

§4 НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Носов А. В., Новичкова О. В., Боряева Т. Ф.

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ ПЕНЗЕНСКОЙ ОБЛАСТИ

Аннотация. Предметом исследования являются экономические отношения и механизм функционирования налоговых инструментов в сельском хозяйстве. Объектом исследования является система налогообложения в аграрном секторе экономики Пензенской области. Налоговая система играет огромную роль в развитии всех секторов народного хозяйства, в том числе и аграрной отрасли. Особое значение здесь отводится возможности применения различных налоговых инструментов с целью поддержки инновационно-инвестиционной активности организаций. Авторами проведен анализ структуры уплачиваемых налогов в регионе, доли налоговых платежей сельскохозяйственных организаций в составе доходов бюджета Пензенской области, полнота уплаты налогов. Проведены расчеты налоговой нагрузки по нескольким методикам, что позволяет оценить уровень налогового бремени сельхозорганизаций. Авторы подробно рассматривают такие аспекты темы, как совершенствование налогового законодательства, а именно: создание системы налоговых преференций, способствующих формированию и рациональному использованию организациями внешних источников финансирования инвестиционной и инновационной деятельности. В работе использованы абстрактно-логический, монографический, статистико-экономический, графический, математический и другие методы экономических исследований. Определено значение такого налогового инструмента, как возвратное налоговое финансирование. Использование механизма возвратного налогового финансирования будет являться с одной стороны дополнительной налоговой льготой для инвестора, а с другой, будет обеспечивать развитие инфраструктуры сельских территорий, что также будет способствовать реализации федеральных целевых программ.

Ключевые слова: налоговая система, инвестиционная активность, структура налогов, налоговая нагрузка, налоговые инструменты, налоговые преференции, инвестиционный проект, возвратное налоговое финансирование, налоговое возмещение, целевая программа.

Review. *The subject of the research is the economic relations and functioning mechanism of tax tools in the agricultural sector. The object of the research is the taxation system in the agricultural sector of the Penza Region. Taxation system plays a very important role in the development of all sectors of national economy including agriculture. Special emphasis is made on the possibility of application of tax instruments for supporting innovative investment activity of enterprises. The authors have analyzed the structure of the taxes payable in the region as well as the share of tax payments made by agricultural organizations into the budget of the Penza region and tax payment completeness. The authors have also calculated the tax burden based on several methods which allows to evaluate the level of the tax burden of agricultural organizations. The authors examine such aspects of the topic as improving tax legislation, in particular, creation of the system of tax preferences encouraging formation and rational implementation of external sources of finances of investment and innovation activities by organizations. In the course of their research the authors have used the abstract-logic, monographic, statistical-economic, graphical, mathematical and other methods of economic research. They have defined the value of such tax tool as returnable tax financing. According to the authors, on the one hand, implementation of returnable tax financing will be an additional tax rebate for an investor, and on the other hand, it will contribute to the development of the infrastructure of rural areas which will, in its turn, encourage a successful implementation of federal target programs.*

Keywords: *returnable tax financing, investment project, tax preferences, tax tools, tax burden, structure of taxes, investment activity, tax system, tax compensation, target program.*

Роль налоговой системы в поддержке инновационно-инвестиционной активности организаций заключается в создании условий для спроса на инновационную продукцию, для модернизации, то есть для активизации вложения инвестиций в новые продукты, технологии. Налоговая система не должна создавать препятствий для предложения инноваций – деятельности налогоплательщиков, направленной на внедрение в производственные процессы результатов научных исследований и опытно-конструкторских работ, приводящих к увеличению производительности труда [2].

Сельскохозяйственные товаропроизводители Пензенской области уплачивают различные налоги, в зависимости от выбранной системы налогообложения, в федеральный, региональный и местный бюджеты. К основным видам налогов относятся: налог на добавленную стоимость, налоги на прибыль, налог на землю, единый сельскохозяйственный налог и другие. Суммы уплаченных за отчетный период налогов, а также суммы задолженности по налогам и сборам содержатся в справке о налогах и сборах годовой бухгалтерской финансовой отчетности.

По данным министерства сельского хозяйства Пензенской области кредиторская задолженность сельскохозяйственных организаций к 2013 году в разрезе статьи по налогам и сборам возросла до 309,4 млн. руб. Так, в 2011 году задолженность по налогам составляла 250 млн. руб., что в общей сумме кредиторской задолженности составляло примерно 4,8%. В 2012 году задолженность по налогам и сборам составляла 119,4 млн. руб. (в общей сумме кредиторской задолженности 2,2%). Следует отметить, что в 2013 году по отношению к 2012 году задолженность по налогам и сборам в общей сумме кредиторской задолженности увеличилась на 1,5% или на 190 млн. руб. (рисунок 1). Структура полноты уплаты начисленных налогов и сборов в 2013 году представлена без НДС, так как соотношение удельного веса НДС по сравнению с другими налогами искажает графическое восприятие рисунка.

Полнота уплаты налогов и сборов по годам варьирует (Рисунок 2). Так, наименьшая собираемость наблюдалась в 2009 году (84,2%), наибольшая – в 2009 году (109,9%), что означает превышение фактически уплаченных налогов над начисленными. Это можно объяснить тем, что

кроме текущих платежей предприятия выплачивают долги по налогам за предыдущие годы, т. е. существует реструктуризированная задолженность.

(таблица 1).

Данные таблицы 1 свидетельствуют о большом значении налоговых платежей

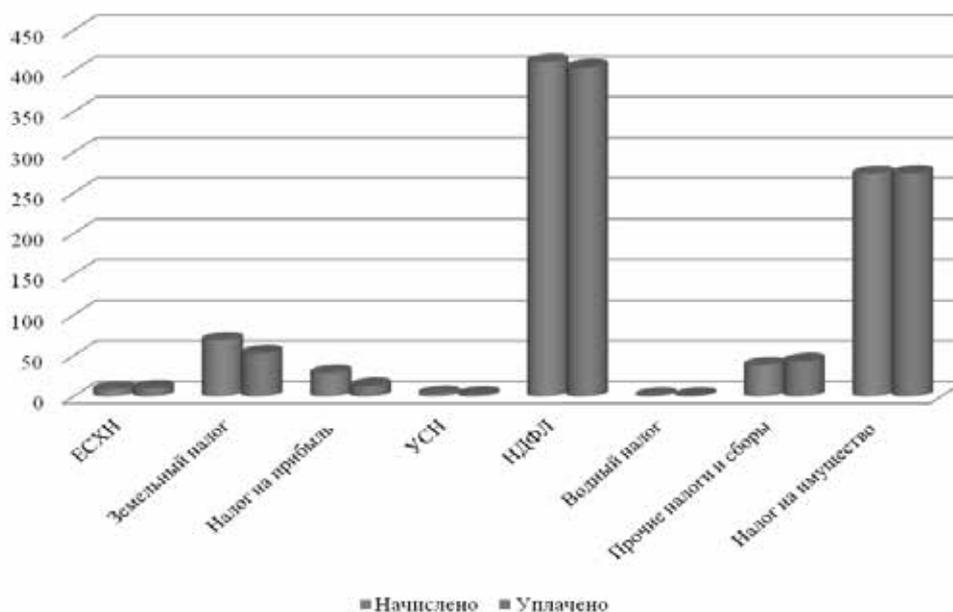


Рисунок 1. Структура начисленных и уплаченных налогов и сборов в 2013 г. (без НДС), млн. руб. Структура начисленных и уплаченных налогов и сборов в 2013 г. (без НДС), млн. руб.

