

Налогообложение прибыли как инструмент повышения инвестиционной активности хозяйствующих субъектов

Е.Н. МАРМИЛОВА

Обоснована необходимость увеличения собственных источников финансирования инвестиционной деятельности, одним из инструментов которого является совершенствование налогообложения прибыли.

Ключевые слова: инвестиционная деятельность, инвестиции, налогообложение, прибыль, основные средства, налоговые льготы.

The article grounds the necessity of increasing its own sources of investment activity, one of which being improving the taxation of income.

Keywords: investment activity, investments, taxation, profit, assets, tax deductions.

Проблема оживления инвестиционной деятельности является одной из самых актуальных в современной экономике. Конечными целями инвестиционной деятельности могут быть: расширение производства за счет накопления средств, создание новых предприятий, снижение издержек обращения по причине роста объемов производства.

Необходимой предпосылкой инвестиционной деятельности является процесс накопления денежных ресурсов. Но инвестиционная деятельность невозможна без инвестиционной политики с ее финансово-кредитными рычагами. Наиболее действенным регулятором социально-экономических процессов в обществе является налоговый механизм и система налогообложения, так как от них зависит величина всех источников инвестиций предприятий: собственных, привлеченных и бюджетных.

Одним из элементов регулирования, без которого не обходится инвестиционная деятельность, является налоговое регулирование через различные налоговые инструменты: изменение и дифференциация ставок налогов, полное или частичное освобождение от налогов, отсрочка платежа или аннулирование задолженности, изменение сферы распространения налогов и другие.

При этом основным инструментом государства при осуществлении экономической политики в области налогового регулирования выступает система налоговых льгот, основное направление действия которых – сокращение налогового обязательства плательщика, прямо или косвенно. Налоговые льготы являются основными налоговыми инструментами, которые используются для стимулирования инвестиций в современных налоговых системах, так как получение прибыли посредством инвестиций не реализуется автоматически, а возможно лишь при условии эффективного выбора инвестиционных инструментов.

Правильно примененные налоговые льготы способны уменьшить нагрузку на расходную часть бюджета и одновременно стимулировать инициативу налогоплательщиков. Необходимо предоставлять льготы в зависимости от их веса в воспроизводственном процессе, то есть связанные со структурными сдвигами в экономике, со стимулированием инвестиций.

Проблема налогообложения прибыли организаций в условиях экономической нестабильности является одной из наиболее важных для государства. Подверженность налога на прибыль организаций влиянию кризиса следует из его экономической природы. Прибыль, являясь частью перераспределения доходов, полученных в процессе производства, в пользу государства, зависит от колебаний объемов производства и реализации, которые, в свою очередь, как правило, реагируют на кризис снижением в условиях снижения спроса. Производственная сфера испытывает серьезные трудности в условиях кризиса, а значит, необходимо увеличивать стимулирующий эффект налогообложения прибыли с целью увеличения основ-

ных производственных средств, что будет способствовать развитию, а также увеличению прибыльности.

Ситуация с обновлением основных средств в настоящее время остается на критическом уровне.

Динамика инвестиций в основной капитал представлена на рисунке 1 [1].

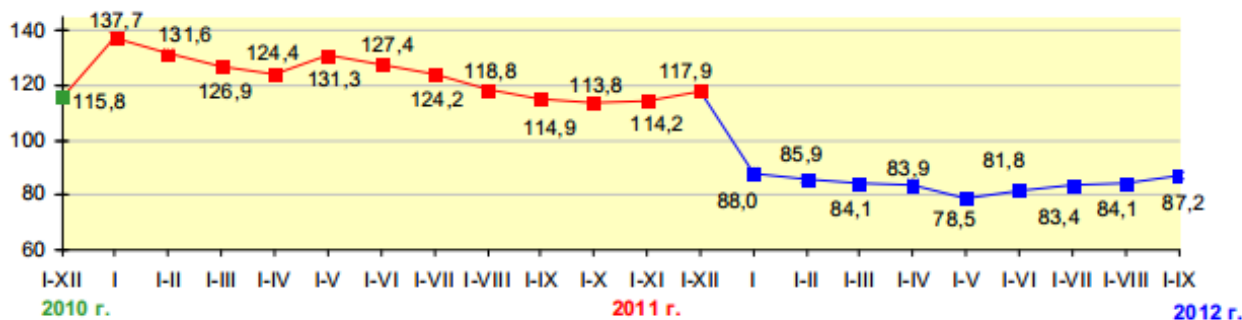


Рисунок 1 – Динамика инвестиций в основной капитал, в процентах к соответствующему периоду предыдущего года; в сопоставимых ценах

Из рисунка 1 следует, что объем инвестиций в основной капитал в 2012 году снизился по сравнению с 2011 годом (в среднем на 16%).

