в эксплуатацию, в налоговом периоде, в котором фактически произведены такие затраты [6].

Тем самым, Налоговый Кодекс Республики Казахстан дает право налогоплательщикам получить налоговые льготы по корпоративному подоходному налогу по осуществляемым инвестиционным проектам, что оказывает стимулирующее воздействие на инвестиционную активность в стране, расширение и обновление действующих производств и внедрение современных технологий.

Ряд авторов, наряду с изменением амортизационной политики в целях налогового учета, предлагают законодательно закрепить назначение амортизационного фонда, установить государственный контроль за расходованием средств амортизационного фонда. В частности, предлагается создание фондов амортизационных отчислений [7; 8], накопление начисленной амортизации на специальном депозитном счете в банке [9], что по сути означает возврат к практике административно-командной системы.

Основным обоснованием подобных мер выступает направление средств амортизационного фонда на финансирование текущей деятельности предприятия в ущерб ее экономическому предназначению – финансированию воспроизводства основных фондов. На самом деле, отследить движение амортизационного фонда в денежном потоке предприятия довольно трудно, а «замораживание» этих средств и изъятие их из оборота негативно отразится на финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

На наш взгляд, подобные механизмы законодательно ограничивают хозяйственную самостоятельность предпринимателей, противоречат основным принципам рыночной экономической системы, и вовсе не будут являться мерой, стимулирующей инвестиционную активность.

Обратимся к анализу действующего налогового законодательства в Кыргызской Республике. Налоговый Кодекс Кыргызской Республики предусматривает относительно высокие нормы амортизации в налоговых целях:

- норма в 50% применяется к расходам на геологическую подготовку месторождения полезных ископаемых, проектные и инженерно-изыскательские работы и получение прав пользования недрами, на горно-капитальные и горно-подготовительные работы, а также основных фондов горнодобывающих и/или горно-перерабатывающих предприятий;

- 30% норма амортизационных отчислений действует для легкового автотранспорта, автотракторной техники, специальных инструментов, компьютеров, телефонных аппаратов, периферийных устройств, оборудования по обработке данных;

- Грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы, строительное оборудование, машины и оборудование для всех отраслей промышленности, электронное и телекоммуникационное оборудование; сельскохозяйственные машины; офисная мебель;

а также нематериальные активы амортизируются по норме в 25%;

- 10% норма применяется для зданий и сооружений, а также железнодорожных, морских и речных транспортных средств, силовых установок; теплотехнического оборудования, турбинного оборудования, электродвигателей и дизель-генераторов, устройств электропередачи и связи, трубопроводов.

Для прочих основных средств, не указанных в перечисленных выше группах, используется норма амортизации в 20%.

Размер налогового вычета средств, направленных на капитальный ремонт фондов, ограничивается 15% налоговой стоимости группы [10].

Кроме того, в Кыргызстане утвержден Перечень основных средств, к начислению амортизации по которым может быть применен коэффициент «2» [11]. В этот перечень вошли основные фонды, применяемые в горнодобывающей промышленности, а также в производстве и распределении электроэнергии. Тем самым, отрасль обрабатывающей промышленности, производящую более 80% общего объема промышленной продукции, и остро нуждающуюся в ускорении воспроизводства основного капитала, эти изменения не затрагивают.

Согласно Закона «О государственной поддержке малого предпринимательства» субъекты малого предпринимательства вправе применять ускоренную амортизацию основных производственных фондов с отнесением затрат на издержки производства в размере, в два раза превышающем нормы, установленные для соответствующих видов основных фондов. Наряду с применением механизма ускоренной амортизации субъекты малого предпринимательства могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50% первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы более трех лет [12]. Здесь же следует отметить, что всего 18% малых и средних предприятий действует в сфере промышленности и более 77% промышленной продукции республики производится крупными предприятиями [1].