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2013 г.

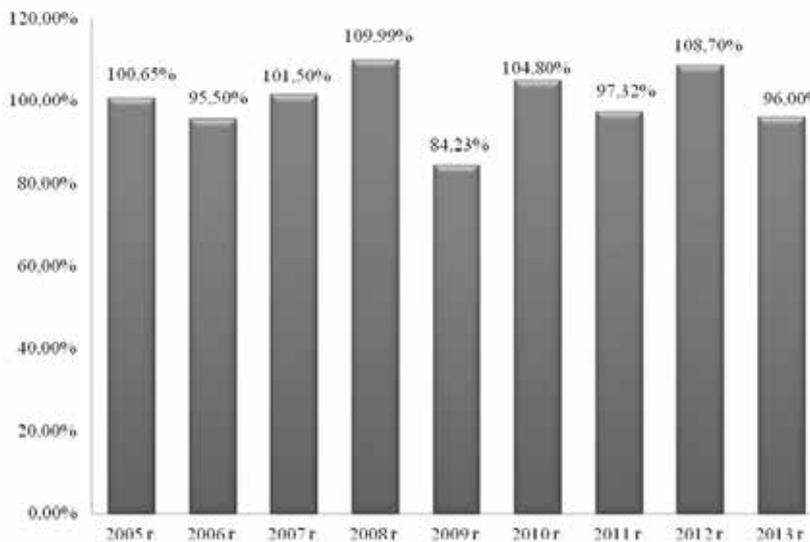


Рисунок 2. Полнота уплаты налогов и сборов в 2005-2013 гг..

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2005–2013 гг.

В 2013 году сельскохозяйственные товаропроизводители Пензенской области перечислили налогов, сборов и других обязательных платежей в размере 3893,1млн. руб., что в 1,6 раза больше, чем в 2011 году

сельскохозяйственных организаций в составе налоговых доходов Пензенской области. На протяжении всего рассматриваемого периода данный показатель имеет тенденцию к увеличению. Так, в 2013 году налоги, сборы

и другие обязательные платежи, перечисляемые сельскохозяйственными организациями, составляют 19,06% от общей величины налоговых доходов бюджета.

Из рисунка 3 видно, что наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей занимает налог на добавленную стоимость, что составляет 79,3% от всех на-

Таблица 1. Структура налоговых платежей сельскохозяйственных организаций в составе доходов бюджета Пензенской области, млн. руб.

| Годы | Доходы бюджета Пензенской области* | Налоговые доходы бюджета Пензенской области* | Из них уплачено налогов с/х организациями** | Удельный вес налоговых доходов в составе доходов бюджета Пензенской области, % | Удельный вес налоговых платежей с/х организаций в составе налоговых доходов Пензенской области, % |
|-----------------------|------------------------------------|--|---|--|---|
| 2006 | 16018,1 | 7662,4 | 949,4 | 47,84 | 12,39 |
| 2007 | 22514,7 | 10536,6 | 1016,8 | 46,80 | 9,65 |
| 2008 | 25864,8 | 11640,1 | 1765,6 | 45,00 | 15,17 |
| 2009 | 29129,8 | 12500,2 | 1830,5 | 42,90 | 14,72 |
| 2010 | 33216,8 | 16030,4 | 2008,9 | 48,30 | 12,53 |
| 2011 | 36 559,0 | 16284,4 | 2433,6 | 44,54 | 14,9 |
| 2012 | 41 350,6 | 19063,4 | 3388,2 | 46,10 | 17,77 |
| 2013 | 40 514,8 | 20426,6 | 3893,1 | 50,42 | 19,06 |
| 2013 г. в % к 2012 г. | 97,98 | 107,15 | 114,9 | 4,32 | 1,29 |

*Источники: Законы Пензенской области об исполнении бюджета Пензенской области за 2011, 2012, 2013 годы.

**Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2011 г., 2012 г., 2013 г.

Проанализируем структуру налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий за 2011–2013 гг. (Рисунок 3).

Разница между НДС, начисленному по реализованной продукции по ставке 10% и НДС, оплаченному постав-

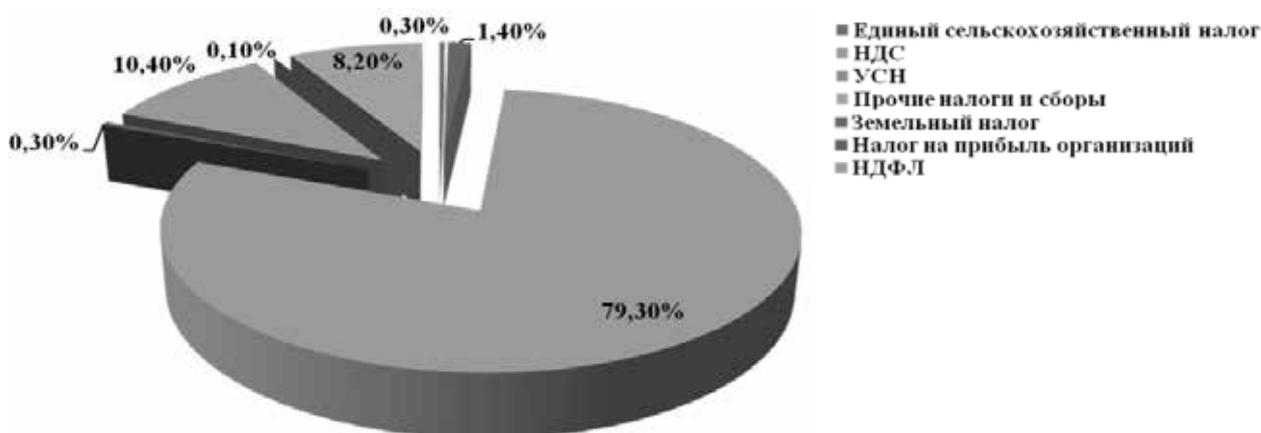


Рисунок 3. Структура налоговых платежей в сельскохозяйственных организациях Пензенской области за 2011–2013 гг., %

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2011–2013 гг.

щикам в фактической стоимости 18% оканчивается, на первый взгляд, «выгодной» для финансово устойчивых сельскохозяйственных организаций, так как они являются основными покупателями средств производства. Например, по сельскохозяйственным организациям, входящим в структуру агрохолдингов весь начисленный НДС в последние годы принимался к возмещению из бюджета, т. е. в структуре налоговых платежей его удельный вес составил 0%. Однако на практике возмещение из бюджета для сельскохозяйственного товаропроизводителя проходит очень сложно и продолжительно по времени. Это связано с тем, что необходимо документально подтвердить правомерность заявляемых налоговых вычетов.