Финансирование инвестиционной деятельности в 2012 году осуществляется в условиях изменений в бюджетно-налоговой политике, ужесточения монетарной политики, предпринятых в целях минимизации рисков и сохранения макроэкономической стабилизации в стране.

В 2012 году были пересмотрены порядок, условия и объемы финансирования инвестиционных проектов, включенных в государственные программы, сокращено их количество, ограничен чистый прирост кредитования государственных программ. Под влиянием этих и других факторов структура источников инвестиций в основной капитал в январе-июне 2012 года сформировалась следующим образом (рисунок 2).

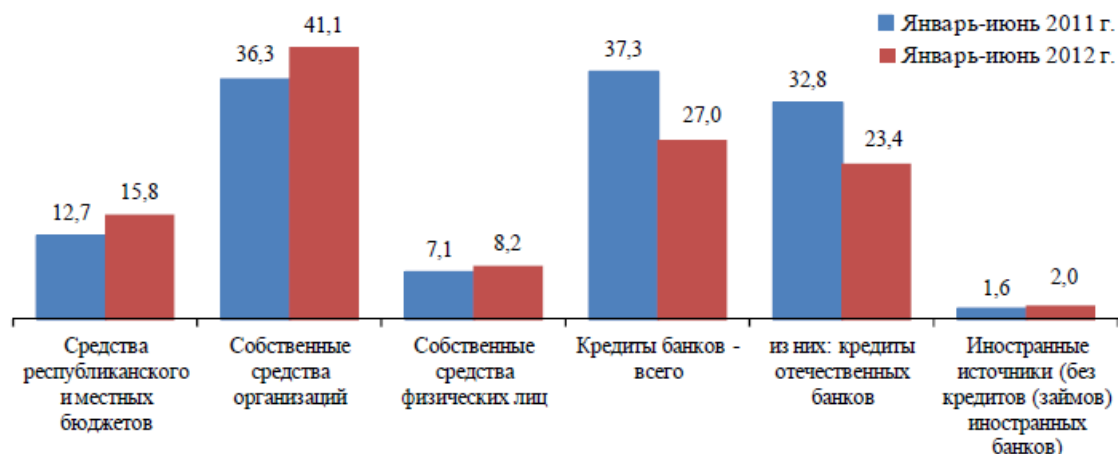


Рисунок 2 – Структура инвестиций в основной капитал в январе-июне 2011–2012 гг., процентов

Основной объем инвестиций в основной капитал (68,1%) профинансирован за счет двух источников (несмотря на сокращение их реальных объемов по сравнению с соответствующим периодом 2011 года): собственных средств организаций и кредитных ресурсов, включая кредиты иностранных банков и кредиты по иностранным кредитным линиям.

На фоне значительного сокращения инвестиционных кредитов (на 39,5%) доля собственных средств организаций повысилась на 4,8 процентного пункта (до 41,1%) при уменьшении их объема в сопоставимых ценах к объему января-июня 2011 года на 12,1%.

Доля кредитных ресурсов уменьшилась на 10,3 процентного пункта (до 27%). Объем кредитов, предоставленных по льготным процентным ставкам, сократился на 51,9%.

Таким образом, наиболее значимыми факторами, ограничивающими инвестиционную деятельность, являлись: недостаток собственных средств, высокие ставки процентов по кредитам, сокращение количества государственных программ финансирования инвестиционных проектов.

В этих условиях большое значение приобретает увеличение собственных средств, в частности, прибыли как основного источника финансирования инвестиций.

Однако возможности использования данного источника ограничены. Так, за январь-август доля нерентабельных и низкорентабельных предприятий (с рентабельностью от 0 до 5%) составила 46%. При этом на отрасль промышленности, где наиболее остро стоит проблема обновления основных средств, приходится 38,6% от общего количества убыточных предприятий. Чистые убытки в данной отрасли в августе увеличились на 15,8% (по отношению к январю-августу 2011 года в 2,8 раза) [1].

Перед участниками инвестиционной деятельности неизбежно встает проблема поиска форм инвестирования, а государство, в свою очередь, ищет рычаги и методы воздействия на развитие инвестиционной активности и формирование инвестиционных ресурсов.

