

УДК 336.225.621: 338.434

Ю.Н. Иванова

## ПЕРСПЕКТИВЫ ИНВЕСТИЦИОННОГО НАЛОГОВОГО КРЕДИТОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ АПК

*Исследованы недостатки существующих инструментов государственной поддержки предприятий АПК. Определена роль налогообложения в механизме государственной поддержки предприятий аграрного сектора. Предложена усовершенствованная схема инвестиционного налогового кредитования предприятий АПК, позволяющая при оптимальном сочетании стимулирующих функций осуществлять и развивать экономическую деятельность и повышать результаты предприятий АПК.*

**Ключевые слова:** инвестиционное налоговое кредитование, ИНК, государственная поддержка, предприятия АПК, налогообложение.

Восстановление сельского хозяйства на основе значительной государственной поддержки должно быть в центре всей системы мер по стабилизации и развитию АПК. Главная цель реформирования АПК – стабильное развитие производства на основе оздоровления финансового состояния предприятий для обеспечения населения продуктами питания. Она определяет наиболее важные задачи: добиться прекращения спада производства и обеспечить его устойчивое состояние путем рационального использования ресурсов, интенсификации производства путем привлечения дополнительных инвестиций, совершенствования организации труда и управления, формирования многоукладной экономики и внедрения нормальных рыночных отношений. Реализация этих задач должна сопровождаться одновременным ростом эффективности функционирования предприятий во всех отраслях и звеньях АПК, на всех уровнях хозяйствования [1. С. 285–286].

Существующий механизм государственной (федеральной и региональной) поддержки АПК имеет следующие недостатки:

- значительная часть функций поддержки АПК выполняется на федеральном уровне, что приводит к потере адресности поддержки;

- поддержка не имеет нормативного законодательно утвержденного механизма;

- государственная поддержка не увязана с требованиями гарантированного обеспечения доходности сельскохозяйственного производства;

- государственная поддержка аграрного сектора осуществляется в большей степени стихийно, по остаточному принципу;

- сам механизм государственной поддержки не является гибким и не учитывает потенциальные возможности сельхозтоваропроизводителей, не является стимулирующим [2].

Значительное место среди инструментов государственной поддержки агробизнеса занимает механизм налогообложения. Как на федеральном, так и на региональном уровне он должен способствовать повышению эффективности сельскохозяйственного производства, в частности, посредством внедрения в него результатов научно-технического прогресса (менее трудо- и капиталоемких, но более наукоемких, ресурсо- и энергосберегающих технологий).

На федеральном уровне регулирование экономики АПК может заключаться в модернизации механизмов начисления ускоренной амортизации, варьировании количества уплачиваемых сельхозтоваропроизводителями налогов, дифференциации налоговых ставок, совершенствовании законодательства, а также в разработке новых федеральных целевых программ, направленных на развитие АПК, посредством решения его существующих проблем и реализации перспектив.

На региональном уровне налоговое регулирование АПК должно сводиться к применению системы льгот в области земельного налога и налога на прибыль, а также к практике использования инструментов государственной поддержки (ИНК, налоговый кредит, налоговые каникулы и т.д.). Важно помнить, что фискальная функция налогов не должна подавлять у субъектов АПК возможности саморазвития.

Результаты проведенного исследования, а также изучение зарубежного опыта налогового регулирования агробизнеса позволили нам выделить позитивные инструменты воздействия, применяя и развивая которые, можно существенно повысить экономическую эффективность деятельности предприятий АПК, а соответственно в динамике наращивать их чистую прибыль. Применительно к российской экономике важнейшим инструментом налогового регулирования экономики агропромышленных предприятий должны стать меры, направленные на стимулирование внедрения результатов научно-технического прогресса внутри компаний, ускорение практической реализации технологических новаций, требующих крупных капиталовложений.

Особое внимание при разработке направленной повышения экономической эффективности деятельности предприятий АПК посредством налогового регулирования мы акцентировали на том, что с целью стимулирования инвестирования субъектов агробизнеса в технологические новшества многие зарубежные государства активно применяют такие регуляторы, как:

- установление налоговых скидок на прирост инвестиций;
- бюджетная компенсация налоговых платежей на прирост инвестиций;
- пролонгация налоговых платежей на прирост капиталовложений на период завершения инвестиционного процесса [3. С. 67].

На наш взгляд, адаптируя зарубежные методы экономического воздействия на агробизнес, налоговое регулирование экономической эффективности предприятий АПК в России должно включать в себя следующие инструменты:

- инвестиционный налоговый кредит (далее ИНК);
- налоговый кредит;
- налоговые каникулы;
- пониженные размеры страховых взносов;
- фиксирование суммы земельного налога и предоставление государственных гарантий защиты от резкого роста сумм земельного налога на срок от 3 до 5 лет.