Для сельскохозяйственных организаций (в которых не хватает собственных средств на модернизацию и ремонт техники, оборудования, зданий, приобретения средств для защиты растений) НДС иногда достигает в удельном весе всех налоговых платежей до 60%. Однако, как известно, начисленные и вовремя неуплаченные суммы налогов приводят к росту штрафных санкций и пени, что еще больше усугубляет тяжелое положение сельскохозяйственных организаций.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) занимает второе место, после НДС, в общей структуре уплаченных налогов.

По итогам 2013 года было уплачено в пользу этого налога 405 млн. руб. Объем уплаты НДФЛ на протяжении всего рассматриваемого периода имеет тенденцию к увеличению. Для примера, в 2013 году было сделано больше отчислений по НДФЛ на 19,4 млн. руб. по сравнению с 2012 и на 128,1 млн. руб. в сравнении с 2011 годом. Увеличение НДФЛ за анализируемый период свидетельствует о росте уровне оплаты труда в сельскохозяйственных организациях области.

Налог на прибыль исчисляются и уплачивают все сельскохозяйственные организации, применяющие общий режим налогообложения, получающие прибыль от реализации продукции, полученной от

несельскохозяйственной деятельности. Примером такой деятельности является, например, сдача в аренду помещений под склад, оказание услуг на сторону, продажа вторично переработанной продукции: сыра или колбасы. Так, в 2013 году сельскохозяйственными организациями области было уплачено 13,1 млн. руб., что практически в 2 раза меньше, чем в 2011 году.

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), введен Федеральным законом от 11.11.2003 г. № 147-ФЗ «О внесении изменений в главу 26.1 части второй Налогового Кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации». При переходе на ЕСХН значительно сокращается объем налоговой отчетности, а следовательно, уменьшаются затраты на ее формирование и снижаются налоговые риски, связанные с допускаемыми ошибками при исчислении большого количества налогов и соответственно уменьшается сумма начисленных пеней и штрафов.

Так, сельскохозяйственные предприятия Пензенской области активно используют этот налоговый инструмент. Он предполагает:

- снижение суммы начисляемых налогов;
- уменьшение налогового бремени для слабых хозяйств;
- растягивается срок уплаты, т. к. ЕСХН уплачивается 1 раз в год, а первые полгода работы предприятия являются затратными;
- упрощение ведения бухгалтерии;
- возможность выбора выгодного режима уплаты налогов.

В 2013 году плательщиком ЕСХН явилось 191 предприятие, что составляет 68% от общего числа сельскохозяйственных организаций Пензенской области (Рисунок 4).

На рисунке 4 видно, что количество налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога с каждым годом снижается, тогда как, число сельскохозяйственных предприятий растет.

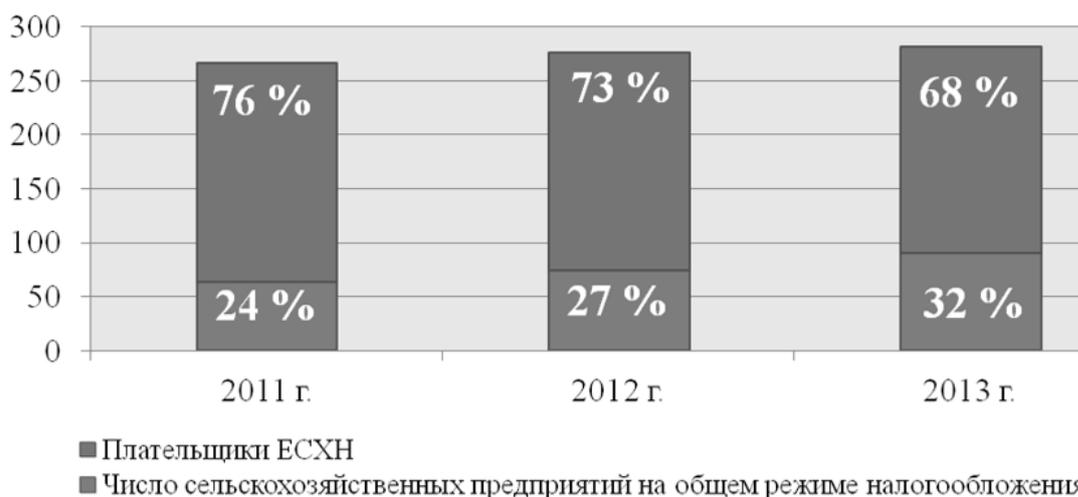


Рисунок 4. Динамика количества налогоплательщиков ЕСХН

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей Агропромышленного комплекса за 2011–2013 гг.

В отношении таких транспортных средств, как тракторы; самоходные комбайны всех марок; специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), используемых при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции, сельскохозяйственные товаропроизводители освобождены от уплаты транспортного налога. В отношении остальных транспортных средств сельскохозяйственные товаропроизводители являются плательщиками транспортного налога на общих основаниях.

Земельный налог пока не играет роли эффективного регулятора земельных отношений. На его долю приходится в среднем 1,4% общей суммы налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными товаропроизводителями Пензенской области. В результате он не является действенным стимулятором улучшения использования земель, а также весомым источником средств для осуществления мероприятий по повышению плодородия почв и других перечисленных выше целей.

Прочие налоги и сборы в общей структуре налогов составляют 8,2%. В их число

входит налог на имущество организаций, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов и др.

В системе налогового механизма важным элементом и показателем результативности его проведения является расчет налоговой нагрузки. Налоговая нагрузка определяется по доле доходов, которая уплачивается государству в форме налогов и платежей налогового характера [1].

Нами были проведены расчеты налоговой нагрузки по сельскохозяйственным организациям Пензенской области за период с 2002 по 2013 год по следующим методикам:

1. По методике Минфина РФ, по которой налоговое бремя предлагается оценивать отношением всех уплачиваемых предприятием налогов к выручке от реализации продукции;

2. По методике, предложенной М. И. Литвиным, где показатель налоговой нагрузки связывается с числом налогов и других обязательных платежей, а также со структурой налогов экономического субъекта и механизмом взимания налогов;

3. По методике, предложенной Е. А. Кировой, в которой она предлагает различать два показателя, характеризующих налоговую нагрузку экономического субъекта: абсолютный и относительный;

4. По методике, предложенной М. Н. Крейниной, согласно которой при определении налоговой нагрузки специалисты должны исходить из идеальной ситуации, когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту ситуацию с реальной [3];

5. По методике, предложенной кафедрой «Финансы» Пензенской ГСХА расчет налоговой нагрузки более прост по сравнению с другими и позволяет оценить эффективность расчетов с бюджетом и выявить реальную нагрузку, как на отдельное предприятие, так и на сельское хозяйство в целом. При определении налоговой нагрузки необходимо соотносить реально уплаченные налоги из собственных источников к добавленной стоимости за минусом субсидий и дотаций [5].

