

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

1.1. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ С УЧЕТОМ ДИФФЕРЕНЦИАЦИИ СТАВКИ НАЛОГА

Журавлева Т.А., д.э.н., профессор кафедры налогового консультирования

Финансовый университет при Правительстве РФ

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Данная статья посвящена перспективам совершенствования налогообложения прибыли организаций для стимулирования инвестиций в структуре экономики Российской Федерации. В статье выявляются и анализируются возможные подходы по применению налоговых стимулов в виде дифференциации ставок по налогу на прибыль организаций для активизации инвестиционных вливаний в технологическую модернизацию экономики РФ в ее структурном разрезе. Эффективность проводимой инвестиционной политики во многом зависит от адекватности мер налогового стимулирования состоянию экономики страны.

Инвестиции – это особая форма вложения ресурсов в производственную сферу, включая расходы на технологическую модернизацию. Согласно мнения Премьера Правительства РФ Д.Медведева, «в России не решена задача устойчивого экономического развития». По его словам, «модернизация действующих производств, создание высокоэффективных рабочих мест, подготовка современных специалистов остаются в числе основных задач». Премьер также подчеркнул, что необходимо создавать условия для масштабного притока инвестиций в производство. [1, С. 1]

Снижение темпов экономической динамики в 2008-2013гг. в связи с проявлением последствий мирового финансового кризиса и поиском новых источников возобновления экономического роста в России определило необходимость уточнения основных приоритетов в системе налогообложения инвестиционной деятельности субъектов экономики по различным видам экономической деятельности с целью развития и укрепления финансовой базы инвестирования.

Инвестиционная активность по сферам экономической деятельности - это один из важных показателей для развития различных отраслей экономики и для страны в целом. Повышение инвестиционной активности - обязательный критерий для развития российской экономики и трансформации её структуры с переносом нагрузки с экспортно-ориентированных отраслей на обрабатывающий сектор экономики. Но для этого необходимы определенные макроэкономические условия и предпосылки.

Изменение объема инвестиций ведет к изменению объемов производства через мультипликационный эффект. Мультипликатор инвестиций – это соотношение изменений в чистом национальном продукте от изменения суммы инвестиций. Следует отметить, что эффект мультипликации может проявляться в двух направлениях и не быть равнозначным: незначительное увеличение инвестиций дает существенный прирост чистого национального продукта¹; и наоборот, не-

большое снижение инвестиций может привести к значительному сокращению произведенного продукта. [2] Эффект сложной многоступенчатой мультипликации представлен на рис. 1.

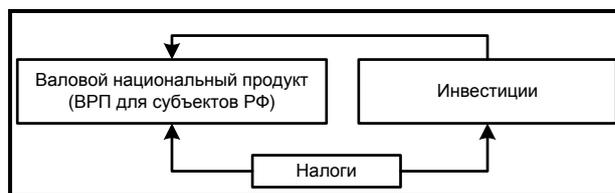


Рис. 1. Воздействие налогов на инвестиции и ВВП (ВРП) в национальной (региональной) экономике [3, с. 151]

На рис. 1 можно видеть, что между такими факторами, как инвестиции и валовой национальный (ВНП) или региональный (ВРП) продукт проявляется эффект мультипликации:

- снижение инвестиций → снижение ВНП (ВРП);
- рост инвестиций → увеличение объемов ВНП (ВРП).

Эффект мультипликации также характерен и для таких факторов, как налоги и ВНП (ВРП) на уровне субъектов РФ):

- рост налогов → снижение ВНП (ВРП);
- снижение налогов → увеличение объемов ВНП (ВРП).

Таким образом, на объем ВНП (ВРП) за счет инвестиций и налогов оказывает влияние сложный мультипликатор, в котором проявляется влияние нескольких факторов.