ИНК может быть предоставлен по налогу на прибыль организаций, а также по региональным налогам и местным налогам. Решение о предоставлении ИНК по налогу на прибыль организации в части, поступающей в бюджет субъекта РФ, принимается финансовым органом субъекта РФ. ИНК может быть предоставлен на срок от одного года до пяти лет [4].

Именно с точки зрения налогового регулирования повышения эффективности предприятий АПК инвестиционное налоговое кредитование представляет особый интерес. Посредством данного механизма государство могло бы напрямую воздействовать на экономическую эффективность сельхозтоваропроизводителей, поскольку этот вид поддержки способствует наиболее рациональному использованию прибыли предприятия.

Автором предлагается изменить порядок и условия предоставления ИНК для сельхозпроизводителей, в том числе:

- уточнить категории субъектов кредитования;
- расширить и конкретизировать основания предоставления инвестиционного налогового кредита;
- изменить уполномоченный орган, принимающий решение о предоставлении инвестиционного налогового кредита;

– изменить границы ставки кредитования и иные действующие ограничения (50-процентное ограничение, ответственность за нарушение условий договора).

На наш взгляд, преимущество инвестиционного налогового кредита перед субсидированием части банковской процентной ставки проявляется в том, что предприятие получает возможность на определенный период времени самостоятельно распоряжаться своими ресурсами в целях реализации инвестиционных проектов, уменьшая при этом налоговые обязательства по налогу на прибыль (НДФЛ). Кроме того, не возникает кредиторской задолженности перед банковскими структурами, что также положительно сказывается на финансовой устойчивости агропромышленных компаний (табл. 1).

В связи с этим нами предлагается следующая уточненная формулировка понятия «инвестиционный налоговый кредит как мера государственной поддержки сельхозтоваропроизводителей» применительно к экономике регионального АПК.

Инвестиционный налоговый кредит как мера государственной поддержки сельхозтоваропроизводителей представляет собой полное или частичное освобождение от уплаты начисленного налога в течение одного или нескольких отчетных периодов с последующим погашением суммы возникшей налоговой задолженности на определенных условиях.

Механизм функционирования данной меры государственной поддержки мы видим следующим.

Во-первых, действие срока предоставления инвестиционного налогового кредита целесообразно установить в пределах от 6 месяцев 5 лет (а не 1–5 лет), что обусловлено сезонностью сельхозпроизводства и необходимостью оперативного внедрения объектов инвестиционной деятельности, а также периодичностью сдачи отчетности по налогу на прибыль. Для достижения наибольшего положительного эффекта от использования ИНК важно, чтобы предприятие АПК имело возможность дальнейшего продления данного срока при документальном подтверждении фактов эффективности реализуемых инвестиционных проектов, но не более трех раз. Срок предоставления данного вида государственной поддержки может зависеть от периода функционирования сельскохозяйственной организации, т.е. чем меньше предприятие существует на рынке, тем на большую поддержку со стороны региональных властей оно может рассчитывать.

Во-вторых, по отношению к аграрному сектору ИНК должен предоставляться не только в виде скидки с налога на прибыль либо НДФЛ, но и с возможностью полного освобождения от их

Таблица 1

**Схема инвестиционного налогового кредитования предприятий АПК в сравнении с действующей методикой**

Условия предоставления ИНК	ИНК согласно положениям НК РФ, применимым для предприятий АПК [5]	ИНК для предприятий АПК в авторском варианте
1	2	3
Определение	Такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов	Полное или частичное освобождение от уплаты начисленного налога в течение одного или нескольких отчетных периодов с последующим погашением суммы возникшей налоговой задолженности на определенных условиях
Субъект кредитования	Организации	Юридические лица, индивидуальные предприниматели (в том числе крестьянские фермерские хозяйства)
Цели предоставления	1) Проведение организацией НИОКР либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами и (или) повышение энергетической эффективности производства товаров, выполнения работ, оказания услуг; 2) осуществление организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов; 3) выполнение организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению; 4) включение организации в реестр резидентов зоны территориального развития*	1) Обновление парка сельхозтехники; 2) модернизация сельхоз оборудования и производственных технологий; 3) выращивание новых видов сельхозкультур или производство новых видов сельхозпродукции; 4) проведение научных и лабораторных исследований, приобретение патентов; 5) внедрение ресурсо- и энергосберегающих технологий в сельхозпроизводство; 6) интенсификация производства за счет привлеченных внешних инвестиций, в том числе иностранных; 7) эффективное освоение бюджетных средств в рамках действия государственного контракта; 8) улучшение условий труда работников предприятий АПК
Уполномоченный орган, принимающий решение о предоставлении	По федеральным налогам и сборам решение принимает ФНС России, по региональным и местным налогам, а также по налогу на прибыль по налоговой ставке, предусмотренной для зачисления в бюджеты субъектов РФ, – органы, уполномоченные на это законодательством субъектов РФ	Специально уполномоченная комиссия при администрациях субъектов РФ, в составе которой должны быть эксперты Управления ФНС по субъекту РФ, Главного управления (министерства) сельского хозяйства и Главного Управления экономики и инвестиций по субъекту Федерации, а также представители успешно функционирующего агробизнеса региона
Виды налогов, по которым предоставляется	Налог на прибыль, региональные и местные налоги	Налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц (для ИП, в том числе К(Ф)Х)

