

УДК 33

DOI: 10.34670/AR.2023.84.44.081

Инвестиционный налоговый кредит в налоговом праве как инструмент правового регулирования общественных отношений

Головин Анатолий Андреевич

Студент,
Белгородский государственный национальный
исследовательский университет,
308015, Российская Федерация, Белгород, ул. Победы, 85;
e-mail: 1363920@bsu.edu.ru

Линьков Владислав Игоревич

Студент,
Белгородский государственный национальный
исследовательский университет,
308015, Российская Федерация, Белгород, ул. Победы, 85;
e-mail: 1381337@bsu.edu.ru

Бородаенко Наталья Васильевна

Старший преподаватель юридического института,
Белгородский государственный национальный
исследовательский университет,
308015, Российская Федерация, Белгород, ул. Победы, 85;
e-mail: borodaenko@bsu.edu.ru

Аннотация

Исследование инвестиционного налогового кредита (налогового кредита инвестиционного характера) как средства регулирования правоотношений, возникающих между определенными субъектами налогового права; рассмотрение некоторых вопросов, касающихся эффективности и целесообразности применения данного инструмента в регулировании социально-экономических отношений; углубление понимания инвестиционного налогового кредита и прояснение преимуществ его использования. Для достижения поставленных в нашей работе целей рассматриваются дефиниция налогового кредита инвестиционного характера и его особенности (условия, основания и порядок предоставления), а также сингулярность воздействия инвестиционного налогового кредита на общественные отношения как инструмента выполнения регулирующей функции налогов и сборов. Также в работе проводится соотношение и анализ понятия «инвестиционный налоговый кредит» с понятиями «отсрочка» и «рассрочка» по уплате налогов и сборов, их сходства и различия. В процессе исследования авторы используют следующие логические методы и приемы работы с информацией: анализ, синтез, сравнение, абстрагирование и обобщение. Государство не уделяет должного внимания инвестиционному налоговому кредиту как средству регулирования общественных

отношений, в связи с чем совершенствование данного механизма и развитие способов его применения практически остановлены. Авторы приходят к выводу о необходимости уделять инвестиционному налоговому кредиту большее внимание со стороны законодателя и общества, расширять сферы и улучшать способы его применения.

Для цитирования в научных исследованиях

Головин А.А., Линьков В.И., Бородаенко Н.В. Инвестиционный налоговый кредит в налоговом праве как инструмент правового регулирования общественных отношений // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2023. Том 13. № 3А. С. 491-498. DOI: 10.34670/AR.2023.84.44.081

Ключевые слова

Инвестиции, кредит, инвестиционный налоговый кредит, налог, сбор, рассрочка по налогам и сборам, отсрочка по налогам и сборам, налоговые льготы, налоговое право, функции налогового права.

Введение

На сегодняшний день, в условиях сложившейся экономической ситуации в Российской Федерации, осложненной как внутренними, так и внешними факторами, особая роль отводится эффективным способам стимулирования и поддержки предпринимательской деятельности в различных отраслях экономики.

Российской Федерацией был принят ряд антикризисных мер, нашедших отражение как на законодательном уровне, так и в подзаконных актах Правительства РФ, направленных на поддержку предпринимательской деятельности, что еще раз подчеркивает потребность государства в рациональном использовании экономических и правовых механизмов воздействия на общественные отношения с целью регулирования национальных, региональных и местных рынков.

В число самых эффективных рыночных регуляторов входят налоги и сборы, в связи с чем преимущества, которые законодательство о налогах и сборах предоставляет налогоплательщикам в виде льгот по налогам и сборам имеют большое значение.

Однако, некоторым инструментам правового регулирования, используемых налоговым законодательством для стимулирования и поддержки полезной деятельности отдельных налогоплательщиков, не уделяется должного внимания. К числу таких инструментов относится и инвестиционный налоговый кредит.

Таким образом, особый интерес для нас представляет предоставление инвестиционного налогового кредита как преимущества, предоставляемого отдельным налогоплательщикам в соответствии с законодательством о налогах и сборах, и, направленного на стимулирование их деятельности с целью решения государством поставленных социально-экономических задач.

Вопрос о причислении инвестиционного налогового кредита к числу налоговых льгот является дискуссионным в юридическом мире. Некоторые авторы указывают, что понятие «инвестиционный налоговый кредит» является видовым по отношению к понятию «налоговая льгота», другие авторы придерживаются противоположной позиции [Лютер, 2020, 75].

Мы в данной работе придерживаемся позиции, согласно которой налоговый кредит инвестиционного характера представляет собой разновидность налоговых льгот.

