

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА
к проекту Закона Пермского края
«О внесении изменений в Закон Пермской области
«О налогообложении в Пермском крае»

Цель законопроекта – использовать для стимулирования инвестиционной деятельности в Пермском крае предоставленное региональным органам власти право понижать региональную ставку налога на прибыль до 13,5% (т.е. на 4% от налогооблагаемой прибыли). Для этого предлагается перейти к целевому льготированию прибыли, направляемой на капитальные вложения на территории края вместо безадресного снижения региональной налоговой ставки по налогу на прибыль, от которого наибольшую выгоду имеют лишь средние и крупные предприятия, занятые высокорентабельными видами экономической деятельности и не нуждающиеся в государственной поддержке (организации нефтегазодобычи и переработки, химической промышленности, финансового сектора экономики и т.д.).

Действующий с 2007г. в Пермском крае порядок льготирования прибыли, ежегодно отвлекающий из бюджета до 14-16% налоговых и неналоговых доходов (от 6,3 млрд. руб. в 2009 до 10,4 млрд. руб. в 2011г.), не способствовал ни улучшению инвестиционного климата в крае, ни привлечению в край крупных инвесторов, ни решению других задач, которые ставились при его введении. Неэффективность действующей льготы доказывают аналитические материалы, представленные КСП Пермского края в Законодательное собрание (заключение КСП № 30 от 30 мая 2014г.¹). Согласно заключению, показатели инвестиционной активности в Пермском крае существенно ниже в сравнении со средними показателями по большей части регионов Приволжского федерального округа и ближайшего соседа - Свердловской области. При том, что объем выпадающих доходов в Пермском крае в связи с льготированием прибыли за 2009-2012 гг. в 1,3 превысил суммарный объем льготирования прибыли по таким крупным регионам-соседям как республики Башкортостан и Татарстан, Самарской, Нижегородской и Свердловской областей вместе взятых (заключение КСП, стр. 25).

Расчеты по данным отчетов УФНС за 2010-2013гг.² показывают, что доля Пермского края в общем объеме налоговых платежей организаций ПФО в консолидированный бюджет России составляет 12%, а по налогу на прибыль –13-14% (14,3% в 2011г., 13,4 в 2012г., 12,9 – в 2013г.). В то же время объем льготирования прибыли кратно выше. Если взять за 100% весь объем выпадающих доходов в связи с понижением региональных ставок во всех

¹Оценка эффективности налоговых льгот по региональным налогам и налоговым ставкам, установленным законодательством Пермского края, в том числе с учетом рекомендаций Министерства экономического развития Российской Федерации и Счетной палаты Российской Федерации: Заключение КСП Пермского края по результатам экспертно-аналитического мероприятия № 30 от 30 мая 2014г.-42с. (С.39-42 и др.)

²Расчеты выполнены по данным формы № 1-НОМ УФНС «Начисление и поступление налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ по основным видам экономической деятельности» и формы №5-П «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций» за 2010-2013гг, 1 кв. 2014г.
[//www.nalog.ru/rn59/related_activities/statistics_and_analytics/forms/3949900/](http://www.nalog.ru/rn59/related_activities/statistics_and_analytics/forms/3949900/)

регионах ПФО, то доля в этой сумме Пермского края составит около 50% и более: 2010 г. – 47%, 2011г. – 55%, 2012 г. – 45%, 2013 г. – 53%, 1 кв. 2014 г. – 50%. Таким образом, Пермский край, ежегодно передавая налогоплательщикам безвозмездно и без контроля использования суммы налога на прибыль в большем объеме, чем все территории ПФО вместе взятые, занимает последние и предпоследние места в рейтингах по темпам роста промышленного производства, росту налога на прибыль и другим показателям, существенно уступая регионам ПФО.

Предложенный законопроект в отличие от действующего порядка использования льготной (пониженной) ставки налога на прибыль в Пермском крае предлагает следующее.

Во-первых, увеличивает до максимально возможного уровня (18%) общую региональную ставку налога на прибыль.

