

УДК 336.225.66

ПОТЕНЦИАЛ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ДЛЯ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА НА ТЕРРИТОРИЯХ ОПЕРЕЖАЮЩЕГО РАЗВИТИЯ*

ТИХОНОВА АННА ВИТАЛЬЕВНА, аспирант кафедры «Налоги и налогообложение» Финансового университета
E-mail: samozvanka_89@bk.ru

В статье исследуется возможность расширения присутствия аграрных рынков на территориях опережающего социально-экономического развития (далее – ТОР), особое внимание уделяется фискальным преимуществам резидентов таких территорий. Предмет исследования – фискальные преференции субъектам агропромышленного комплекса России для резидентов и нерезидентов территорий опережающего социально-экономического развития. Цель статьи – оценка возможности применения института ТОР в аграрном секторе на основе сравнения налоговых льгот в рамках ТОР с уже имеющимися льготами, предоставляемыми организациями, применяющими общий режим налогообложения или уплачивающими единый сельскохозяйственный налог.

В работе проведен анализ нормативно-правовой базы в части преференций государства для участников ТОР, который позволил сравнить действующие льготы для субъектов агропромышленного комплекса с льготами, предоставляемыми в рамках ТОР, определить, какие из новых льгот будут эффективны для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Ключевые слова: агропромышленный комплекс; сельскохозяйственный товаропроизводитель; территории опережающего социально-экономического развития; налоговые льготы.

Potential Tax Benefits for Agriculture in Priority Development Territories

ANNA V. TIKHONOVA, post-graduate student at the Taxes and Taxation Department, Financial University

The paper investigates the possibility of expanding agricultural markets in the territories of priority socio-economic development (hereinafter – PDT) with a focus on fiscal benefits for residents of such areas. The subject of research is related to fiscal preferences provided to agricultural entities of Russia for residents and non-residents of priority development territories. The purpose of the paper is to assess the possibility of applying the PDT institution to the agricultural sector based on a comparison of PDT tax benefits with the existing benefits provided to organizations using the general taxation mode or paying a single agricultural tax. The analysis of the legal framework regarding government privileges to PDT members made it possible to compare the benefits currently existing for subjects of the agricultural sector with benefits provided within the PDT framework and determine which of the new benefits will be effective for agricultural producers.

Keywords: agricultural sector; agricultural producer; priority socio-economic development territories; tax benefits.

Современное состояние развития территорий опережающего социально-экономического развития
Создавая территории опережающего социально-экономического развития (далее –

ТОР), законодательные и исполнительные органы власти Российской Федерации учитывают успешный международный опыт стран Азиатско-Тихоокеанского региона, в частности Южной Кореи, Китая, Сингапу-

* Статья подготовлена при поддержке РГНФ (грант № 15-22-01004).

ра¹. Например, 90 резидентов ТОР Сингапура — остров Джуронг — на конец 2014 г. получили общую выручку в размере более 70 млрд долл. США (в сравнении с объемом вложенных в ТОР инвестиций за последний 20 лет — порядка 25 млрд долл. США)². В Китае 60% экспортной продукции производится на таких территориях.

Поддержка предприятий, имеющих большое значение для развития реального сектора экономики Чеченской Республики, позволит создать экономические стимулы для наращивания налогового потенциала региона за счет наращивания налоговой базы вышеуказанных предприятий

В соответствии с Федеральным законом от 29.12.2014 № 473-ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» (далее — Закон о ТОР) отдельные регионы Дальнего Востока начали подготовительную работу по созданию ТОР сельскохозяйственного профиля. Так, в Амурской области планируется создание:

- высокотехнологичного сельскохозяйственного индустриального парка в селе Екатеринославка Октябрьского района, где предполагается строительство семенного завода, завода по глубокой переработке сои, комбикормового завода и научно-исследовательского центра сои;
- ТОР, ориентированные на разведение сои, птицеводство, свиноводство и производство молока.

¹ По материалам VII Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум — 2015». URL: <http://www.scienceforum.ru/2015/pdf/10451.pdf> (дата обращения: 25.06.2015).

² По данным официального сайта Министерства Российской Федерации по развитию Дальнего Востока. URL: http://minvostokrazvitia.ru/press-center/news_minvostok/?ELEMENT_ID=2154 (дата обращения: 23.06.2015).