Основная часть

Определение понятия инвестиционного налогового кредита представлено законодателем в ст. 66 Налогового кодекса РФ, в соответствии с которой «инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, указанных в ст. 67 кодекса, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов».

Из предлагаемого законом определения понятия инвестиционного налогового кредита не ясно, в чем выражается инвестиционный характер такого кредита. Существенные признаки, позволяющие говорить о предоставлении государством такого кредита в качестве инвестиции, не указываются при раскрытии содержания понятия инвестиционного налогового кредита.

«Инвестиции – денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта».

Следовательно, инвестиции характеризуются целевой направленностью, во-первых, на получение прибыли, во-вторых, на достижение иного полезного эффекта.

Предоставление инвестиционного налогового кредита с одной стороны направлено на стимулирование полезной деятельности субъектов, определенных Налоговым кодексом (так достигается полезный эффект), а с другой, на получение государством прибыли, получаемой за счет уплаты должниками процентов за пользование кредитом.

С нашей точки зрения, исходя из вышеизложенного, определение понятия инвестиционного налогового кредита, данное законодателем в Налоговом кодексе, требует доработки путем указания на определенное целевое назначение предоставления такого кредита, в чем и будет выражаться его инвестиционный характер. Именно целевое назначение инвестиционного налогового кредита позволяет нам говорить о таком кредите как об инструменте положительного воздействия на общественные отношения. В целях предоставления инвестиционного налогового кредита находит свое выражение регулирующая функция налогов и сборов.

Отметим также, что инвестиционный характер предполагает и определенные риски. И на наш взгляд, именно инвестиционным характером обусловлено обязательное определение в договоре об инвестиционном налоговом кредите способа обеспечения исполнения обязательств. Причем, будет не лишним отметить, что формы типовых договоров об инвестиционном налоговом кредите, утвержденные Приказом ФНС, отдают предпочтение не стимулирующим способам обеспечения исполнения обязательств, а гарантийным.

Правоотношения, возникающие из договора о предоставлении инвестиционного налогового кредита, также имеют ряд особенностей, которые не позволяют определять данные правоотношения как кредитные.

Кредит как вид займа предполагает предоставление кредитной организацией на основании сделки денежных средств определенному субъекту (заемщику) под установленный за пользование денежными средствами процент. Таким образом, основные видовые отличия кредита от займа выражаются в субъектном составе, который в свою очередь предопределяет цели вступления субъектов, а точнее одного из субъектов (кредитора), в правоотношения по кредиту. Кредитная организация вступает в правоотношения по кредиту с целью получения

прибыли, которая является основой деятельности такой организации.

Главная цель предоставления налогового кредита, как было выявлено нами, заключается в стимулировании полезной деятельности отдельных субъектов для достижения полезного эффекта в социально-экономических сферах. Денежные средства при предоставлении налогового кредита предоставляются в качестве инвестиции в полезную деятельность определенных субъектов в отличие от денежных средств, предоставляемых кредитной организацией по договору кредита для извлечения прибыли.

Правоотношения из кредитного договора и правоотношения из договора о предоставлении инвестиционного налогового кредита соотносятся друг с другом как самостоятельные разновидности займа. Также следует заметить, что многочисленные авторы, которые рассматривали и разрабатывали данную тему, обращали внимание на неопределенную правовую связь и соотношение понятия кредитного договора в рамках гражданских правоотношений и понятия инвестиционного налогового кредита в контексте налогового права.

Далее, инвестиционный налоговый кредит не следует смешивать с бюджетными правоотношениями и определять оный как одну из форм бюджетного кредитования, поскольку у рассматриваемой нами налоговой льготы совершенно иная главная цель предоставления, порядок предоставления, пределы, субъекты предоставления и т.д.

В связи с указанным, авторы приходят к следующему выводу: название, выбранное законодателем для обозначения правоотношений по инвестиционному налоговому кредиту не совсем удачное, так как вносит неясность и создает путаницу при определении природы таких отношений и создает обманчивое впечатление о желании государства заработать на налогоплательщике. Авторы считают необходимым определить соотношение понятия инвестиционного налогового кредита с гражданским законодательством, либо путем указания на существующую связь, как в случае с бюджетным кредитом, либо путем указания на ее отсутствие, что тоже обусловит потребность в изменении названия. Далее, обращая внимание на уже определенную связь принять решение касательно изменения названия.

Инвестиционный налоговый кредит не единственный инструмент воздействия налогового права на общественные отношения и его следует отличать от других, на первый взгляд схожих с ним льгот по налогам и сборам, а именно отсрочки и рассрочки по уплате налогов и сборов.