Таким образом, возникает необходимость в разработке механизма высвобождения собственных средств субъектов хозяйствования в результате налогового льготирования для их последующего инвестирования, снижения уровня налоговой нагрузки. Проблемы совершенствования налогообложения прибыли организаций становятся все более актуальными в связи с переходом к новой модели инновационного экономического развития и энергосберегающим производствам.

Налог на прибыль с момента его введения претерпевал различные изменения. Процесс становления налогового законодательства в сфере налогообложения прибыли не закончен до сих пор.

В 2012 году произошли существенные изменения в налогообложении прибыли. В рамках работы по снижению налоговой нагрузки на экономику и дальнейшему упрощению налоговой системы снижена ставка налога на прибыль с 24% до 18%. Сниженная ставка налога на прибыль позволит увеличить объем чистой прибыли и оставить ее в распоряжении предприятия. Ставка налога на прибыль в размере 18% на сегодняшний день является самой низкой среди стран Таможенного Союза и одной из самых низких среди европейских стран. По расчетам Министерства по налогам и сборам снижение ставки позволит оставить в распоряжении плательщиков около 2 трлн. белорусских рублей [3]. Однако необходимо отметить, что сокращение налоговой нагрузки не обеспечивает необходимой степени трансформации образовавшихся дополнительных ресурсов организаций в инвестиции. В настоящее время необходимы прямые налоговые стимулы к инвестициям и инновациям, так как требуется интенсивное технологическое перевооружение предприятий.

При выборе шкалы налоговых ставок по налогу на прибыль можно воспользоваться зарубежным опытом. Большинство развитых стран использует регрессивную шкалу налогообложения, то есть при увеличении налоговой базы налоговая ставка снижается. Уплата налога на прибыль по регрессивным ставкам позволит стимулировать налогоплательщиков в увеличении доходов, а также сократить теневые доходы экономики.

В 2011 году от обложения налогом на прибыль освобождалась валовая прибыль организации в размере финансирования капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства и (или) погашения полученных и использованных на эти цели кредитов банков, займов нерезидентов Республики Беларусь, оформленных в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, но не более 50% валовой прибыли (подп. 1.1 п. 1 ст. 140 Налогового Кодекса, в редакции, действовавшей в 2011 году).

С 2012 года данная льгота отменена. Отмену льготы должно частично компенсировать введение механизма ускоренной амортизации, однако он не заменит прежнюю льготу в полной мере, суммы вычетов по прибыли будут меньше.

С 1 января 2012 года согласно ст. 130 Налогового кодекса Республики Беларусь организации получили право на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве основных средств (за исключением принятия в качестве объекта по договорам аренды (лизинга), доверительного управления) и (или) нематериальных активов включить в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемых при налогообложении, часть их первоначальной стоимости, сформированной в бухгалтерском учете на дату принятия к учету, в следующих пределах:

- по зданиям, сооружениям – не более десяти процентов первоначальной стоимости;
- по машинам и оборудованию, транспортным средствам (за исключением легковых автомобилей, кроме эксплуатируемых в качестве служебных, относимых к специальным, а также используемых для услуг такси), нематериальным активам (за исключением средств индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг) – не более двадцати процентов первоначальной стоимости [4].

Если организация воспользовалась правом применения амортизационной премии, то согласно Налоговому кодексу при расчете амортизационных отчислений в целях налогообложения принимается стоимость основных средств и (или) нематериальных активов, уменьшенная на сумму части первоначальной стоимости, включенную в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемых при налогообложении.

Уменьшение налогооблагаемой временной разницы будет происходить по мере начисления амортизации в сумме разницы между суммой амортизации, отраженной в бухгалтерском учете, и суммой амортизации, рассчитанной в целях налогообложения. В бухгалтерском учете будет отражаться соответствующее погашение отложенного налогового обязательства.

Однако не следует переоценивать значение амортизационной премии, так как она позволяет лишь перераспределить налоговую нагрузку во времени.

В 2012 году плательщикам предоставлено право переноса убытков предыдущих налоговых периодов на прибыль текущего налогового периода. Белорусская организация вправе осуществлять перенос убытка в течение 10 лет в пределах налоговой базы, уменьшенной на сумму льгот, начиная с убытков, полученных по итогам 2011 года.

На сумму убытка, переносимую на будущее в целях налогообложения, формируется вычитаемая временная разница, и в периоде ее образования необходимо признать отложенный налоговый актив (п. 11 Инструкции № 113) [4]. Погашение отложенного налогового актива будет происходить по мере признания суммы убытка предыдущего налогового периода в качестве расхода в следующих налоговых периодах для целей налогообложения.