В Приморском крае предполагается создание ТОР аграрного типа «Михайловский» в виде животноводческого комплекса.

На основании вышеприведенных примеров можно сделать вывод, что на сегодняшний день участие субъектов агропромышленного комплекса (далее — АПК) в ТОР — направление перспективное, но для большинства регионов пока далекое от практической реализации, хотя в настоящее время Торгово-промышленная палата и выступает инициатором создания ТОР аграрного типа в Феодосии.

Преимущества создания ТОР в аграрном секторе

Участие аграрных рынков в ТОР позволит решить одну из наиболее остро стоящих в АПК проблем, заключающуюся в недостатке инвестиций. С одной стороны, принципы финансирования такого рода территорий предопределяют главенствующую роль частных инвестиций, которые в условиях ограниченного размера государственной финансовой поддержки, оказываемой агропромышленному комплексу, предопределяют его развитие с целью обеспечения продовольственной безопасности России. С другой стороны, ожидать резкого увеличения инвестиционных вложений не стоит, потому как в текущих внешнеэкономических условиях сложно говорить о каких-либо налоговых механизмах привлечения инвестиций в российскую экономику [1].

Наиболее остро проблема государственного финансирования стоит в сельском хозяйстве. На *рис. 1* представлен рассчитанный нами объем финансирования, который позволил бы достичь 25% уровня рентабельности сельскохозяйственных товаропроизводителей, минимально необходимого для расширенного воспроизводства (согласно решению Комитета по аграрным вопросам от 22.11.2013 № 38).

Из *рис. 1* следует, что фактические размеры субсидий значительно отстают от объема, необходимого для обеспечения расширенного воспроизводства. Поэтому можно сделать вывод, что сельскохозяйственные товаропроизводители нуждаются в гораздо большей финансовой помощи сельскохозяйственным товаропроизводителям. Например, в 2012 г. из бюджета

потребовалось дополнительно 102 млрд руб. или в два раза больше субсидий, чем было выделено де-факто.

Вторая проблема АПК — нерешенная задача инновационного развития, о чем свидетельствует низкая техническая оснащенность сельского хозяйства (табл. 1).

Развитие ТОП должно привести в перспективе к росту инноваций, что в первую очередь связывают с возможным включением в ТОП наукоградов. Соответствующее предложение было сделано по итогам парламентских слушаний, проходивших в Госдуме 9 апреля 2015 г. Для сельского хозяйства такого рода предложения могут считаться перспективными в случае создания наукоградов аграрного типа, которые позволят решить инновационные проблемы сразу нескольких отраслей АПК:

- в растениеводстве — это разработки по повышению плодородия почвы, преодолению процессов деградации и разрушения природной среды, создание новых оросительных и осушительных систем, селекция;
- в животноводстве — биологические инновации, освоение ресурсосберегающих технологий, инновационное кормопроизводство, селекция, генная и клеточная инженерия;

- в сельхозмашиностроении — индустриализация производства, механизация и автоматизация производственных процессов, освоение наукоемких технологий, модернизация и техническое перевооружение производства.

Наукограды являются по своей сути так называемыми точками роста, а в условиях отсутствия инноваций в аграрном производстве именно концентрация ресурсов на формировании таких точек роста и создание каналов перераспределения ресурсов в пользу инновационного направления позволят переломить ситуацию [2]. Следует также учитывать, что инновационная деятельность неразрывно связана с научными разработками, однако наиболее острой проблемой остается коммерциализация наукоемкого производства [3].

Льготы для участников ТОП

С целью создания и эффективного функционирования территорий опережающего социально-экономического развития Правительство РФ приняло ряд нормативных документов, предусматривающих принятие комплекса экономических и административных мер льготного характера (табл. 2).