На основании анализа ст. 64 Налогового кодекса РФ можно заключить, что более длительный срок предоставления налогового кредита инвестиционного характера по сравнению с рассрочкой и отсрочкой, а также отличия в порядке, основаниях и условиях предоставления, обусловлены разными целями, для достижения которых в разных ситуациях целесообразно применять тот или иной инструмент регулирования и воздействия на общественные отношения. Отсрочка и рассрочка предоставляются при трудном финансовом положении налогоплательщика в основном с целями поддержания его платежеспособности и финансового выздоровления.

Предоставление инвестиционного налогового кредита призвано стимулировать, поддерживать, развивать и расширять бизнес, при чем в отдельных перспективных отраслях экономики и при уплате указанных в законе налогов. Здесь проявляется фактор государственной поддержки, способствующий ускорению темпов роста экономики страны, посредством поддержки инвестиционных, перспективных и (или) необходимых, важнейших проектов для Российской Федерации.

В этом и заключается коренное отличие налогового кредита инвестиционного характера от рассрочки и отсрочки по уплате налогов и сборов.

Субъектный состав данных правоотношений по предоставлению инвестиционного налогового кредита также имеет свои особенности. Если рассрочка и отсрочка предоставляется любому заинтересованному лицу, отвечающему указанным выше требованиям, то инвестиционный кредит предоставляется определенным Налоговым кодексом субъектам налоговых правоотношений, о которых мы упоминали выше.

Конечно, у налогоплательщика в данных налоговых правоотношениях может возникнуть вполне очевидное замечание, зачем прибегать к данному механизму, если есть возможность заключить договор кредита в рамках гражданско-правовых отношений, где также придется нести расходы. Какие преимущества предоставляет данная льгота?

Установление сниженных процентов на сумму кредита, которые находятся в зависимости от ставки рефинансирования Центрального Банка России, а также возможность уменьшения различных налоговых платежей и иные особенности позволяют говорить о преимуществах налогового кредита инвестиционного характера перед банковским кредитованием.

Не будет лишним отметить и большой интерес, проявляемый к данному механизму у юридического и экономического сообществ. Выделим некоторые спорные аспекты в правовом регулировании инвестиционного налогового кредита, которые встречаются у исследователей по данному вопросу.

Предоставление налогового инвестиционного кредита в рамках пяти и даже десяти лет представляется, для некоторых ученых, с точки зрения полной окупаемости капитальных затрат недостаточной для крупных инвестиционных проектов [Рухтина, 2021, 944]. По мнению автора, было бы целесообразно увеличить срок предоставления инвестиционного налогового кредита до 15 или 20 лет.

Также, некоторые считают излишне ограничивающей императивную норму ч. 3 ст. 66 Налогового кодекса РФ, согласно которой законодатель устанавливает пределы уменьшения суммы уплачиваемых платежей по налогу в отчетном периоде не более 50 процентов [Мокина, Сумкина, 2018, 68]. Авторы полагают небезосновательным увеличение при некоторых условиях данного предела уменьшения платежей по налогу.

Необходимо отметить важнейшее значение сохранения равновесия частных и публичных интересов. Предоставление налоговых льгот, с нашей точки зрения, не должно причинять ущерб бюджетной системе страны. Налоговый кредит инвестиционного характера не единственная государственная мера поддержки и развития бизнеса, не говоря уже о возможности использования различных гражданско-правовых механизмов.

Некоторые ученые связывают относительно небольшую распространенность механизма инвестиционного налогового кредита со сложностью процедуры предоставления и порядком взаимодействия органов, предоставляющих кредит и заявителя [Абакарова, 2014, 135]. Что касается порядка предоставления, стоит отметить удачную, с нашей позиции, процедурную регламентацию получения налоговых льгот в Приказе ФНС.

Таким образом, авторами был рассмотрен инвестиционный налоговый кредит в налоговом праве как инструмент правового регулирования общественных отношений.

Заключение

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы.