Проведенные расчеты показывают, что полученные значения по методике Минфина РФ не отражают реального уровня налоговой нагрузки, так как налоги соотносятся с выручкой от реализации, включающей не только источники уплаты налогов, но и материальные затраты, а они в силу диспаритета цен в сфере АПК достаточно высокие.

Показатель налоговой нагрузки по методике М. И. Литвина рассчитывается как отношение суммы налогов к сумме источника средств для уплаты. В качестве общего знаменателя для всех налогов автор предлагает использовать добавленную стоимость, исчисляемую как валовой доход за минусом материальных затрат на производство и реализацию продукции. Этот показатель сопоставим с показателем, на основе которого исчисляется макроэкономическая налоговая нагрузка. Применение методики М. И. Литвина позволяет увидеть, какая часть добавленной стоимости уходит в налоги и сколько прибыли расходуется на налоги, а также учесть долю материальных затрат, амортизации, трудозатрат в добавленной стоимости конкретного предприятия. Однако, в расчёт налоговой нагрузки включается и НДС, что, по нашему мнению, некорректно, т. к. при его уплате хо-

зяйствующий субъект выступает только лишь в роли налогового агента.

Расчеты по второму и третьему вариантам, то есть отношение налогов к добавленной стоимости (методика М. И. Литвина) и к вновь созданной стоимости (по методике Е. А. Кировой – добавленной стоимости за минусом амортизации), дают более адекватные показатели реальной ситуации.

Методика, предложенная М. Н. Крейниной, является действенным средством анализа воздействия только прямых налогов на финансовое состояние предприятия, но очевидна недооценка влияния косвенных налогов – НДС и акцизов. Эти налоги оказывают влияние на величину прибыли предприятия, но степень их влияния не так очевидна. Кроме того, данный механизм расчёта хотя и обсуждается многими учёными, но практического применения она не имеет.

Различие методик определения налогового бремени проявляется в основном в использовании того или иного количества налогов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, а также в способе определения интегрального показателя, с которым сравнивается общая сумма налогов за расчетный период. Основная, идея каждой методики проявляется в том, чтобы сделать интегральный показатель налоговой нагрузки экономического субъекта универсальным, позволяющим сравнивать уровень налогообложения в различных условиях. Также каждая из методик учитывает изменение количества налогов, налоговых ставок и льгот на уровень налогообложения экономического субъекта.

Каждая из рассмотренных методик имеет свои достоинства и недостатки, которые, несомненно, более точно выявляются при расчетах по конкретным объектам.

Анализ по рассмотренным выше методикам показывает (Рисунок 5), что уровень налоговой нагрузки изменяется как по годам, так и в разрезе анализируемых методик. Следует отметить, что к 2007 году уровень налоговой нагрузки имел тенденцию к снижению, однако в последующие годы

уровень налоговой нагрузки постепенно увеличивался. Это связано с вступлением в силу новой редакции главы 26.1. НК РФ «Единый сельскохозяйственный налог».

дами, следует рассмотреть влияние налоговой нагрузки на ресурсную базу хозяйств. Общая оценка уровня налоговой нагрузки сельхозтоваропроизводителей Пензенской

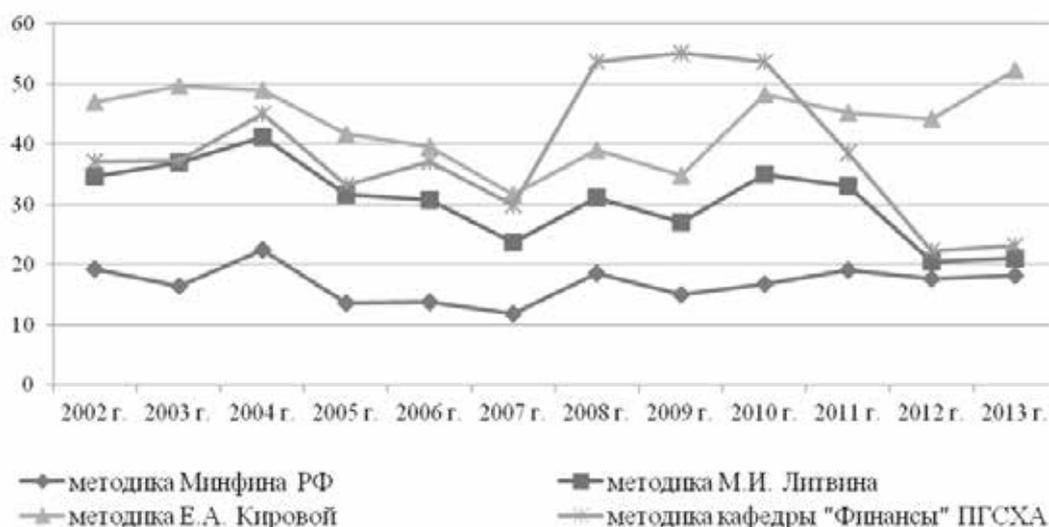


Рисунок 5. Динамика налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций Пензенской области за 2002–2013 гг., %

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей Агропромышленного комплекса за 2011–2013 гг.

В 2012 году по сравнению с 2011 годом при расчете налоговой нагрузки по методикам Министерства финансов, М. И. Литвина, Е. А. Кировой и кафедры «Финансы» ПГСХА прослеживается тенденция к ее сокращению на 1,4%, 12,6%, 1,1% и 16,4% соответственно, но при расчете налоговой нагрузки по методике М. Н. Крейниной наблюдается ее рост на 39,7%. Однако, в 2013 году отмечается рост налоговой нагрузки на сельхозорганизации, рассчитанной по всем указанным методикам (Министерства финансов на 0,6%, М. И. Литвина 0,6%, Е. А. Кировой на 8,2%, М. Н. Крейниной на 205,8%), вследствие увеличения выручки от реализации продукции.

Выбор способа или методики определения налоговой нагрузки зависит от цели ее определения, а также от возможности применения – не все методики могут быть применены без соответствующей подготовки специалистов предприятия.

К вопросу о способности сельхозтоваропроизводителей произвести полный расчет с бюджетом и внебюджетными фон-

области в целом осуществляется на основе данных таблицы 2. В данной таблице суммы начисленных и уплаченных текущих налоговых платежей и отчислений взяты без штрафов и пеней, что показывает реальную налоговую нагрузку на сельхозтоваропроизводителей Пензенской области.

Увеличение суммы уплачиваемых налогов в среднем по области приводит к увеличению тяжести налоговой нагрузки в расчете на 1 работника. Так в среднем по сельскохозяйственным предприятиям Пензенской области в 2013 году на 1 работника сельскохозяйственного предприятия приходится 223,1 тыс. руб. налогов и сборов в бюджеты всех уровней, что выше значения данного показателя 2011 года в 1,6 раза. Тогда как, динамика среднегодовой численности работников в сельскохозяйственных предприятиях в 2013 по отношению к 2012 году практически не изменилась.