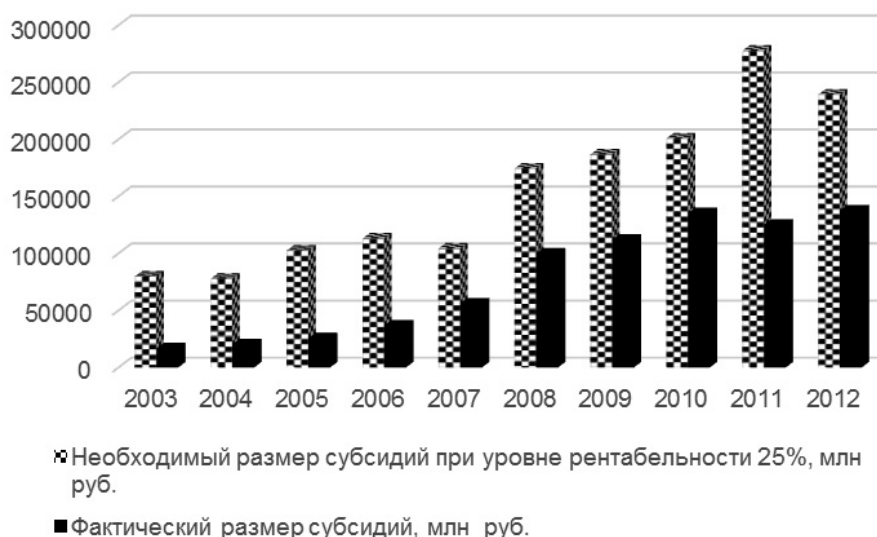


Рис. 1. Сравнение фактически полученных сельскохозяйственными организациями субсидий с необходимым для рентабельности 25%-м объемом

Источник: составлено автором на основе данных официального сайта Росстата. URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 02.09.2015).

Таблица 1

Динамика показателей ресурсного потенциала в сельском хозяйстве (2008–2012 гг.)

Показатели	2008	2012	2008 к 2012 (%)
Количество зерноуборочных комбайнов на 1000 га посевов, шт.	3	3	100,0
Количество картофелеуборочных комбайнов на 1000 га посевов, шт.	27	15	55,6
Количество тракторов на 100 га пашни, шт.	4,8	4	83,3
Нагрузка пашни на 1 трактор, га	208	251	145,6
Приходится посевов на 1 зерноуборочный комбайн, га	311	380	122,2
Коэффициенты обновления: – тракторы	3,8	3,4	89,5
– комбайны зерноуборочные	6,9	4,8	69,6
– комбайны кормоуборочные	7,1	4,8	67,6
Энергообеспеченность сельскохозяйственных организаций на 100 га посевной площади, л. с.	142,8	151,5	106,1
Посевная площадь в хозяйствах всех категорий, млн га	76,9	76,3	99,2

Источник: составлено автором по справочнику «Сельское хозяйство, охота и охотничье хозяйство, лесоводство в России. 2013». М.: Росстат, 2013. С. 64–66, 73.

Условно такие преференции могут быть подразделены на следующие группы:

- 1) налоговые льготы, установленные Налоговым кодексом Российской Федерации (далее — НК РФ);
- 2) льготы по страховым взносам;
- 3) льготы, установленные Законом о ТОР;
- 4) льготы, установленные Трудовым кодексом Российской Федерации (далее — ТК РФ);
- 5) льготы для работников северных ТОР.

Фискальные преференции для субъектов АПК — резидентов ТОР: преимущества и недостатки

Проанализируем фискальные преференции, возможность и необходимость их применения резидентами ТОР в разрезе отдельных налогов. Законодательно не существует запрета на одновременное участие в ТОР и использование льготных налоговых режимов (в том числе единого сельскохозяйственного налога, далее — ЕСХН), поэтому анализ преференций следует проводить применительно к двум налоговым режимам (общей системы налогообложения и ЕСХН).

Налог на прибыль организаций. Ставка налога на прибыль организаций для участников ТОР

в первые пять лет с момента получения прибыли составит не более 5%, а с шестого по десятый год — не более 10%. Пункт 2 ст. 284.4 НК РФ определяет, что применять данные ставки смогут только те налогоплательщики, доходы которых от деятельности, осуществляемой при исполнении соглашений на территориях опережающего социально-экономического развития, составляют не менее 90% всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. В письме ФНС России от 23.04.2015 № ГД-4-3/6993@ даются пояснения о том, что резиденты ТОР могут применять нулевую ставку по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, ко всей налоговой базе (включая доходы/расходы от иной деятельности); пониженную ставку налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, могут применять только к налоговой базе от деятельности, осуществляемой на ТОР; общеустановленную налоговую ставку — к налоговой базе от осуществления иной деятельности.