- 1) Инвестиционный налоговый кредит является эффективным инструментом государственного налогового регулирования, который имеет принципиальное отличие

- от иных видов налоговых льгот и инструментов государственного регулирования.
- 2) Используя механизм инвестиционного налогового кредита государство может выполнять поставленные социально-экономические задачи путем стимулирования полезной деятельности определенных налогоплательщиков и успешно использовать данный инструмент налогового регулирования для достижения положительных результатов.
 - 3) В содержании понятия инвестиционного налогового кредита, приведенном в Налоговом кодексе РФ, отсутствует указание на такой существенный признак как инвестиционность, раскрывающий сущность и выражающий инвестиционный характер данного инструмента.
 - 4) Инвестиционному налоговому кредиту следует уделять большее внимание, расширять сферы и улучшать способы его применения. Иметь в распоряжении средство для применения, не расширяя, и (или), не улучшая способы его применения – подход, который рациональным назвать нельзя.
 - 5) Полезным и целесообразным способом расширения практики применения налогового кредита инвестиционного характера, авторы считают увеличение круга субъектов, имеющих право воспользоваться таким преимуществом.
 - 6) Целесообразным, по мнению авторов, было бы определение связи или ее отсутствия инвестиционного налогового кредита с гражданским законодательством, что внесло бы большую ясность в регулировании и использовании данного механизма.
 - 7) Наличие некоторой неясности в правоотношениях, связанных с предоставлением и использованием инвестиционного налогового кредита, обуславливается по мнению авторов, в том числе, недостаточной обоснованностью и точностью названия.

Библиография

1. Абакарова Р.Ш. Применения инвестиционного налогового кредита в России // Теория и практика общественного развития. 2014. № 9. С. 134-136.
2. Лютер А.А. Инвестиционный налоговый кредит: понятие и проблемы применения // Юридические науки. 2020. № 15-1 (93). С. 74-76.
3. Мокина Л.С., Сумкина О.В. Анализ применения инвестиционного налогового кредита как института финансирования инновационной экономики в российском праве // Креативная экономика. 2018. № 1. С. 61-72.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023).
5. Приказ Федеральной налоговой службы от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1134 «Об утверждении Порядка предоставления налоговыми органами отсрочки, рассрочки по уплате задолженности по налогам, сборам и страховым взносам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и (или) налогов, сборов, страховых взносов, срок уплаты которых не наступил, инвестиционного налогового кредита».
6. Приказ ФНС России от 29.11.2005 № САЭ-3-19/622 «Об утверждении форм Договоров об инвестиционном налоговом кредите».
7. Распоряжение Правительства РФ от 05.03.2022 № 427-р (ред. от 16.12.2022) «О выделении в 2022 году бюджетных ассигнований на предоставление субсидий кредитным организациям на возмещение недополученных ими доходов».
8. Рухтина В.С. Инвестиционный налоговый кредит в Российской Федерации: реалии, проблемы и пути их преодоления // Вопросы российской юстиции. 2021. № 15. С. 937-945.
9. Федеральный закон от 19.12.2022 № 519-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и приостановлении действия отдельных положений законодательных актов Российской Федерации».
10. Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ (ред. от 28.12.2022) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений».

Investment tax credit in tax law as a tool for legal regulation of public relations

Anatolii A. Golovin

Graduate Student,
Belgorod State National Research University,
308015, 85, Pobedy str., Belgorod, Russian Federation;
e-mail: 1363920@bsu.edu.ru

Vladislav I. Lin'kov

Graduate Student,
Belgorod State National Research University,
308015, 85, Pobedy str., Belgorod, Russian Federation;
e-mail: 1381337@bsu.edu.ru

Natal'ya V. Borodaenko

Senior Lecturer of the Law Institute,
Belgorod State National Research University,
308015, 85, Pobedy str., Belgorod, Russian Federation;
e-mail: borodaenko@bsu.edu.ru;

Abstract

Goals. Study of an investment tax credit (a tax credit of an investment nature) as a means of regulating legal relations arising between certain subjects of tax law; consideration of some issues related to the effectiveness and expediency of using this tool in the regulation of socio-economic relations; deepening the understanding of the investment tax credit and clarifying the benefits of using it. To achieve the goals set in our work, we consider the definition of an investment tax credit and its features (conditions, grounds and procedure for granting), as well as the singularity of the impact of an investment tax credit on public relations as a tool for fulfilling the regulatory function of taxes and fees. The paper also provides a correlation and analysis of the concept of "investment tax credit" with the concepts of "deferred" and "installment plan" for the payment of taxes and fees, their similarities and differences. Methods. In the process of research, the authors use the following logical methods and techniques for working with information: analysis, synthesis, comparison, abstraction and generalization. Conclusions. The state does not pay due attention to the investment tax credit as a means of regulating social relations, and therefore the improvement of this mechanism and the development of methods for its application have practically been stopped. The authors concluded that it is necessary to pay more attention to the investment tax credit on the part of the legislator and society, to expand the scope and improve the ways of its application.