Как показывают результаты целого ряда исследований, в наиболее успешных экономках активизация и повышение эффективности инвестиционной деятельности в последние десятилетия достигается на основе расширения целевых налоговых льгот (расширение возможностей применения ускоренной амортизации, создания особых условий принятия расходов по НИОКР, капвложениям в основные средства и т.д.). На сегодня считается научно доказанным, что снижение налоговых ставок по налогу на прибыль является менее эффективным методом стимулирования инвестиционной деятельности³. В условиях, когда в России активно используются ускоренная амортизация (см. НК РФ, ст.ст. 258, 259.3)⁴ и целевые инвестиционные налоговые льготы, налог на прибыль в большей степени играет стимулирующую роль по отношению к инвестиционной деятельности. Это делает невыгодным снижение налоговой ставки по налогу на прибыль, чтобы она стала более сильным стимулом, побуждающим хозяйствующие субъекты к инвестиционной деятельности. Именно поэтому большая часть промышленно развитых стран мира с активной инвестиционной политикой поддерживает общую ставку налога на прибыль на достаточно высоком уровне – 30% и выше⁵, что вместе с возможностью применять ускоренную амортизацию и нулевую ставку налога на инвестируемую прибыль служит для налогоплательщиков хорошим стимулом для инвестиций в основной капитал.

Как показывает анализ законов о налоге на прибыль субъектов РФ, большая их часть как раз учитывает вышеизложенное: сохраняется на максимальном

³См. об этом подробнее, например, работы Соколова М.М.: Соколов М.М. Совершенствование механизма взаимодействия налогового и амортизационного регулирования в стимулировании инвестиционных процессов, Автореферат докторской диссертации по экономике. М., 2011, с.3.- и др

⁴ Налоговый кодекс РФ (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 21.07.2014) {КонсультантПлюс}, ст. 258, ст. 259.3.

⁵ Стандартная ставка налога на прибыль в 2013 г. в наиболее развитых странах- членах ОЭСР даже после существенного снижения ставок с 2007 по 2013гг от составляла : Япония- 37,0, США-39,1 %, Германия -30,2 (после снижения с 2007г. на 8,7%), Франция 34,4%, Австралия-30,0%, Норвегия -28,0% и т.д.. Низкие ставки налога на прибыль подобно действующим в России действовали в 2013г. в Чехии, Чили, Швейцарии, Швеции, Эстонии, Турции и ряде других (см.: Основные направления налоговой политики РФ на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов (одобрено Правительством РФ 30.05.2013) {КонсультантПлюс}. приложения 3 и 7.

уровне региональная ставка по налогу на прибыль, а её снижение обусловлено инвестированием в развитие организации высвобождающейся при этом прибыли. Сравнительный анализ нормативно-правовой базы субъектов Приволжского федерального округа показал, что ставка налога на прибыль понижена до 13,5% в основном для организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность, а также для отдельных категорий налогоплательщиков, относящихся к приоритетным направлениям развития региона и заключивших соответствующие соглашения с региональным правительством⁶. Например, налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет Республики Башкортостан устанавливается в размере 13,5 % для организаций, состоящих на налоговом учете на территории республики и заключивших с её Правительством инвестиционное соглашение об условиях реализации приоритетного инвестиционного проекта и осуществивших капитальные вложения в объекты основных средств производственного назначения⁷.

Во-вторых, вводится адресное снижение ставки налога на прибыль: предложено снизить её только для налогоплательщиков, осуществляющих капитальные вложения на территории Пермского края в развитие собственной производственной и непроизводственной базы. Это, по мнению инициатора законопроекта, создаст в рамках предоставленных прав дополнительный стимул для организаций, реализующих инвестиционные проекты на территории Пермского края. И одновременно это позволит снизить общую сумму выпадающих доходов бюджета Пермского края и увеличить поступления в бюджет края налога на прибыль, т.к. пониженная ставка будет применяться не ко всему объему налогооблагаемой прибыли организаций, как это происходит сегодня, а только к её части.

Анализ средних данных по субъектам РФ и ПФО показал, что доля выпадающего налога на прибыль из-за пониженных региональных ставок налога в общем объеме поступившего налога на прибыль во все уровни бюджетов РФ составила за 2011- 2013 гг.: все субъекты РФ – 3%, ПФО–5%, Пермский край – 18%. Исходя из этих данных, расходы бюджета Пермского края при введении целевой льготной ставки налога на прибыль могут снизиться от 4-6 раз. При этом право применять пониженную ставку получит не только крупный и средний бизнес, как это происходит сегодня, а более широкий круг налогоплательщиков, включая развивающиеся малые предприятия, если они осуществляют капитальные вложения за счет полученной прибыли.