Следует обратить внимание на тот факт, что стимулирование инвестиционной деятельности ведёт не только к модернизации экономики страны и регионов, но и видов экономической деятельности и отдельных субъектов, а также создаёт дополнительный финансовый эффект в виде роста налоговых поступлений в бюджетную систему государства, т.к. как высокая инвестиционная активность способствует формированию и росту прибыли (доходов) субъектов экономики, что, в свою очередь, ведёт к увеличению налоговых обязательств в бюджетную систему страны. В то же время, недостаточный уровень инвестиционной активности субъектов экономики отрицательно влияет на их платежеспособность, приводя к снижению объемов деятельности организаций и к сокращению суммы налоговых обязательств перед государством.

В немалой степени низкая инвестиционная активность связана с тем, что в системе рыночных отношений доход (прибыль) является основным стимулом предпринимательской и инвестиционной деятельности. Категория прибыли играет важную роль как для субъектов хозяйствования – с позиций наличия собственных финансовых ресурсов, а значит, развертывания (или сокращения) собственного бизнеса, – так и в качестве источника социально-экономической динамики государства.

По данным Росстата основным источником финансирования инвестиций для большинства организаций являются собственные средства. Так, например в 2012 году собственные средства использовали около 85 % респондентов. [4].

Для реализации экономических интересов хозяйствующих субъектов система налогообложения должна быть построена с учетом рентабельности осуществляемой деятельности и себестоимости производимых товаров, работ, услуг. Это дает возможность учитывать условия, в которых действуют предприятия, а также гарантировать минимально необходимую сум-

¹ Чистый национальный продукт – это ВНП за минусом амортизационных отчислений.

му прибыли для предприятия, за счет которой оно сможет развиваться. Базируясь на показателях рентабельности деятельности организаций, следует определять рентабельность его активов, т.е. прибыль от реализации к среднегодовой стоимости основных и оборотных средств предприятия (с учетом возможных убытков), что дает возможность учитывать имущественную базу организаций, необходимую для производства продукции в различных секторах экономики.

Рассмотрим рентабельность активов организаций по видам экономической деятельности в общероссийском масштабе в 2009-2011 гг. (табл. 1).

Таблица 1

РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ АКТИВОВ ОРГАНИЗАЦИЙ ПО ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РФ В 2009-2011 гг., [4, 5]

Показатели	Годы			Средне-арифм. значение
	2009	2010	2011	
Всего по видам экономической деятельности				
В т.ч. по видам экономической деятельности:	5,5	6,7	6,5	6,233
а) сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	2,9	2,9	3,9	3,233
б) добыча полезных ископаемых в т.ч.:	8,8	11,6	14,2	11,533
• добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	9,1	10,9	13,2	11,067
• добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических	6,9	16,1	20,2	14,4
в) обрабатывающие производства, из них:	6,1	8,2	8,4	7,567
• производство пищевых продуктов	7,5	7,2	4,4	6,367
• текстильное и швейное производство	-0,4	1,0	4,2	1,6
• обработка древесины и производство изделий из дерева	-5,4	0,8	-2,1	-2,233
• целлюлозно-бумажная и полиграфическая деятельность	4,6	8,0	7,2	6,6
• производство кокса и нефтепродуктов	15,7	15,9	16,7	16,1
• химическое производство	4,5	12,2	16,0	10,9
• производство резиновых и пластмассовых изделий	2,1	5,5	6,3	4,633
• металлургическое производство	5,3	8,4	6,2	6,633
• производство машин и оборудования	3,0	3,7	2,8	3,167
г) производство и распределение электроэнергии, газа и воды	2,2	4,6	1,1	2,633
д) строительство	2,6	2,0	2,1	2,233
е) оптовая, розничная торговля	7,8	7,1	9,8	8,233
ж) гостиницы и рестораны	3,4	4,0	3,4	3,6
з) транспорт и связь	4,4	5,3	4,9	4,867
и) финансовая деятельность	0,7	9,4	1,9	4,000
к) операции с недвижимым имуществом	4,1	3,7	0,5	2,767
л) государственное управление и обеспечение военной безопасности, социальное страхование	4,3	1,4	1,8	2,5
м) образование	6,3	2,3	3,2	3,933
н) здравоохранение и предоставление социальных услуг	5,3	2,1	1,7	3,033
о) предоставление прочих услуг	2,8	5,0	4,1	3,967

Анализ данных табл. 1 свидетельствует о том, что средняя рентабельность активов организаций в эко-

номике РФ в 2009-2011 гг. составила 6,233%. Следует заметить, что на значение данного показателя отрицательное влияние оказала низкая рентабельность в 2009 г. (5,5%), что вызвано негативным влиянием мирового финансового кризиса на российскую экономику и хозяйствующих субъектов. При этом в структуре промышленности по видам экономической деятельности аналогичный показатель отличается от среднего (медианного) значения.