For citation

Golovin A.A., Lin'kov V.I., Borodaenko N.V. (2023) Investitsionnyi nalogovyi kredit v nalogovom prave kak instrument pravovogo regulirovaniya obshchestvennykh otnoshenii [Investment tax credit in tax law as a tool for legal regulation of public relations]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 13 (3A), pp. 491-498. DOI: 10.34670/AR.2023.84.44.081

Keywords

Investments, credit, investment tax credit, tax, collection, installment plan for taxes and fees, deferral of taxes and fees, tax incentives, tax law, functions of tax law.

References

1. Abakarova R.Sh. (2014) Primeneniya investitsionnogo nalogovogo kredita v Rossii [Applications of the investment tax credit in Russia]. *Teoriya i praktika obshchestvennogo razvitiya* [Theory and practice of social development], 9, pp. 134-136.
2. *Federal'nyi zakon ot 19.12.2022 № 519-FZ «O vnesenii izmenenii v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossiiskoi Federatsii i priostanovlenii deystviya otdel'nykh polozhenii zakonodatel'nykh aktov Rossiiskoi Federatsii»* [Federal Law No. 519-FZ of December 19, 2022 “On Amendments to Certain Legislative Acts of the Russian Federation and Suspension of Certain Provisions of Legislative Acts of the Russian Federation”].
3. *Federal'nyi zakon ot 25.02.1999 № 39-FZ (red. ot 28.12.2022) «Ob investitsionnoi deyatel'nosti v Rossiiskoi Federatsii, osushchestvlyаемoi v forme kapital'nykh vlozhenii»* [Federal Law No. 39-FZ of February 25, 1999 (as amended on December 28, 2022) “On investment activities in the Russian Federation carried out in the form of capital investments”].
4. Lyuter A.A. (2020) Investitsionnyi nalogovyi kredit: ponyatie i problemy primeneniya [Investment tax credit: concept and problems of application]. *Yuridicheskie nauki* [Legal sciences], 15-1 (93), pp. 74-76.
5. Mokina L.S., Sumkina O.V. (2018) Analiz primeneniya investitsionnogo nalogovogo kredita kak instituta finansirovaniya innovatsionnoi ekonomiki v rossiiskom prave [Analysis of the application of an investment tax credit as an institution for financing an innovative economy in Russian law]. *Kreativnaya ekonomika* [Creative Economics], 1, pp. 61-72.
6. *Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' vtoraya) ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 28.12.2022) (s izm. i dop., vstup. v silu s 01.01.2023)* [Tax Code of the Russian Federation (Part Two) dated July 31, 1998 No. 146-FZ (as amended on December 28, 2022) (as amended and supplemented, effective from January 1, 2023)].
7. *Prikaz Federal'noi nalogovoi sluzhby ot 30.11.2022 № ED-7-8/1134 «Ob utverzhdenii Poryadka predostavleniya nalogovymi organami otsrochki, rassrochki po uplate zadolzhennosti po nalogam, sboram i strakhovym vnosam v byudzhetny byudzhetnoi sistemy Rossiiskoi Federatsii i (ili) nalogov, sborov, strakhovykh vnosov, srok uplaty kotorykh ne nastupil, investitsionnogo nalogovogo kredita»* [Order of the Federal Tax Service dated November 30, 2022 No. ED-7-8/1134 “On approval of the procedure for granting deferrals, installment plans for the payment of debts on taxes, fees and insurance contributions to the budgets of the budgetary system of the Russian Federation and (or) taxes, fees, insurance premiums that are not due, investment tax credit”].
8. *Prikaz FNS Rossii ot 29.11.2005 № SAE-3-19/622 «Ob utverzhdenii form Dogovorov ob investitsionnom nalogovom kredite»* [Order of the Federal Tax Service of Russia dated November 29, 2005 No. SAE-3-19/622 “On approval of the forms of Investment Tax Credit Agreements”].
9. *Rasporyazhenie Pravitel'stva RF ot 05.03.2022 № 427-r (red. ot 16.12.2022) «O vydelenii v 2022 godu byudzhetnykh assignovaniy na predostavlenie subsidii kreditnym organizatsiyam na vozmeshchenie nedopoluchennykh imi dokhodov»* [Decree of the Government of the Russian Federation No. 427-r dated March 5, 2022 (as amended on December 16, 2022) “On the allocation in 2022 of budget allocations for the provision of subsidies to credit institutions to compensate for their lost income”].
10. Rukhtina V.S. (2021) Investitsionnyi nalogovyi kredit v Rossiiskoi Federatsii: realii, problemy i puti ikh preodoleniya [Investment tax credit in the Russian Federation: realities, problems and ways to overcome them]. *Voprosy rossiiskoi yustitsii* [Issues of Russian justice], 15, pp. 937-945.