Наряду с незначительным снижением площади сельскохозяйственных угодий в среднем на 1 хозяйство Пензенской области, происходит также увеличение суммы

уплачиваемых налогов и сборов в расчете на 1 га сельскохозяйственных угодий. Сумма налогов и отчислений в 2013 году составляет 3191 руб. с 1 га сельскохозяйственных угодий. В 2011 году этот показатель составлял 2009 руб. на 1 га сельскохозяйственных угодий, что в 1,6 раза ниже уровня 2013 года.

ренций, способствующих формированию и рациональному использованию организациями внешних источников финансирования инвестиционной и инновационной деятельности.

Налоговое регулирование инвестиционного процесса происходит не только на

Таблица 2. Расчет налоговой нагрузки по ресурсной базе сельскохозяйственных предприятий Пензенской области

| Наименование показателя | 2011 г. | 2012 г. | 2013 г. |
|--|----------|----------|----------|
| Сумма уплачиваемых налогов, тыс. руб. | 2433571 | 3388169 | 3893058 |
| Среднегодовая численность работников, чел. | 17572 | 18713 | 17447 |
| Уплачено налогов на 1 работника, тыс. руб. | 138,5 | 181,1 | 223,1 |
| Площадь сельскохозяйственных угодий, га | 1211537 | 1238284 | 1220008 |
| Уплачено налогов на 1 га с.-х. угодий, руб. | 2008,7 | 2736,2 | 3191,0 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 13103246 | 18815177 | 22965388 |
| Уплачено налогов в расчете на 1 тысячу рублей среднегодовой стоимости основных средств, руб. | 185,7 | 180,1 | 169,5 |

Источник: Данные сводного годового отчета Министерства сельского хозяйства Пензенской области о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2011–2013 гг.

В расчете на 1 тысячу рублей среднегодовой стоимости основных средств сельскохозяйственные предприятия заплатили в 2013 году 169,5 руб. налогов и других обязательных платежей, что ниже уровня 2011 года всего на 16,2 руб. При этом сама среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения увеличилась в 2013 году почти в 2 раза по сравнению с 2011 годом.

Проведенный анализ в аграрном секторе Пензенской области, свидетельствует об увеличении доли налогов и сборов в структуре доходов бюджета Пензенской области. Дальнейшее развитие системы налогообложения должно идти в направлении устранения сложившихся недостатков и с учетом инновационно-инвестиционного развития экономики. Поэтому огромное значение приобретает расширение масштаба использования налоговых инструментов [6].

Важным направлением совершенствования налогового законодательства является создание системы налоговых префе-

деральном, но и на региональном уровне. Причем акценты в правовом регулировании инвестиционной деятельности в последнее время были смещены именно на региональный уровень. Это связано с усилением роли регионов в экономической и правовой сферах, с острой потребностью регионов в инвестиционных ресурсах. В настоящее время субъектам РФ предоставлено право вводить дополнительные льготы с целью привлечения инвестиций в экономику своего региона по налогу на прибыль и налогу на имущество организаций. Существует ряд примеров, когда субъекты РФ, предоставляющие налоговые льготы при прочих равных условиях, имеют лучшие экономические показатели по сравнению с регионами, где такие льготы отсутствуют.

Самым распространенным налогом, по которому предоставляется льгота региональными органами власти, является налог на прибыль в части его минимальной региональной ставки 13,5% (40 субъектов РФ предоставляют льготу по данному на-

логу). На втором месте – налог на имущество организаций (предельная его ставка 2,2%). В некоторых случаях ставка по налогу на имущество организаций уменьшается на 50% (например, Орловская область). В 22 регионах предоставляются различные налоговые льготы для кредитных учреждений, лизинговых и страховых компаний, участвующих в финансировании инвестиционных проектов, включенных в областную инвестиционную программу. В Федеральном законе № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» субъекты РФ и муниципальные образования имеют право предоставлять льготы для субъектов инвестиционной деятельности по земельному налогу в размере средств, подлежащих зачислению в региональный бюджет [7].

В настоящее время в Пензенской области действует ряд налоговых льгот, предусмотренных для организаций, в том числе сельскохозяйственных реализующих приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области (Таблица 3).

Таблица 3. *Налоговые преференции для организаций, реализующих приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области*

| Налог | Налоговая льгота | Категории налогоплательщиков |
|--|--|---|
| <i>Налоговые льготы предоставляются на срок окупаемости инвестиционного проекта, но не более пяти лет (с 01.01.2015)</i> | | |
| Налог на прибыль организаций | снижение ставки, подлежащему зачислению в бюджет Пензенской области в соответствии с федеральным законодательством, на 4%; | вновь созданным предприятиям, реализующим приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области (срок создания предприятий не должен превышать трех лет) |
| Налог на имущество организаций | Ставка 0 % | |
| Транспортный налог | Освобождение от уплаты | |
| <i>Льгота предоставляется на срок три года с момента ввода в эксплуатацию объектов, предусмотренных приоритетным инвестиционным проектом</i> | | |
| Налог на имущество организаций | снижение ставки на 1,1% | организациям, являющимся сельскохозяйственными товаропроизводителями и реализующим на территории Пензенской области приоритетные инвестиционные проекты в сфере сельского хозяйства |
| <i>Налоговые льготы предоставляются на срок пять лет с момента ввода в эксплуатацию объектов, предусмотренных приоритетным инвестиционным проектом</i> | | |
| Налог на прибыль | снижение ставки, подлежащему зачислению в бюджет Пензенской области в соответствии с федеральным законодательством, на 4,5%; | организациям, реализующим стратегически значимые инвестиционные проекты на территории Пензенской области |
| Налог на имущество организаций | Ставка 0 % | организациям, реализующим стратегически значимые инвестиционные проекты на территории Пензенской области |
| Транспортный налог | Освобождение от уплаты | организациям, реализующим стратегически значимые инвестиционные проекты на территории Пензенской области |

Источник: Закон Пензенской области от 30.06.2009 № 1755-ЗПО «Об инвестициях и государственно-частном партнерстве в Пензенской области» и постановлением Правительства Пензенской области от 05.04.2010 № 171-пП «Об утверждении порядка заключения, регистрации, ведения учета инвестиционных соглашений и контроля за ходом реализации приоритетного инвестиционного проекта».

Налоговые инструменты, перечисленные в таблице, не оказывают достаточное воздействие на развитие инфраструктуры в аграрном секторе региона.

Это обуславливает актуальность разработки мероприятий по усилению стимулирующей функции налогообложения в сельском хозяйстве, опирающихся на системный анализ существующих инструментов налогового регулирования и введение новых инструментов с учетом специфических особенностей развития сельского хозяйства Пензенской области.

Одним из налоговых инструментов, направленных на развитие инфраструктуры в налоговой политике развитых странах, является механизм возвратного налогового финансирования Tax Increment Financing (TIF).