1	2	3
Размер кредита	На сумму кредита, составляющую 100 процентов стоимости приобретенного заинтересованной организацией оборудования, либо на сумму кредита, составляющую не более чем 100 процентов суммы расходов на капитальные вложения в приобретение, создание, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение амортизируемого имущества, предназначенного и используемого для осуществления резидентами зон территориального развития инвестиционных проектов	В размере полной стоимости инвестируемого объекта
Срок	От 1 года до 5 лет либо до 10 лет для резидентов зоны территориального развития	От 6 месяцев до 5 лет
Ставка	От $\frac{1}{2}$ до $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации	Первые 3 месяца беспроцентно, далее исходя из $\frac{1}{2}$ ставки рефинансирования Банка России
Ограничение в уменьшении платежей	Не может превышать 50 процентов размеров соответствующих платежей по налогу, определенных по общим правилам без учета наличия договоров об инвестиционном налоговом кредите	Первые 3 месяца без ограничения, далее не более 50 процентов от суммы налогового платежа
Ответственность за нарушение обязательств	В течение 3 месяцев со дня расторжения договора об ИНК уплатить всю сумму неуплаченного налога, а также проценты на эту сумму, которые начисляются за каждый календарный день, начиная со дня, следующего за днем расторжения договора, до дня уплаты налога. Процентная ставка принимается равной действовавшей в эти дни ставке рефинансирования ЦБ РФ	В течение 3 месяцев со дня расторжения договора об ИНК погасить сумму неуплаченного налога с выплатой процентов в размере $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования ЦБ РФ за каждый календарный день, начиная со дня, следующего за днем расторжения договора, до дня уплаты налога

*\*Под такой зоной понимается часть территории субъекта РФ, на которой в целях ускорения социально-экономического развития данного субъекта резидентам предоставляются средства государственной поддержки. Зоны создаются на 12 лет на территориях субъектов РФ по перечню Правительства РФ (Федеральный закон от 03.12.2011 г. № 392-ФЗ «О зонах территориального развития в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»).*

уплаты на строго ограниченный период времени. Обоснованием этого может служить та же сезонность производства, под воздействием которой в большинстве своем в зимний период времени предприятия АПК не имеют возможности получать прибыль и уплачивать с нее налог. В данном случае возможность получения льготного ИНК будет стимулировать сельхозорганизации более

рационально использовать и распределять свободные ресурсы для более активного их наращивания в будущем в результате привлечения ИНК.

В-третьих, опираясь на общую ставку налога на прибыль организаций в 20%, мы считаем, что ИНК может предоставляться беспроцентно и без ограничения уменьшения налогового платежа в течение первых трех месяцев со дня заключения

договора об ИНК, а далее с уплатой ½ ставки рефинансирования Банка России и с совокупной уплатой налога на прибыль по ставке 10% (т.е. уменьшение налоговых платежей на 50% от суммы налогового платежа). В данном случае первые 3 месяца льготного налогового кредитования будут способствовать ускоренному погашению обязательств, возникших с реализацией инвестиционного проекта. Аналогичная ситуация с НДС для индивидуальных предпринимателей, в том числе крестьянских (фермерских) хозяйств. При общепринятой ставке 13% с третьего месяца действия договора ИНК производить уменьшение НДС до 6,5% с уплатой ½ ставки рефинансирования Банка России.

В-четвертых, предприятие АПК не должно иметь какой-либо финансовой задолженности как перед государством, внебюджетными фондами, так и перед кредитными учреждениями. Наличие кредиторской задолженности перед контрагентами необходимо рассматривать в индивидуальном порядке в зависимости от условий заключенных договоров. Кроме того, сельхозтоваропроизводители, получающие иные виды государственной поддержки (субсидии, дотации и др.), могут также претендовать на получение ИНК.