В соответствии с п. 1.3. ст. 284 НК РФ сельскохозяйственные товаропроизводители, которые отвечают требованиям ст. 346.2 настоящего Кодекса, с долей выручки от реализации

Таблица 2

Преференции резидентам ТОР

Налоговые льготы, установленные НК РФ*	Льготы по страховым взносам, установленные с Законом № 519-ФЗ	Льготы, установленные Законом № 473-ФЗ	Льготы, установленные ст. 351.5 ТК РФ	Льготы для работников северных ТОР согласно Закону № 519-ФЗ
<p>1. Резиденты ТОР могут возмещать НДС в заявительном порядке (ст. 176.1 НК РФ).</p> <p>2. Пониженная ставка по налогу на прибыль организаций: 0% в федеральный бюджет (вместо 2%) на 10 лет; в бюджет субъекта РФ: а) не более 5% в течение пяти налоговых периодов начиная с налогового периода, в котором в соответствии с данными налогового учета была получена первая прибыль от указанной деятельности; б) не более 10% в течение следующих пяти налоговых периодов.</p> <p>3. Освобождение от налогообложения в отношении земельных участков, расположенных на ТОР, сроком на пять лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок.</p> <p>4. Для участников инвестиционных проектов ТОР налоговые ставки по налогу на добычу полезных ископаемых корректируются на специальный коэффициент (ст. 342.3 НК РФ)</p>	<p>Применение пониженных тарифов страховых взносов для резидентов ТОР (7,6% вместо стандартных 30%): ПФР – 6%; ФСС РФ – 1,5%; ФФОМС – 0,1%</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Льготные ставки арендной платы за пользование объектами недвижимого имущества, принадлежащими управляющей компании. 2. Приоритетное подключение к объектам инфраструктуры ТОР. 3. Предоставление государственных услуг на ТОР. 4. Освобождение от уплаты налога на имущество организаций и земельного налога. 5. Применение таможенной процедуры свободной таможенной зоны 	<p>Упрощенные условия привлечения иностранной рабочей силы:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Разрешения на привлечение и использование иностранных работников не требуется. 2. Приглашения на въезд в Российскую Федерацию в целях осуществления трудовой деятельности, а также разрешения на работу на территории ТОР выдаются без учета квот. 3. Оформление приглашений на въезд и разрешений на работу осуществляется через управляющую компанию 	<p>Работники резидентов ТОР, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на гарантии и компенсации:</p> <ul style="list-style-type: none"> — повышенная оплата труда с применением районных коэффициентов и процентных надбавок; — дополнительный отпуск продолжительностью от 8 до 24 календарных дней; — оплата стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно; — компенсация расходов, связанных с переездом

* Фискальные преференции выделены курсивом.

Источник: составлено автором на основе Налогового и Таможенного кодексов Российской Федерации, Федеральных законов от 31.12.2014 № 519-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» и № 519-ФЗ от 31.12.2014 и Законом № 473-ФЗ.

собственной произведенной и переработанной сельскохозяйственной продукции не менее 70% могут применять ставку по налогу на прибыль организаций, равную 0%. И если 70%-й порог оказывается достаточно высоким для применения льготной ставки по налогу на прибыль организаций, то 90%-й уровень окажется еще более труднореализуемым. Кроме того, льгота по налогу на прибыль ТОР обременена восемью ограничениями.

Таким образом, законодательно не установлено, какой из двух льгот должны пользоваться сельскохозяйственные товаропроизводители, и имеют ли они право выбора в пользу конкретного варианта. И даже в случае если они могут выбирать, применение льготы по налогу на прибыль ТОР сельскохозяйственными товаропроизводителями практически лишено смысла, поскольку существующая льгота по данному налогу и условия ее получения являются более привлекательными. И наконец, около 67% сельскохозяйственных товаропроизводителей применяют специальный налоговый режим — ЕСХН, при этом они не являются плательщиками налога на прибыль организаций и практически не получают никакой выгоды от данной льготы, так же как и от льготы по НДС, о которой речь пойдет далее.

Налог на добавленную стоимость. По нашему мнению, именно заявительный порядок возмещения НДС станет одним из главных стимулов для работы на территории опережающего социально-экономического развития. Актуальность такой преференции объясняется также тем, что сельскохозяйственные товаропроизводители по причине сезонности производства во многих

случаях испытывают нехватку денежных ресурсов, а возможность возмещения НДС по заявлению позволит восполнить часть недостающих средств, особенно при возмещении НДС в весенний период.