Механизм переноса убытков не касается бухгалтерского убытка. Иными словами, такой механизм применяется только в отношении убытка, исчисленного по данным налогового учета.

Для применения данного механизма организация обязана вести отдельный учет выручки, затрат, внереализационных доходов и расходов по группам убытков как за налоговый период, убытки по итогам которого переносятся на прибыль текущего налогового периода, так и за налоговый период, на прибыль которого переносятся убытки.

Кроме того, организация обязана хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда она уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков. При отсутствии отдельного учета и отсутствии документов, подтверждающих сумму убытка, перенос не производится.

Использование механизма переноса убытков является прогрессивным инструментом в налогообложении прибыли, так как позволит перераспределить убытки во времени, улучшить финансовое состояние предприятия, а следовательно, и инвестиционные возможности.

В качестве стимула инновационной деятельности с 2012 года предусмотрена льгота в виде освобождения от налогообложения прибыли, которая получена непосредственно от реализации инновационной продукции собственного производства. Перечень такой продукции определен Советом Министров, и прибыль от реализации льготируется в полном объеме.

Льгота по налогу на прибыль также предусмотрена при реализации высокотехнологичных товаров, прибыль при этом освобождается от налогообложения, если выручка от реализации такой продукции в общем объеме выручки составляет 50%. Если объем выручки меньше, то применяется пониженная ставка 10%.

Для определения права на применение вышеуказанных льгот к общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав необходимо добавить доходы от предоставления в аренду (финансовую аренду (лизинг)) имущества. Эта особенность сужает возможности организаций, предоставляющих имущество в аренду, по использованию льготы по налогу на прибыль в части реализации высокотехнологичных товаров.

Исключительным правом отнесения товаров к группе инновационных и высокотехнологичных обладает Государственный комитет по науке и технологиям Республики Беларусь (ГКНТ). Поэтому для получения льготы по налогу на прибыль необходимо получить 2 документа: сертификат на продукцию собственного производства, который выдает «Белорусская торгово-промышленная палата» и заключение ГКНТ. Заключение ГКНТ об отнесении продукции к группе высокотехнологичных товаров выдается предприятиям на основании заявки о внесении продукции в Перечень высокотехнологичных товаров, утвержденный Советом Министров Республики Беларусь. 23 июня 2012 года Совет Министров принял постановление № 574, которым утвержден перечень высокотехнологичных товаров Республики Беларусь. Без этого постановления организации на протяжении 6 месяцев не могли воспользоваться 2 льготами по налогу на прибыль, существующими в Налоговом Кодексе с 1 января 2012 года.

По инновационным товарам 31 октября 2012 года было принято Постановление Совета Министров № 995, на основании которого выпущенная продукция будет включаться в Перечень инновационных товаров и, таким образом, относиться к категории инновационной. В соответствии с Законом Республики Беларусь от 10 июля 2012 года № 425-3 «О государственной инновационной политике и инновационной деятельности в Республике Беларусь» и Положением о порядке формирования перечня инновационных товаров к инновационным относятся товары при условии, что они созданы с использованием способных к правовой охране результатов интеллектуальной деятельности, обладают более высокими технико-экономическими показателями по сравнению с другими товарами, представленными на определенном сегменте рынка, и являются конкурентоспособными. Однако данная формулировка не внесла ясности в определение «инновационной продукции», и поэтому в настоящее время предприятия ориентируются на указания Национального статистического комитета Республики Беларусь по заполнению формы государственной статистической отчетности 1-нт (инновация) «Отчет об инновационной деятельности организации».

Следует также отметить, что удельный вес высокотехнологичной и инновационной продукции невелик в общем объеме выпускаемой продукции и правом на использование данных льгот может воспользоваться лишь ограниченное число предприятий (удельный вес отгруженной инновационной продукции предприятиями промышленности за январь-август составил 12,6%).

В целях стимулирования предпринимательской деятельности на территории средних, малых городских поселений, сельской местности Президентом Республики Беларусь был принят Декрет от 7 мая 2012 года № 6 «О стимулировании предпринимательской деятельности на территории средних, малых городских поселений, сельской местности», который вступил в силу 1 июля 2012 года. В соответствии с Декретом № 6 для коммерческих организаций, зарегистрированных на данной территории, установлен ряд существенных льгот. Так, предусматривается освобождение коммерческих организаций, осуществляющих деятельность по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг) на этой территории, в течение семи календарных лет со дня их государственной регистрации от уплаты налога на прибыль (при наличии раздельного учета выручки и затрат и представлении в налоговый орган сертификата продукции (работы, услуги) собственного производства).