И, наконец, ИНК должен предоставляться для предприятий АПК на основе грамотно составленного бизнес-плана, подтверждающего реальность, эффективность и окупаемость предполагаемого инвестиционного проекта.

Решением о предоставлении инвестиционных налоговых кредитов целесообразно заниматься специально уполномоченной комиссией при администрациях субъектов РФ, в составе которой должны быть эксперты Управления ФНС по субъекту РФ, Главного управления (министерства) сельского хозяйства и Главного управления экономики и инвестиций по субъекту РФ, а также представители успешно функционирующего агробизнеса региона.

Начисление процентов по договору ИНК, мы считаем, целесообразно производить исходя из ин-

тересов сельхозтоваропроизводителей. Поскольку чем быстрее предприятие АПК закрывает кредит и введет в оборот новое оборудование, технику, продукт и т.д., тем быстрее начнет получать доход и производить налоговые отчисления в бюджеты и внебюджетные фонды. Именно поэтому мы предлагаем начислять проценты за пользование ИНК, исходя из ½ ставки рефинансирования Центрального банка. Сравним расходы предприятий АПК по ИНК при ¾ ставки рефинансирования. Примем саму ставку рефинансирования Банка России равной 8 процентов.

Эффективность применения ИНК для предприятий АПК можно проиллюстрировать на конкретном примере. В 2011 г. предприятие АПК Алтайского края ООО «ТриО» приобрело оборудование на сумму 2 000 тыс. руб. за счет нераспределенной прибыли. Проанализируем целесообразность и выгоду от потенциального использования ИНК в авторском варианте (табл. 2) сроком на 1 год по ½ ставки рефинансирования Банка России (из расчета 8%).

Анализ сравнения расчетов позволил сделать следующие выводы. Издержки за использование ИНК составили бы 14 220 руб. Кроме того, за данный период времени могла существенно снизиться налоговая нагрузка на 8,73%. Следовательно, применение ИНК целесообразно внедрять в практику налогового регулирования с точки зрения активизации инновационно-инвестиционной направленности деятельности предприятий АПК, что будет способствовать увеличению объемов сельхозпроизводства, дальнейшему росту выручки предприятий АПК от реализации сельхозпродукции, повышению экономической эффективности агробизнеса, его модернизации, расширению и т.д.

Подводя итоги результатов анализа и выявленных предложений, можно констатировать, что существующая система налогового регулирования чрезмерно ориентирована на изъятие доходов налогоплательщиков, что подрывает основы экономического развития АПК и как следствие делает невозможным экономический рост в отрасли.

Таблица 2

**Анализ налоговой нагрузки на предприятие АПК при различных источниках инвестирования**

Показатель, тыс. руб.	ИНК по авторской схеме	Нераспределенная прибыль
Стоимость оборудования	2 000	
Объем инвестирования, в том числе собственные средства	1 163 837	2 000
Прибыль от результата инвестиций	820	
Налогооблагаемая прибыль	10 175,78	10 190
Проценты за ИНК	14,22	–
Платеж в бюджет	872,156	2 038
Выручка от реализации	13 355,177	
Налоговая нагрузка на выручку от реализации, %	6,53	15,26

Особо важно подчеркнуть, что главным направлением совершенствования налогообложения является наращивание налогооблагаемой базы, что прямо зависит от экономической политики, проводимой государством. Налоговый механизм должен взаимодействовать с кредитно-банковской политикой, процентными ставками, предоставлять определенные преимущества малым предприятиям, использующим долгосрочные ссуды на инвестиционные цели. Поэтому в текущей ситуации акцент должен быть сделан на совершенствовании системы налогообложения предпринимателей, обеспечении темпов роста налогооблагаемой базы, изменении ставок и льгот.

Таким образом, инвестиционный налоговый кредит является важнейшим инструментом налогового регулирования, позволяющим при оптимальном сочетании его стимулирующих функций осуществлять и развивать экономическую деятельность и повышать результаты предприятий АПК.

#### Литература

1. Кундус В.А. Экономика АПК. – Барнаул: Изд-во АГАУ, 2007. – 669 с.
2. Обоснование необходимости поддержки сельскохозяйственного производства в Алтайском крае / Н.М. Оскорбин, А.В. Боговиз, Е.И. Роговский, Е.В. Понькина [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.altai2020.ru/downloads/Oskorbin>
3. Иванова Ю.Н. Развитие механизма государственного регулирования деятельности предприятий АПК посредством налогообложения // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012. – № 1. – С. 67–69.
4. Толкушкин А.В. Энциклопедия российского и международного налогообложения. – М.: Юристъ, 2003. – 910 с.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая): По состоянию на 05.04.2013. – Новосибирск, 2014. – 764 с.