Приведем возможный алгоритм определения ставок налога на прибыль организаций с учетом отраслевой специфики их деятельности (табл. 2). В данной таблице отражены среднеарифметические показатели рентабельности активов предприятий по видам экономической деятельности в экономике РФ. При этом выделены отдельно добыча полезных ископаемых, включая уголь, нефть и природный газ, а также добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических, а также экспортоориентированные отрасли (например, металлургическое производство). Затем приводятся сальдированный финансовый результат предприятий, действующая ставка налога на прибыль организаций в соответствии с Налоговым кодексом РФ (НК РФ) и, соответственно сумма налога, рассчитанная в соответствии с действующей ставкой, а также сумма прибыли организаций, остающаяся в распоряжении после уплаты налога на прибыль организаций.

Далее в табл. 2 определяется расчетная ставка налога на прибыль организаций, которая учитывает отношение среднего значения показателя рентабельности активов по видам экономической деятельности к медианному значению в среднем по экономике РФ.

Затем приводятся рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций, ориентированные на расчетную ставку, но с некоторым округлением с целью дифференциации ставок налога в следующем виде (табл. 3).

Кроме того, следует учесть наличие теневых оборотов для отдельных видов деятельности в экономике РФ. Особенно это относится к сфере розничной торговли, общественного питания, а также финансовому сектору страны (кредитные и страховые организации), операциям с недвижимым имуществом. Для данных сфер считаем значение показателя рентабельности активов несколько заниженным, поэтому предлагаем оставить ставку налога на прибыль организаций на уровне фактически установленной в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

Далее производятся расчеты налога на прибыль организаций по рекомендуемым ставкам налога по видам экономической деятельности, а также сумм прибыли предприятий, остающихся в их распоряжении после уплаты данного налога. Для подтверждения полученного результата в табл. 2 приведена строка 12, где отражено отклонение суммы прибыли, остающейся в распоряжении налогоплательщика после уплаты налога на прибыль организаций, рассчитанной по действующей и рекомендуемой ставке налога на прибыль организаций.

Подводя итог произведенным расчетам, следует отметить, что снижение ставки в два раза (до 10%) рекомендуется для таких сфер:

- производство машин;
- производство и распределение электроэнергии;
- строительство;
- образование;
- здравоохранение и предоставление социальных услуг;
- сельское хозяйство,

Это позволит обеспечить для этих видов деятельности организаций. приток дополнительного объема чистой прибыли

Таблица 2

АЛГОРИТМ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СТАВОК НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ (НА ОСНОВАНИИ СРЕДНЕАРИФМЕТИЧЕСКИХ ДАННЫХ ПО ЭКОНОМИКЕ РФ ЗА 2009-2011 гг.) [3, с. 158]