В-третьих, предлагаемый порядок использования пониженной ставки налога на прибыль, создает стимул для использования на капитальные вложения не только собственной прибыли и банковских кредитов (предлагается применять пониженную ставку к налогооблагаемой прибыли равной объему капвложений именно из этих источников). Законопроектом вводится следующий порядок

⁶ О внесении изменений в Закон Пермской области "О налогообложении в Пермском крае": аналитическая записка Управления аналитической и законодательной деятельности ЗС ПК № 1222S от 12.08.2013 к проекту закона Пермского края.С. 3, 6-11.

⁷ Об установлении пониженной налоговой ставки налога на прибыль организаций инвесторам, осуществляющим инвестиционную деятельность в форме капитальных вложений в Республике Башкортостан: Закон Республики Башкортостан от 31.10.2011 № 454-з. {КонсультантПлюс}

льготирования прибыли – налогоплательщик должен обеспечить полное использование на капитальные вложения в развитие собственной производственной и непроизводственной базы на территории Пермского края *начисленных на последнюю отчетную дату амортизационных отчислений*. Для этого при расчете объема капитальных вложений для целей льготирования налога на прибыль сумма произведенных налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде капитальных вложений уменьшается на сумму начисленного им в этом же периоде износа (амортизации) по объектам основных средств.

Последнее представляется очень важным ввиду того, что с 2002г. отсутствует контроль целевого использования амортизационных отчислений на капитальные вложения в основные средства, что позволяет руководителям организаций использовать эти начисления на текущие нужды (выплата зарплаты, дивидендов, пополнение оборотных средств и т.д., причем не на временной основе). Актуальность создания стимулов для использования амортизационных отчислений на развитие предприятий возрастает в связи с расширением практики ускоренной амортизации: начисление её с коэффициентами 2 или 3, разрешение включать в состав расходов при расчете налоговой базы отчетного периода до 10-30% первоначальной стоимости основных средств в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам (так называемая амортизационная премия в соответствии сп.9 ст.258 НК РФ).

Введение правила ускоренного формирования амортизационных начислений – безусловно положительное явление, т.к. позволяет предприятиям существенно уменьшить платежи по налогу на прибыль за счет увеличения собственного источника финансирования капитальных вложений, каким является амортизация. По данным исследования, проведенного Счетной палатой России, в связи с изменением амортизационной политики сумма начисленной амортизации в результате применения к основной норме амортизации специального коэффициента не выше 2 в отношении амортизируемых основных средств с 2010 по 2012гг. выросла почти в 4,7 раза (с 9570 до 45403 млн. руб., ежегодный прирост – более 100%). В целом объем амортизации, начисленной ускоренным методом (от применения повышенной 10% нормы амортизации до трехкратного увеличения норм амортизации по разным основаниям), вырос за этот период более чем на 100 млрд. руб. или на 78,8% к уровню 2010г.⁸ Аналогичные процессы происходят и в ПФО и в Пермском крае (см. таблицу 1).

⁸Перечень налоговых механизмов/инструментов стимулирующего характера и базовых элементов налоговой системы, близких по содержанию к налоговым механизмам / инструментам стимулирующего характера: Отчет СП РФ, представленный на комитет Совета Федерации РФ по бюджету и финансовым рынкам 3 апреля 2014г.к вопросу «Эффективность использования налоговых льгот и иных налоговых механизмов стимулирующего характера: проблемы и пути их решения».

Таблица 1.

Объем амортизационной премии в размере от 10 до 30% в соответствии со ст. 258 НК РФ по субъектам ПФО в 2012-2013гг.⁹

Субъекты РФ в составе ПФО	Сумма амортизационной премии в размере до 10%, 30%, всего			
	тыс. руб.			
	2012г.	2013г.	Рост+/снижение- тыс. руб.	2013/2012*100 %
Российская федерация	845 296 391	1 293 861 311	448 564 920	153,1
в том числе:				
Приволжский федеральный округ	88 878 190	115 226 725	26 348 535	129,6
Республика Башкортостан	8 199 635	15 465 261	7 265 626	188,6
Республика Марий-Эл	273 627	337 099	63 472	123,2
Республика Мордовия	426 857	1 414 247	987 390	331,3
Республика Татарстан	20 984 965	30 233 941	9 248 976	144,1
Удмуртская Республика	4 680 177	3 006 757	-1 673 420	64,2
Чувашская Республика	774 323	1 216 860	442 537	157,2
Кировская область	734 925	909 344	174 419	123,7
Нижегородская область	13 118 178	11 062 911	-2 055 267	84,3
Оренбургская область	12 663 416	16 939 291	4 275 875	133,8
Пензенская область	546 449	823 922	277 473	150,8
Пермский край	11 510 263	12 845 699	1 335 436	111,6
Самарская область	9 012 669	14 927 388	5 914 719	165,6
Саратовская область	4 399 655	5 176 306	776 651	117,7
Ульяновская область	1 553 051	867 699	-685 352	55,9
Уральский федеральный округ	135 144 538	171 644 704	36 500 166	127,0