Действующие законодательные нормы, на наш взгляд, являются недостаточными для активизации инвестиционного процесса в промышленности Кыргызстана. Учитывая острую необходимость обновления основных фондов и развития предприятий обрабатывающей промышленности, мерой активизации воспроизводственного процесса стало бы разрешение исполь-

зования ускоренной амортизации по активной части основных производственных фондов этой отрасли. При этом, на наш взгляд, стоит пересмотреть существующие нормы амортизационных отчислений в налоговом законодательстве, в особенности для активной части основных фондов промышленности, в сторону увеличения норм, применения ускоряющих коэффициентов в зависимости от таких факторов, как:

- Энергетическая эффективность оборудования;
- Инновационность производимой продукции;
- Среда и интенсивность использования.

Еще одним стимулирующим инструментом может выступать предоставление инвестиционных налоговых кредитов. Налоговый кредит представляет собой форму изменения срока исполнения налогового обязательства предприятия с последующей уплатой суммы кредита и процентов (в виде отсрочки или рассрочки). Налоговый Кодекс КР предусматривает возможность предоставления отсрочки/рассрочки исполнения налогового обязательства в следующих случаях:

- 1) причинения налогоплательщику ущерба в результате обстоятельств непреодолимой силы;
- 2) задержки налогоплательщику финансирования или оплаты из бюджета за поставленные товары, выполненные работы и оказанные услуги этим налогоплательщиком;
- 3) если финансовое или имущественное положение налогоплательщика исключает возможность единовременной уплаты суммы налоговой задолженности в том случае, когда предоставление отсрочки и/или рассрочки будет способствовать исполнению налогового обязательства [10].

Таким образом, предусмотренные НК КР отсрочка, рассрочка по исполнению налогового обязательства предоставляются в связи с неблагоприятным положением плательщика. В отличие от них, инвестиционный налоговый кредит связан с осуществлением предприятием опреде-

ленных затрат, капитальных вложений.

По нашему мнению, в рамках активизации государственной поддержки инвестиций в основной капитал было бы целесообразным законодательно предусмотреть предоставление инвестиционных налоговых кредитов по уплате налога на прибыль предприятиям, осуществляющим инвестирование в обновление основных фондов, техническое перевооружение производства, капитальные вложения в энергоэффективное оборудование. Механизм предоставления инвестиционного налогового кредита предоставляет предприятиям выгодную возможность активно реинвестировать освобожденные от налога ресурсы, направляя их на модернизацию основных средств и развиваться.

Совершенствование налогового законодательства в части амортизационной политики позволит сделать его более гибким и предоставит дополнительные стимулы для обновления основного капитала.

Как известно, налоговые льготы обычно приводят к уменьшению доходной части государственного бюджета, снижая эффективность фискальной функции налога. Однако, налоговыми льготам инвестиционного характера это свойственно только в краткосрочном периоде. В будущем эффективная реализация инвестиционных проектов способствует росту производительности хозяйствующего субъекта, что, увеличивая величину валового налога, восполнит потери бюджета в кратном размере.

Налоговое стимулирование позволит расширить величину собственных финансовых ресурсов предприятий, стимулировать их направление на цели инвестирования в основной капитал, что позволит решить актуальную задачу активизации процессов обновления морально и физически устаревших основных фондов в промышленности республики, что, в конечном счете, приведет к росту их эффективности, повышению конкурентоспособности производимой продукции.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Промышленность Кыргызской Республики 2008–2012. Годовая публикация НСК КР. – Бишкек, 2013.
2. Инвестиции в Кыргызской Республике 2008–2012. Годовая публикация НСК КР. – Бишкек, 2013.
3. Крутик А. Б., Гражданкин В. А. Новая инвестиционная стратегия как путь модернизации основных фондов// Известия Алтайского Государственного Университета. 2010. № 2-1 (66). URL: <http://izvestia.asu.ru/2010/2-1/econ/TheNewsOfASU-2010-2-1-econ-07.pdf> (дата обращения: 16.10.2014).