Показатели	Всего	В т.ч. добыча топ-энергет. полезных ископаемых	Обрабатывающие производства	Металлургические производства	Произ-во машин	Производство и распределение электроэнергии	Строительство	Оптовая и розн. торговля	Транспорт и связь	Финансовая деятельность	Операции с недвижимым имуществом	Образование	Здравоохранение и предоставление социальных услуг	Сельское хозяйство
1. Рентабельность активов, %	6,233	11,067	7,567	6,633	3,167	2,633	2,233	8,233	4,867	4,000	2,767	3,933	3,033	3,233
2. Отклонение рентабельности активов от средней величины по экономике	-	+4,834	+1,334	+0,4	-3,066	-3,6	-4,0	+2,0	-1,366	-2,233	-3,466	-2,3	-3,2	-3,0
3. Темп роста показателя рентабельности к среднему значению по экономике, %	-	177,6	121,4	106,4	51,0	42,0	36,0	132,1	78,0	64,0	44,0	63,0	49,0	51,9
4. Сальдированный финансовый результат, млн. руб.	5967244	1110931	1598820	282453	31571	190917	195218	1498605	632590	177721	291231	2621	24206	70711
5. Ставка налога на прибыль организаций в соответствии с НК РФ, %	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
6. Сумма налога на прибыль от действующей ставки налога на прибыль, млн. руб.	1193449	222186	319764	56491	6314	38183	39044	299721	126518	35544	58246	524	4041	14142
7. Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, млн. руб.	4773795	888745	1279056	225962	25257	152734	156174	1198884	506072	142177	232985	2097	20165	56569
8. Расчетная ставка налога на прибыль с учетом рентабельности активов (п.5 * п.3 / 100), %	20	35,52	24,9	21,8	10,2	8,4	7,2	26,42	15,6	12,8	8,8	12,6	9,8	10,38
9. Рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций	20	35	20	20	10	10	10	25	20	20	20	10	10	10
10. Сумма налога на прибыль организаций, с учетом рекомендуемой ставки налога на прибыль (п.4 * п.9 / 100), млн. руб.	1193448,80	388825,85	319764,00	56490,60	3157,10	19091,70	19521,80	374651,25	126518,00	35544,20	58246,20	262,10	2420,60	7071,10
11. Сумма прибыли, остающейся в распоряжении предприятия при применении расчетной ставки, (п.4 – п.10), млн. руб.	4773795,20	722105,15	1279056,00	225962,40	28413,90	171825,30	175696,20	1123953,75	506072,00	142176,80	232984,80	2358,90	21785,40	63639,90
12. Отклонение, (+,-)	-0,2	+166639,85	0	-0,4	-3156,9	-19091,3	-19522,2	+74930,25	0	+0,2	+0,2	+261,9	-1620,4	+2929,1

Показатели	Всего	В т.ч.: добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	Обрабатывающие производства	Металлургическое производство	Произ-во машин	Производство и распределение электроэнергии	Строительство	Оптовая и розн. торговля	Транспорт и связь	Финансовая деятельность	Операции с недвижимым имуществом	Образование	Здравоохранение и предоставление социальных услуг	Сельское хозяйство

Таблица 3

РЕКОМЕНДУЕМЫЕ ДИФФЕРЕНЦИРОВАННЫЕ СТАВКИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ В ЗАВИСИМОСТИ ОТ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ АКТИВОВ ПО ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Рекомендуемые ставки налога на прибыль организаций, %	Отличие показателя рентабельности активов от среднего значения данного показателя по экономике	Виды экономической деятельности
10	Меньше в 2 раза	Производство машин; производство и распределение электроэнергии; строительство; образование; здравоохранение и предоставление социальных услуг; сельское хозяйство
20	Равен среднему значению в экономике	Обрабатывающие производства (в т.ч. металлургическое производство); транспорт и связь; финансовая деятельность; операции с недвижимым имуществом
25	Больше в 1,2-1,3 раза	Оптовая и розничная торговля
35	Больше в 1,8-2,0 раза	Добыча топливно-энергетических ресурсов

Оставить ставку на уровне 20% рекомендуется для таких видов деятельности, как обрабатывающие производства (в т.ч. металлургическое производство), транспорт и связь, финансовая деятельность, операции с недвижимым имуществом.

Повышение ставки до 25% рекомендуется для такого вида деятельности, как оптовая и розничная торговля, где наблюдаются значительные теневые обороты и данная сфера деятельности является предпочтительной для занятия подобным бизнесом с точки зрения сокрытия дохода (прибыли). Рентабельность активов для сферы обращения равна 8,233%, что всего лишь на 2,0% выше общероссийского показателя по экономике в целом. Вызывает вопрос тот факт, что, рассматривая демографию организаций в структуре экономики РФ, нельзя не обратить внимание на то, что создается организацией больше именно в этой сфере в надежде на быструю окупаемость вложенных средств и высокую рентабельность деятельности. Повышение суммы налога на прибыль, рассчитываемой в соответствии с рекомендуемой ставкой налога, ведет к снижению прибыли в распоряжении хозяйствующих субъектов в сфере торговли и общественного питания на 74 930 млн. руб.