На этом этапе определяется исходная стоимость земли/недвижимости внутри зоны TIF, анализируются текущие бюджетные поступления по налогу на недвижимость, налогу с продаж и другим местным налогам, по которым будет определяться и фиксироваться базовый уровень (benchmark) текущих доходов. Таким образом, TIF производит дополнительные бюджетные доходы относительно базового уровня в пределах определенной территории, которые поступают в бюджет с некоторым лагом относительно начала реализации проекта. Эти дополнительные доходы как правило направляются на финансирование затрат по TIF (являются связанными). По окончании проекта TIF все дополнительные доходы поступают в бюджет.

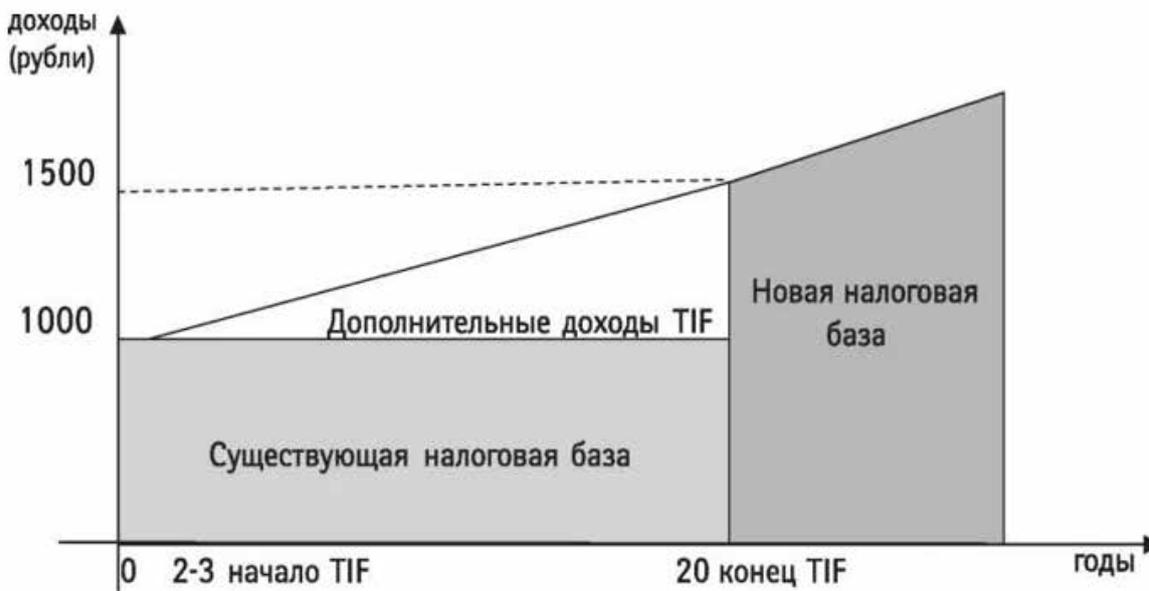


Рисунок 6. Схема реализации проекта TIF

Это инструмент частно-государственного партнерства на стыке налоговой и бюджетной политики и предусматривающий при реализации новых инвестиционных проектов и создании технопарков возврат из бюджета в виде субсидий на инфраструктуру поступивших налоговых доходов с новой налоговой базы, возникшей в результате реализации нового инвестиционного проекта [4].

Для применения налогового инструмента TIF сначала определяются географические границы зоны его действия. На вто-

важно, что дополнительные доходы появляются без повышения налоговых ставок.

Дополнительные доходы становятся денежным потоком вследствие развития торговли, деловой активности, жилищного строительства, и т. д., который в дальнейшем используется для погашения первоначальных инвестиций. Сбор дополнительных доходов позволяет муниципальным властям оплачивать усовершенствования, сделанные в результате реализации проекта, без опоры на другое государственное

финансирование или выпуска других форм заимствований, что может повысить риски устойчивости местного бюджета. Метод TIF привлекателен, так как средства, генерируемые проектом, должны быть использованы для развития территории, где осуществляется TIF.

TIF управляется через специально созданный государственный комитет, в его руководство должны входить высшие должностные лица региона/муниципалитета. В связи с этим необходимо принятие нового специального законодательства. Данный комитет проводит консультации с органами власти, общественными объединениями, инвесторами и другими заинтересованными людьми, составляет план развития TIF, особо отмечая необходимость развития инфраструктуры в зоне TIF. План развития TIF должен соответствовать стратегии экономического развития региона. В плане TIF фиксируются затраты и схема управления для реализации проектов TIF.

Надо отметить, что финансирование за счет TIF может быть больше или меньше в зависимости от конкретного инфраструктурного проекта и характеристик района, где он будет реализован. TIF не должен рассматриваться в качестве единственного источника финансирования проекта и удобным в каждом случае реализации проекта, а лишь является весомым компонентом в наборе потенциальных инструментов/механизмов финансирования.

Также, по мировой практике работа с инфраструктурными проектами, как правило, сопровождается созданием специального государственного органа, ответственного за организацию данных проектов. Специфика применения TIF отличает порядок его применения в России по сравнению с другими зарубежными странами и в определенной мере ограничивает возможности, связанные с применением отдельных моделей механизма TIF. Так, в зарубежной практике эффективная реализация механизма TIF возможна за счет выпуска публичным образованием облигаций в целях

привлечения средств частных инвесторов, исполнение обязательств по которым осуществляется за счет средств, поступающих от роста налогов на развиваемой территории. Действующий Бюджетный кодекс РФ не предусматривает возможность выпуска публичным образованием облигаций для финансирования инфраструктурных проектов, что дает применять в России отдельные модели TIF, которые успешно действуют за рубежом.

В Основных направлениях налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов Минфина РФ (раздел 6.1.1.) указывается: «Еще одним инструментом, призванным повысить заинтересованность регионов в развитии налоговой базы на своей территории, должен стать механизм возвратного налогового финансирования TIF (TaxIncrementFinancing)».

В связи с этим нами предлагается следующий механизм использования возвратного налогового финансирования TIF в Пензенской области. Для организаций, реализующих приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области, осуществляется возврат из бюджета в форме субсидий поступивших налоговых доходов с новой налоговой базы, возникшей в результате реализации нового инвестиционного проекта и направленные на инфраструктуру.

Под инфраструктурой понимается совокупность зданий, сооружений, систем, служб, необходимых для функционирования процесса материального производства и обеспечения повседневной жизни населения.

Субсидии будут предоставляться за счет:

- налога на имущество организаций;
- налога на прибыль, а именно, в части уплаты его региональной ставки;
- транспортного налога;
- земельного налога.

Схема функционирования возвратного налогового финансирования TIF отражена на рисунке 7.