4. Гусев А. Б. Влияние налоговой и амортизационной политики на инвестиционную активность. URL: http://www.urban-planet.org/article_12.html (дата обращения: 25.11.2014)
5. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146 ФЗ.
6. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 10 декабря 2008 года № 99-IV ЗРК.
7. Будякова М. В. Проблемы и перспективы совершенствования амортизационной политики // Вестник Таганрогского института управления экономики. 2010. № 2 С. 39–45.
8. Пансков, В. Г. Совершенствование амортизационной политики в контексте модернизации российской экономики // Финансы. 2010. № 11. С. 27-31
9. Едронова В. Н., Гарахина И. В. Комплексный метод оценки амортизационных отчислений и контроль за их целевым использованием// Экономический Анализ: Теория и Практика. 2008. №12(117). С. 8–12.
10. Налоговый Кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230.
11. Постановление Жогорку Кенеша Кыргызской Республики «О Перечне основных производственных средств, на которые к нормам амортизации, предусмотренным Налоговым кодексом Кыргызской Республики, применяется коэффициент нормы ускоренной амортизации «2»» от 15 мая 2008 года № 369-VI.
12. Закон Кыргызской Республики «О государственной поддержке малого предпринимательства» от 25 мая 2007 года № 73.

REFERENCES

1. Promyshlennost' Kyrgyzskoi Respubliki 2008–2012. Godovaya publikatsiya NSK KR. – Bishkek, 2013.
2. Investitsii v Kyrgyzskoi Respublike 2008–2012. Godovaya publikatsiya NSK KR. – Bishkek, 2013
3. Krutik A. B., Grazhdankin V. A. Novaya investitsionnaya strategiya kak put' modernizatsii osnovnykh fondov// Izvestiya Altaiskogo Gosudarstvennogo Universiteta. 2010. № 2-1(66). URL: <http://izvestia.asu.ru/2010/2-1/econ/TheNewsOfASU-2010-2-1-econ-07.pdf> (data obrashcheniya: 16.10.2014).
4. Gusev A.B. Vliyanie nalogovoi i amortizatsionnoi politiki na investitsionnyu aktivnost'. URL: http://www.urban-planet.org/article_12.html (data obrashcheniya: 25.11.2014).
5. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii ot 31 iyulya 1998 goda N 146 FZ.
6. Kodeks Respubliki Kazakhstan «O nalogakh i drugikh obyazatel'nykh platezhakh v byudzhet» ot 10 dekabrya 2008 goda N 99-IV ZPK.
7. Budyakova M. V. Problemy i perspektivy sovershenstvovaniya amortizatsionnoi politiki //Vestnik Taganrogskego instituta upravleniya ekonomiki. 2010. № 2 S. 39–45.
8. Panskov, V. G. Sovershenstvovanie amortizatsionnoi politiki v kontekste modernizatsii rossiiskoi ekonomiki //Finansy. 2010. № 11. S. 27–31.
9. Edronova V. N., Garakhina I. V. Kompleksnyi metod otsenki amortizatsionnykh otchislenii i kontrol' za ikh tselevym ispol'zovaniem//Ekonomicheskii Analiz: Teoriya i Praktika. 2008. № 12 (117). S. 8–2.
10. Nalogovyi Kodeks Kyrgyzskoi Respubliki ot 17 oktyabrya 2008 goda № 230.
11. Postanovlenie Zhogorku Kenesha Kyrgyzskoi Respubliki «O Perechne osnovnykh proizvodstvennykh sredstv, na kotorye k normam amortizatsii, predusmotrennym Nalogovym kodeksom Kyrgyzskoi Respubliki, primenyaetsya koeffitsient normy uskorennoi amortizatsii «2»» ot 15 maya 2008 goda № 369-VI.
12. Zakon Kyrgyzskoi Respubliki «O gosudarstvennoi podderzhke malogo predprinimatel'stva» ot 25 maya 2007 goda № 73.