Более высокая ставка (35%) может быть установлена в сфере добычи топливно-энергетических ресурсов, что ведет к сокращению прибыли в распоряжении соответствующих организаций соответственно на 166 640 млн. руб.

Итогом предлагаемой нами методики по дифференциации ставок налога на прибыль организаций является получение экономии чистой прибыли предприятий для таких видов деятельности, как производство машин, производство и распределение электроэнергии, строительство, образование, здравоохранение и предоставление социальных услуг, сельское хозяйство. А для экспортоориентированных отраслей (добыча топливно-энергетических ресурсов) и сферы обращения (розничной торговли и общественного питания) – чистая прибыль хозяйствующих субъектов, согласно официальным данным, должна сократиться.

Придание необходимого импульса российской экономике невозможно без серьезной трансформации струк-

турообразующих элементов экономической системы, включая создание регулирующего механизма налогообложения прибыли, поэтому данные меры экономической политики должны рассматриваться в единстве с необходимыми изменениями в структуре и характере институтов регулирования экономики.

Литература

1. Задача устойчивого экономического развития не решена // Российская газета-2012.-от 2 декабря. <http://www.rg.ru/2013/12/02/razvitie-anons.html>
2. Журавлева Т.А. Методология функционирования механизма налогового регулирования на федеральном и региональном уровнях [Текст] : Дис. ... д-ра экон. наук / Т.А. Журавлева. – М., 2008.
3. Журавлева Т.А. Перспективы налогового стимулирования инвестиций с учетом совершенствования подходов в налогообложении прибыли организаций [Текст] / Т.А. Журавлева // Бизнес в законе. – 2013. – №4. – С. 151-160.
4. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
5. Российский статистический ежегодник [Электронный ресурс] : 2011 г. ; стат.сб. / Федер. служба госуд. статистики. – М., 2011.

Ключевые слова

Налоговое стимулирование; инвестиции; мультипликатор; технологическая модернизация; инвестиционная активность; дифференциация ставок; рентабельность активов.

Журавлева Татьяна Александровна

РЕЦЕНЗИЯ

В рецензируемой научной статье автором рассматривается весьма актуальная экономическая тема, касающаяся определения взаимообусловленности реализации инвестиционной политики в Российской Федерации в зависимости от эффективности проводимой налоговой политики, учитывающей структуру экономики страны и состояние различных сфер.

Актуальность темы исследования определяется значимостью реализации социально-экономического содержания налога на прибыль организаций в экономике государства, что обеспечивает на высоком уровне уровень доходов бюджетной системы страны и способствует повышению рентабельности различных видов деятельности, опираясь, прежде всего, на высокотехнологичные сферы, способные обеспечить структурную перестройку экономики и смещение приоритетов с сырьевой ориентации на технологическую модернизацию страны и ее регионов.

Создание конкурентоспособной на мировом уровне системы налогообложения в РФ, включая налогообложение прибыли, способной обеспечить высокий уровень экономической эффективности, является составной ча-

стью современной парадигмы долгосрочного развития экономики и технологической модернизации в РФ.

Посредством налоговых взаимоотношений происходит перераспределение части полученных доходов (прибыли) субъектов экономики для удовлетворения общенациональных потребностей, включая потребности хозяйствующих субъектов для создания бизнеса и развертывания предпринимательской деятельности. В силу этих обстоятельств необходимо учитывать характер налогообложения доходов (прибыли), который был использован в теориях налогообложения и может быть привлечен сейчас для пояснения взаимосвязи между налоговой и инвестиционной политикой.

В качестве рекомендаций автору можно было бы посоветовать сопоставить зарубежный опыт применения налоговых регуляторов в качестве импульса к инвестиционному развитию государств.

В целом представленная статья представляет собой научный интерес, как для финансистов, так и для работников налоговых органов.

Данная научная работа рекомендована к печати.

Шманев С.В., д.э.н., зав. кафедры экономики предприятий Орловского государственного института экономики и торговли