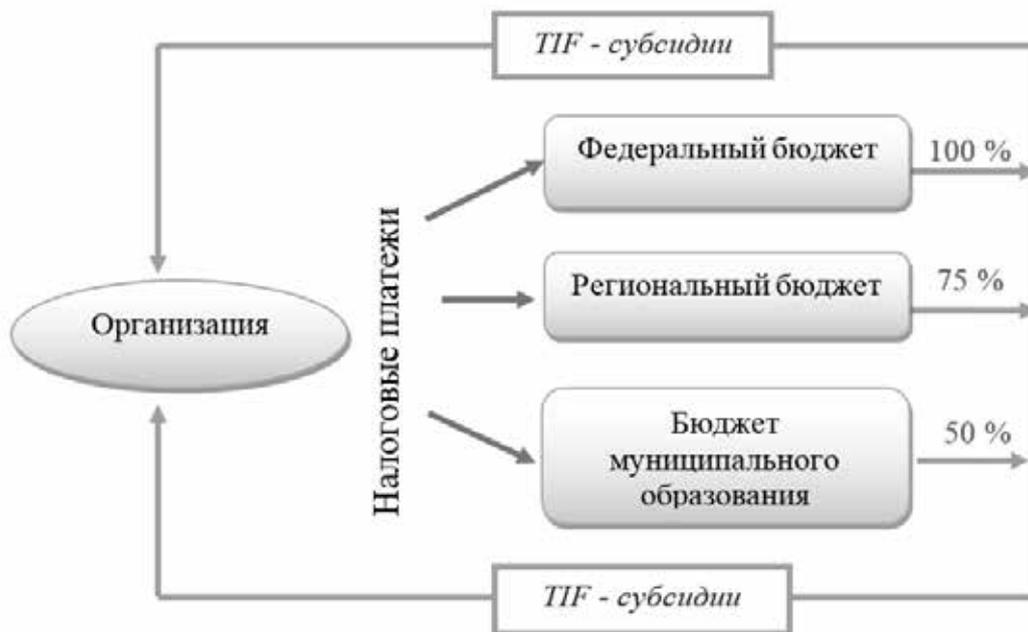


Рисунок 7. Схема функционирования механизма возвратного налогового финансирования

Рассмотренный нами механизм возвратного налогового финансирования TIF (TaxIncrementFinancing) предполагает, что организация, затратившая денежные средства на инфраструктуру при реализации инвестиционного проекта и перечислившая налоги, получает субсидии (TIF-субсидии) на инфраструктуру в размере уплаченных

ципального образования будет составлять 75 и 50% соответственно. Это объясняется тем, что, как правило, данные бюджеты являются дотационными, т. е. у них не хватает собственных средств, и они получают дотации (финансовую помощь) из федерального бюджета. Максимальный объем TIF-субсидий рассчитывается по формуле:

$$L_{TIF} = I \times d_{TIF}$$

↗ 100 % из федерального бюджета
 → 75 % из регионального бюджета
 ↘ 50 % из бюджета муниципального образования

где L_{TIF} – максимальный объем TIF-субсидий, руб.;

I – инвестиционная стоимость проекта, руб.;

d_{TIF} – доля инвестиций направленных на инфраструктуру, %.

налоговых платежей в определенной пропорции в зависимости от уровня бюджетной системы. Так, из федерального бюджета объем TIF-субсидий будет составлять 100% от перечисленных организацией налоговых платежей. Объем поступлений из регионального бюджета и бюджета муни-

Несмотря на увеличение объема выпадающих доходов из бюджетов различных уровней, применение механизма возвратного налогового финансирования обеспечит развитие инфраструктуры, а вследствие этого и развитие сельских территорий в целом, что в конечном итоге способ-

ствуует увеличению бюджетных доходов в перспективе.

Рассмотрим действие данного налогового механизма на примере одного из крупных инвестиционных проектов, реализуемых в Пензенской области компанией «Русмол-

ства банка и собственные компании, из них доля инвестиций направленных на инфраструктуру составляет примерно 17% от общего объема или 560 млн. рублей. В таблице 4 представлены расходы на инфраструктуру при реализации данного проекта.

Таблица 4. Инвестиционные вложения в инфраструктуру при строительстве молочно-товарного комплекса

| Инвестиционные вложения | тыс. руб. |
|-----------------------------------|-----------|
| Водоснабжение | 88 000 |
| Газификация (межплощадочные сети) | 88 000 |
| Электроснабжение | 220 000 |
| Межплощадочные дороги | 132 000 |
| Жилые дома | 32 000 |
| Итого: | 560 000 |

ко» и Olam International. Так, в с. Аршиновка Нижнеломовского района построен молочно-товарный комплекс. Мощность комплекса составляет 4 600 голов коров, и 1 500 голов ремонтного молодняка. В настоящее время на комплексе находятся свыше 5 000 животных, из них 2 200 – коровы, 2 250 – теленки, молодняк. В структуру мега-фермы входят 5 коровников, 2 доильных зала, 2 телячьи деревни, установка по переработке навоза, лагуна, складские помещения для кормов и парк сельскохозяйственной техники. Основной доильный зал комплекса – «Карусель» американского производителя Voumatic. Вместительность этой установки – 72 места. Весь молочно-товарный комплекс занимает площадь в 45 га.

Новое предприятие позволило создать почти 200 высокооплачиваемых рабочих мест в Нижнеломовском районе. Средняя заработная плата на Аршиновском комплексе в 2014 году составляет 23 тыс. рублей. ООО «Русмолко» построило 16 домов для своих специалистов и предоставила комнаты в общежитии иногородним сотрудникам. Кроме того, организация предоставляет своим работникам и дополнительные социальные гарантии.

Объем инвестиций в проект составила около 3,3 млрд. рублей – это заемные сред-

Таким образом, с помощью применения механизма возвратного налогового финансирования при реализации инвестиционного проекта по строительству молочно-товарного комплекса в с. Аршиновка ООО «Русмолко» смогло бы вернуть денежные средства из бюджетов различных уровней примерно в размере 420 000 тыс. руб.

Также в Пензенской области в 2015 году реализуется несколько крупных инвестиционных проектов в области сельского хозяйства (Таблица 5).

Проанализировав данные таблицы 5, определим объём выпадающих доходов бюджетов различных уровней при использовании механизма возвратного налогового финансирования. Так, в среднем при реализации инвестиционных проектов доля инвестиций направленных на инфраструктуру составляет примерно 10–15% от общего объема инвестиций. Вследствие этого, объем выпадающих доходов из бюджетов различных уровней с помощью применения возвратного налогового финансирования при реализации вышерассмотренных проектов с объемом инвестиций 18200 млн. руб. будет составлять 2047,5 млн. руб.

Таким образом, использование механизма возвратного налогового финансирования будет являться с одной стороны

дополнительной налоговой льготой для инвестора, а с другой, будет обеспечивать развитие инфраструктуры сельских территорий, что также будет способствовать реализации федеральной целевой программы «Устойчивое развитие сельских территорий на 2014-2017 годы и на период до 2020 года».