Как следует из рис. 2, в случае использования заявительного порядка возмещения НДС сельскохозяйственный товаропроизводитель получит при отсутствии серьезных налоговых нарушений денежные средства в середине мая, что совпадает с периодом сева ряда сельскохозяйственных культур в средней полосе России. Традиционная система возмещения НДС позволяет вернуть ресурсы лишь к середине августа, т.е. в период, когда начинается уборка урожая.

Налог на имущество организаций. В соответствии с положениями Закона № 473-ФЗ резиденты ТОР не являются плательщиками налога на имущество организаций. Данный налог в структуре начисленных налогов сельскохозяйственными товаропроизводителями составляет 3,7%. Отмена его уплаты приведет к высвобождению оборотных средств, которые могут быть направлены в расширение производства [4]. В то же время, как было отмечено ранее, большинство сельскохозяйственных товаропроизводителей являются плательщиками ЕСХН и не уплачивают налог на имущество организаций, что делает данную льготу для них бессмысленной.

Земельный налог. Земельный налог является обязательным как для товаропроизводителей, уплачивающих налоги по общей системе налогообложения, так и для плательщиков ЕСХН. Пункт 1 ст. 394 НК РФ определяет, что ставка



Рис. 2. Периодизация возмещения НДС для резидентов (верхний ряд) и нерезидентов (нижний ряд) ТОР

Источник: составлено автором на основании НК РФ.

земельного налога не может превышать 0,3% в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства. Ставка налога для прочих земельных участков установлена в размере не более 1,5% от их кадастровой стоимости. Однако если сельскохозяйственные земли используются не по назначению, налоговые органы доначисляют налог по ставке 1,5%, что является не только стимулирующей, но и контрольной функцией налогов [5]. Например, по данным 2014 г. только в Смоленской и Брянской областях Управлением Россельхознадзора направлено в УФНС России 30 материалов с целью применения повышенной ставки налога на земельные участки, используемые с нарушением земельного законодательства.

В то же время для резидентов ТОР предусмотрена полная отмена земельного налога, что, на наш взгляд, лишает государство возможности контроля за целевым использованием земли и даже приводит к необоснованным потерям доходов местных бюджетов, особенно в условиях недостижения принципов бюджетной сбалансированности и самостоятельности [6]. Причем отмена земельного налога для резидентов ТОР становится причиной возникновения необходимости ужесточения иных видов контроля за землепользованием и соответственно дополнительных расходов государства [7]. Это делает льготу ТОР по земельному налогу неэффективной и нерациональной.

Страховые взносы. И наконец, главным, если не единственным (без учета заявительного порядка возмещения НДС для субъектов, применяющих общую систему налогообложения), существенно важным стимулом для сельскохозяйственных товаропроизводителей — резидентов ТОР является установление пониженных тарифов страховых взносов.

Доля страховых взносов в фискальной нагрузке на сельскохозяйственных товаропроизводителей составляет 30,4%, конкурируя только с НДС.

Действовавший в 2014 г. тариф 27,1% являлся льготным (по сравнению с 30,2%).

С 1 января 2015 г. предусмотрен переход на применение общеустановленных тарифов страховых взносов (ПФР — 22%, ФФОМС — 5,1%, ФСС РФ — 2,9%) для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Таким образом, разница в тарифах взносов 22,4% станет налоговым фактором роста экономической эффективности сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Выводы

Участие в ТОР сельскохозяйственных товаропроизводителей — один из способов решения проблем низкой инвестиционной привлекательности АПК. Однако предпринимаемые государством меры, направленные на достижение продовольственной безопасности страны, вывод отечественного АПК из кризиса, обеспечение импортозамещения сельхозпродукции не увязываются в ближайшей перспективе с «опережающим» развитием отечественного сельского хозяйства. Законом о ТОР традиционно аграрные зоны в течение первых трех лет оставлены «в стороне», а это означает, что географическое положение ТОР и их специализация не вполне проработаны.