Льготы применяются также для филиалов и представительств, созданных и осуществляющих свою деятельность в сельской местности и имеющих отдельный баланс.

Предусмотренный порядок осуществления предпринимательской деятельности на указанных территориях будет способствовать повышению привлекательности инвестирования в экономику республики, повышению экономического потенциала регионов и экономики в целом.

Таким образом, в Республике Беларусь сложилась определенная система налоговых льгот и преференций для стимулирования инвестиционной деятельности. Вместе с тем, отсутствуют широко применяемые в мировой практике такие инструменты, как инвестиционный налоговый кредит, «налоговые каникулы» в виде освобождения в течение определенного периода от налога прибыли, полученной от реализации инновационных проектов.

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой изменение срока уплаты налога на прибыль, при котором организации предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Основаниями для предоставления инвестиционного налогового кредита могут быть: проведение организацией научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, технического перевооружения собственного производства, осуществление внедренческой или инновационной деятельности. На фоне относительно дорогих банковских кредитов получение коммерческими организациями инвестиционного налогового кредита может стать привлекательным инструментом пополнения финансовых ресурсов, необходимых для инвестирования в основной капитал. В этой связи внедрение механизма предоставления инвестиционного налогового кредита как меры государственной поддержки позволило бы в большей мере стимулировать инвестиции в техническое перевооружение собственного производства, осуществление внедренческой или инновационной деятельности предприятиями.

Министерством финансов Республики Беларусь и другими органами государственного управления проделана значительная нормотворческая и методическая работа по сближению национальных стандартов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов. В Республике Беларусь активно идет процесс реформирования бухгалтерской отчетности на принципах МСФО. Это несомненно приведет к повышению инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности как конкретного предприятия, так и в целом экономики Республики Беларусь. Однако существенным недостатком является несоответствие и противоречие нормативно-правовых актов. Это принуждает предприятия проводить расчетные корректировки к данным бухгалтерского учета в рамках ведения налогового учета, что значительно затрудняет ведение бухгалтерского и налогового учета.

Таким образом, прогрессивные изменения в налогообложении прибыли состояли в снижении ставки налога до 18%, установлении открытого перечня доходов и расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу; снятии ряда ограничений по некоторым видам расходов; введении механизма переноса убытков, амортизационной премии и др. Однако в полной мере проявиться регулирующей налоговой функции не позволили меры компенсаторного характера: отмена инвестиционной льготы по налогу на прибыль, низкая эффективность налогового законодательства в части стимулирования предприятий, осуществляющих научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки и инновационную деятельность, дезинтегрированность и обособленность систем бухгалтерского и налогового учета.

Вместе с тем, необходимы дальнейшие шаги в совершенствовании налогообложения прибыли в целях повышения инвестиционной активности предприятий: выбор наиболее оптимальной шкалы налоговых ставок; модернизация системы налоговых льгот для инновационной деятельности с целью придания им более универсального характера; использование новых инструментов стимулирования инвестиционной деятельности – инвестиционного налогового кредита, налоговых льгот по налогу на прибыль от реализации инновационных проектов.

Следует рассмотреть также вопрос о восстановлении налоговой льготы по капитальным вложениям, которая являлась наиболее действенным инструментом, стимулирующим инвестиционную деятельность субъектов хозяйствования.

Литература

1. Официальный сайт Национального статистического комитета Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Национальный статистический комитет. – Минск, 2012. – Режим доступа : <http://belstat.gov.by/homep/ru/indicators/main1.php>. – Дата доступа : 05.10.2012.
2. Основные тенденции развития в экономике и денежно-кредитной сфере Республики Беларусь в январе-августе 2012 г. : аналитическое обозрение / Национальный банк Республики Беларусь. – Минск : НБ РБ, 2012. – 97 с.
3. Ходосовский, В. Закон сохранения массы [Электронный ресурс] / В. Ходосовский. – Минск, 2012. – Режим доступа : <http://belmarket.by/ru/160/70/12772>. – Дата доступа : 15.05.2012.
4. Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. – Минск, 2012. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/rmenu/business-accounting/buhuchet>. – Дата доступа : 05.09.2012.

Белорусский государственный
экономический университет, г. Минск

Поступило 06.02.13

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф.СКОРЫНЫ