Таблица 5. Инвестиционные проекты, реализуемые в аграрном секторе Пензенской области

| Инвестиционный проект | Сумма инвестиций при реализации проекта |
|--|---|
| Инкубаторий по производству мяса индейки производственной мощностью 60 тыс. тонн готовой продукции в год. ООО УК «ДАМАТЕ» | 8,5 млрд. руб. |
| Строительство «телячьей деревни», располагающаяся Кузнецком, Нижнеомовском и Наровчатском районах ООО «Русмолко» | 750 млн. руб. |
| Создание комплекса по промышленному выращиванию мясного скота абердин-ангусской породы ООО «Бифлосьма» | 500 млн. руб. |
| Строительство логистического центра мощностью 109 тыс. тонн единовременного хранения с доведением мощности производства картофеля до 66 тыс. тонн в год, овощей открытого грунта – до 72 тыс. тонн в год ЗАО «Башмаковский хлеб» | 5,8 млрд. руб. |
| Строительство современного логистического комплекса общей ёмкостью единовременного хранения картофеля и овощей | 32 000 |
| 17 тыс. тонн. ООО «Агрофирма «Раздолье» | 500 млн. руб. |
| Реконструкция и модернизация тепличного овощеводческого комплекса в Мокшанском районе ООО «Тепличный комплекс» | 2,15 млрд. руб. |

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Барулин, С. В. Налоги как инструмент государственного регулирования экономики / С. В. Барулин // Финансы. – 2010. – №1 – С.15–23.
2. Зарук, Н. Ф. Активизация инновационной деятельности в сельском хозяйстве с использованием системы налогообложения / Н. Ф. Зарук, А. В. Носов // Вестник Ульяновской ГСХА. – 2011. – № 1. – С. 40–46.
3. Иванова, О. Е. Методы определения величины налоговой нагрузки сельскохозяйственных товаропроизводителей / О. Е. Иванова, М. Ю. Сидоркина // НАУКОВЕДЕНИЕ – № 5 (24). – 2014 г. С. 1–13 [Электронный ресурс] URL: <http://naukovedenie.ru>.
4. Кухаренко, В. Б. Налоговые системы зарубежных стран : учеб. пособие для вузов / В. Б. Кухаренко, Н. Н. Тютюрюков. – Москва : Изд-во РАГС, 2011. – 144 с.
5. Носов, А. В. Анализ налоговой нагрузки и пути ее снижения в сельскохозяйственных предприятиях Пензенской области / А. В. Носов // Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория и практика: сборник статей IV Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГСХА, – 2007. – С.243–245.
6. Носов, А. В. Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности в сельском хозяйстве Пензенской области / А. В. Носов, М. В. Подгорнова // Инновационные идеи молодых исследователей для АПК России: сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГСХА, 2014. – С.300–302.
7. Пасько, О. Ф. Определение налоговой нагрузки на организацию / О. Ф. Пасько // Налоговый вестник. – 2009. – № 22. – С. 23–29.
8. Попов, М. В. Налоговые инструменты стимулирования инвестиций в инновационное развитие экономики / М. В. Попов // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – № 2 (41). – 2012 г. – С. 109–113.

9. Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов (одобрены Правительством РФ 01.07.2014 г.) [Электронный ресурс] URL: www.minfin.mail.ru.
10. Цокова В. А. Взаимодействие налоговой базы и налоговой ставки НДС и налога на прибыль при определении реальной налоговой нагрузки // Теоретическая и прикладная экономика. – 2014. – 4. – С. 39–57. DOI: 10.7256/2409-8647.2014.4.12601. URL: http://www.e-notabene.ru/etc/article_12601.html.
11. Д. М. Мошкова О налоговом регулировании инновационной деятельности в РФ // Финансовое право и управление. – 2013. – 1. – С. 105–110. DOI: 10.7256/.2013.1.9520.

REFERENCES

1. Barulin, S. V. Nalogi kak instrument gosudarstvennogo regulirovaniya ekonomiki / S.V. Barulin // Finansy. – 2010. – № 1 – S.15–23.
2. Zaruk, N. F. Aktivizatsiya innovatsionnoi deyatel'nosti v sel'skom khozyaistve s ispol'zovaniem sistemy nalogooblozheniya / N. F. Zaruk, A. V. Nosov // Vestnik Ul'yanovskoi GSKhA. – 2011. – № 1. – S. 40–46.
3. Ivanova, O. E. Metody opredeleniya velichiny nalogovoi nagruzki sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei / O. E. Ivanova, M.Yu. Sidorkina // NAUKOVEDENIE-№ 5 (24). – 2014 g. S. 1–13 [Elektronnyi resurs] URL: <http://naukovedenie.ru>
4. Kukhareno, V. B. Nalogovye sistemy zarubezhnykh stran : ucheb. posobie dlya vuzov / V. B. Kukhareno, N. N. Tyutyuryukov. – Moskva : Izd-vo RAGS, 2011. – 144 s.
5. Nosov, A. V. Analiz nalogovoi nagruzki i puti ee snizheniya v sel'skokhozyaistvennykh predpriyatiyakh Penzenskoi oblasti / A. V. Nosov // Bukhgalterskii uchet, audit i nalogi: osnovy, teoriya i praktika: sbornik statei IV Vserossiiskoi nauchno-prakticheskoi konferentsii. – Penza: RIO PGSKhA, – 2007. – S. 243–245.
6. Nosov, A. V. Nalogovoe stimulirovanie investitsionnoi deyatel'nosti v sel'skom khozyaistve Penzenskoi oblasti / A. V. Nosov, M. V. Podgornova // Innovatsionnye idei molodykh issledovatelei dlya APK Rossii: sbornik materialov Vserossiiskoi nauchno-prakticheskoi konferentsii. – Penza: RIO PGSKhA, 2014. – S. 300–302.
7. Pas'ko, O. F. Opredelenie nalogovoi nagruzki na organizatsiyu / O. F. Pas'ko // Nalogovyi vestnik. – 2009. – № 22. – S. 23–29.
8. Popov, M. V. Nalogovye instrumenty stimulirovaniya investitsii v innovatsionnoe razvitie ekonomiki / M.V. Popov // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta. – № 2 (41). – 2012g. – S. 109–113.
9. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki na 2015 god i planovyi period 2016 i 2017 godov (odobreny Pravitel'stvom RF 01.07.2014 g.) [Elektronnyi resurs] URL: www.minfin.mail.ru.
10. Tsokova V. A. Vzaimodeistvie nalogovoi bazy i nalogovoi stavki NDS i naloga na pribyl' pri opredelenii real'noi nalogovoi nagruzki // Teoreticheskaya i prikladnaya ekonomika. – 2014. – 4. – С. 39–57. DOI: 10.7256/2409-8647.2014.4.12601. URL: http://www.e-notabene.ru/etc/article_12601.html.
11. D. M. Moshkova O nalogovom regulirovanii innovatsionnoi deyatel'nosti v RF // Finansovoe pravo i upravlenie. – 2013. – 1. – С. 105–110. DOI: 10.7256/.2013.1.9520.