Через призму законодательных актов вырисовывается видимая перспектива для резидентства в ТОР сельскохозяйственных товаропроизводителей за счет предоставления новых фискальных льгот и преференций. Проведенный анализ отдельных норм НК РФ показал, что создание ТОР не расширяет спектр уже имеющихся налоговых преференций для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Льгота по налогу на прибыль организаций в ТОР практически лишена смысла, льготы по НДС и налогу на имущество организаций выгодны только для сельскохозяйственных товаропроизводителей, применяющих общую систему налогообложения (их всего около 30–35%), освобождение от земельного налога не только лишает возможности государство контролировать целевое использование земель, но и обуславливает необоснованное выпадение доходов местных бюджетов от земельного налога.

Основные действительно полезные для сельскохозяйственных товаропроизводителей

льготы применимы и для других субъектов экономики — резидентов ТОР.

Кроме того, для участников инвестиционных проектов ТОР предусмотрена значительная льгота по налогу на добычу полезных ископаемых, причем создание ТОР должно способствовать уходу отечественной экономики от сырьевой направленности. Складывается впечатление, что законодатель ориентировался

при принятии Закона о ТОР на развитие отдельных секторов экономики в отдельных регионах, не принимая во внимание обострившиеся проблемы аграрного сектора экономики. А ведь при правильном подходе (учете отраслевых особенностей, детальной проработке уже действующих налоговых норм) ТОР могут стать мощным толчком в развитии АПК России.

Литература

1. Гончаренко Л.И. К вопросу о налоговом стимулировании // Инновационное развитие экономики. 2014. № 6–1 (23). С. 26–30.
2. Пинская М.Р., Мельникова Н.П. Возможности налоговой политики государства по стимулированию инновационного развития экономики // Финансы и кредит. 2010. № 43 (427). С. 48–52.
3. Борхунов Н.А. Мировой венчурный бизнес и развитие аграрной экономики // АПК: Экономика, управление. 2014. № 6. С. 85–93.
4. Пинская М.Р. Льготы по налогообложению прибыли, имущества, земли: региональный аспект // Налоговая политика и практика. 2012. № 12. С. 30–34.
5. Медведева Т.Н. Земельный налог: источник пополнения бюджета или реальный стимул к улучшению использования земли // Финансы и кредит. 2013. № 46. С. 47–49.
6. Тюпакова Н.Н. Роль налогов в социальной защите сельского населения // Экономика сельского хозяйства России. 2011. № 12. С. 29–36.
7. Чепик О.В. Приоритетные направления инвестиционно-инновационного развития отрасли растениеводства в регионе // Финансовые исследования. 2014. № 2 (43). С. 101–107.

References

1. Goncharenko L.I. To the question of tax incentives. [K voprosu o nalogovom stimulirovanii]. *Innovative development of economy*, 2014, No. 6–1 (23), pp. 26–30.
2. Pinskaya M.R., Melnikova N.P. Features of tax policy to stimulate innovative economic development. [Vozmognosti nalogovoi politiki po stimulirovaniyu innovacionnogo razvitiya ekonomiki]. *Finances and Credit*, 2010, No. 43 (427), pp. 48–52.
3. Borhunov N.A. World business venture and the development of the agrarian economy. [Mirovoi venchurnii biznes i razvitie agrarnoi ekonomiki]. *AIC: Economy, management*, 2014, No. 6, pp. 85–93.
4. Pinskaya M.R. Tax-exempt income, property and land: a regional perspective. [Lgoti po nalogoologiyu pribili, imuschestva, zemli: regionalnii aspekt]. Moscow, Tax policy and practice, 2012, No. 12, pp. 30–34.
5. Medvedeva T.N. Land tax: a source of replenishment or a real incentive to improve the land use. [Zemelnii nalog: istochnik popolneniya budgeta ili realnii stimyl k uluchsheniyu ispolzovaniya zemli]. *Finances and Credit*, 2013, No. 46, pp. 47–49.
6. Tyupakova N.N. The role of taxes in the social protection of the rural population [Rol nalogov v socialnoi zaschite selskogo naseleniya]. *Economics of Agriculture of Russia*, 2011, No. 12, pp. 29–36.
7. Chepik O.V. Priority areas for investment and innovation development of plant growing in the region [Priopitetnie napravleniya investicionno-innovacionnogo razvitiya otrasli rastenievodstva v regione]. *Financial Research*, 2014, No. 2 (43), pp. 101–107.