Объем амортизационной премии в виде повышенных начислений до 10 и 30 % вырос в 2013г. в сравнении с 2012г. по России в целом на 53%, по организациям ПФО на 29,6% (наибольший рост в Башкортостане – 89%). В Пермском крае прирост за год составил 11,6%. Сумма амортизационной премии в 2013году составила 12,8 млрд. руб. (прирост 1,3 млрд. руб.). С этой суммы не уплачено налога на прибыль в бюджет Пермского края в 2013 году даже по пониженной налоговой ставке 13,5% более полутора (1,7)млрд.руб. В связи с эти возросла актуальность инвестирования в собственное развитие дополнительно полученных налогоплательщиками финансовых средств в форме возросших амортизационных отчислений. Именно на это направлен представленный законопроект.

Применение политики ускоренной амортизации начиная с 2010г. привело к увеличению доли амортизации в собственных источниках финансирования инвестиций в основные средства в Пермской крае до 54-59% (54% в 2010 и 2012гг, 59% в 2011г.)¹⁰. Поэтому не учитывать этот источник финансирования капитальных вложений при введении инвестиционной льготы по прибыли будет неверно. Это приведет к дублированию предоставления налоговых льгот по

⁹ Составлено по данным формы №5-П «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций» за 2012-2013гг. //www.nalog.ru/rn59/related_activities

¹⁰ Рассчитано по данным: Инвестиции в Пермском крае. 2013. Статистический сборник/ Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Пермскому краю, Пермь, 2013. С.7.(53с).

одним и тем же объектам капвложений: уменьшение налога на прибыль путем включения в расходы амортизационных отчислений на введенные основные средства, а затем еще уменьшение ставки налога на прибыль применительно к этому же объему осуществленных капвложений за счет амортизационных отчислений. Если не учитывать возможность первоочередного расходования амортизационных отчислений для финансирования капитальных вложений при использовании пониженной ставки по налогу на прибыль, как это предложено законопроектом, то применять пониженную ставку налога на прибыль смогут и те организации, которые не направляют полученную прибыль на финансирование капитальных вложений, т.о. цель предоставления налоговой льготы, сформулированная выше, не будет достигнута.

В предложенном законопроекте в качестве критерия для дифференциации отдельной категории налогоплательщиков, которым может быть предоставлена налоговая льгота и для которых согласно пункту 1 статьи 284 Налогового кодекса РФ ставка налога, подлежащего зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации - Пермской области, законом этого субъекта Российской Федерации может быть понижена, предлагается *осуществление налогоплательщиком капитальных вложений на территории Пермского края в собственное развитие*¹¹.

Этот общий признак представляет собой объективное обстоятельство, характеризующее совокупность организаций и осуществляемую ими хозяйственную деятельность.

¹¹Из решения Пермского областного суда: с учетом анализа положений Налогового кодекса РФ, которые предусматривают основания для предоставления физическим и юридическим лицам налоговых льгот (статьи 381, 395 и иные статьи НК РФ), следует признать обоснованными доводы прокурора о том, что к числу подобных общих признаков могут быть отнесены, например, *отраслевая принадлежность организации, численность ее работников, размер произведенных ею капитальных вложений* и иные подобные обстоятельства// Решение Пермского областного суда от 01.02.2006 по делу N 3-42-2006<По заявлению заместителя прокурора Пермского края о признании противоречащей закону и недействующей статьи 15 Закона Пермской области N 1685-296 от 30 августа 2001 года "О налогообложении в Пермской области"> (вместе с определением Верховного Суда РФ от 17.05.2006 по делу N 44-Г06-7) {КонсультантПлюс}