



Оценка комплементарности льготных налоговых режимов Сахалинской области

Владимир Владимирович Громов

E-mail: gromov-vv@ranepa.ru, ORCID: 0000-0003-1340-359X

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, г. Москва, Российская Федерация

Аннотация

Государственное регулирование процессов антропогенного воздействия на природу, включая политику ограничения выбросов парниковых газов, предполагает оказание поддержки тем предприятиям, которые направляют инвестиции на реализацию климатических проектов. Их востребованность подтверждается той задачей, которая была поставлена Арктическим советом под председательством России перед Международной конференцией по вопросам изменения климата и таяния вечной мерзлоты, проведенной в Якутске 22–24 марта 2023 г., — найти обоснованные, практические решения для адаптации глобальной экономики к таким изменениям. В рамках налоговой политики готовым решением является пакет налоговых льгот, разработанных Минэкономразвития России для участников климатических проектов. Согласно проекту их поддержка должна включать в себя ряд налоговых освобождений (по НДС, налогу на прибыль и НДФЛ). Вместе с тем многообразие налоговых режимов инвестиционного характера, установленных в прежние годы, делает неочевидным введение новых налоговых льгот ввиду предположения об их избыточности. Ведь и те и другие имеют сходство в том, что ориентированы на рост инвестиционной активности в регионе.

Исходя из этого, цель статьи заключается в том, чтобы на основе комплексного сравнительного анализа спроектированных льгот и действующих льготных налоговых режимов ответить на вопросы о том, насколько обоснованным было бы решение об очередном расширении перечня налоговых льгот из соображений стимулирования климатических проектов и можно ли использовать имеющиеся стимулы вместо того, чтобы вводить новые. Для обеспечения полноты и практической значимости выводов анализ выполняется в разрезе конкретного субъекта РФ, в качестве которого выбрана Сахалинская область. Среди других российских регионов она выделяется повышенным уровнем получаемой налоговой поддержки, равно как и реализацией пилотного проекта по достижению углеродной нейтральности, и потому является репрезентативной для проверки гипотезы.

Гипотеза исследования строится на тезисе о том, что новые налоговые льготы могут усложнить российскую налоговую систему, однако не пересекают сферу применения других режимов, а, наоборот, дополняют ее. Результаты показывают, что климатические проекты, отличаясь по целям и направлениям инвестиций, требуют применения особых подходов в налоговой политике, поскольку, в частности, создают полезный экономический эффект не в виде производства товаров и получения прибыли, а в виде сокращения выбросов парниковых газов и возможностей выхода инвестора на рынок углеродных единиц.

Ключевые слова: выбросы парниковых газов, климатическая политика, налоговая льгота, налоговая политика, налоговый режим, эксперимент, Сахалинская область

JEL: E62, Q54, R11

Для цитирования: Громов В. В. Оценка комплементарности льготных налоговых режимов Сахалинской области // Финансовый журнал. 2023. Т. 15. № 3. С. 41–58.
<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2023-3-41-58>.

© Громов В. В., 2023

<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2023-3-41-58>

Assessing the Complementarity of Preferential Tax Regimes in the Sakhalin Region

Vladimir V. Gromov

RANEPA, Moscow, Russian Federation

gromov-vv@ranepa.ru, <https://orcid.org/0000-0003-1340-359X>

Abstract

State regulation of the anthropogenic impact on nature, including the policy of limiting greenhouse gas emissions, makes it necessary to support those enterprises that are willing to invest in climate projects. The relevance of incentives in this field is confirmed by the task set by the Arctic Council chaired by Russia at the Research and Training Conference on Climate Change and Permafrost Thawing 2023, namely to find reasonable, practical solutions for adapting the global economy to such changes. In the area of taxation, there is a solution prepared by the Russian Ministry of Economic Development willing to provide a package of tax benefits for investors. According to the draft, they should be exempted from paying VAT and income tax. At the same time, the variety of previously introduced preferential 'investment' tax regimes calls into question the rationality of new tax incentives due to the assumption of their redundancy. The fact is that they have similarities in the basic idea of support aimed at the growth of regional investment activity. For this reason, the purpose of the article is to answer the following questions: Is it really worthwhile to expand the number of tax regimes once again? Is it possible to use existing incentives instead of introducing new ones? To achieve the purpose, we rely on the results of comprehensive, comparative analysis of the developed incentives and the current tax preferential regimes on the example of the Sakhalin region. It stands out among other regions of Russia by its carbon-neutral pilot project and the greater number of preferences already enjoyed by investors, so we can provide representative and practically significant results. The hypothesis of the study is based on the concept of complementarity, meaning that the newly developed tax incentives will contribute to the complexity of the Russian tax system but will not cross the scope of the other mentioned tax regimes. The results show that climate projects have their own specifics in terms of objectives as well as areas of investment that require special approaches in tax policy, since investors create a useful economic effect in the form of reducing greenhouse gas emissions rather than producing goods, and no taxable profit is generated until the investor profitably sells carbon units in the market.

Keywords: climate policy, experiment, greenhouse gas emissions, tax incentive, tax policy, tax regime, Sakhalin region

JEL: E62, Q54, R11

For citation: Gromov V.V. (2023). Assessing the Complementarity of Preferential Tax Regimes in the Sakhalin Region. *Financial Journal*, 15 (3), 41–58 (In Russ.).
<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2023-3-41-58>.

© Gromov V.V., 2023

ВВЕДЕНИЕ

Сахалинская область — это регион, экономическое развитие которого тесно связано с реализацией инвестиционных проектов, для поддержки которых российские власти предусмотрели несколько льготных налоговых режимов. Повышенное внимание к этому региону со стороны федеральных властей объясняется тем, что, будучи островным, он имеет обособленную инфраструктуру и при этом богат ресурсами, добыча которых, как известно, ведет к выбросам парниковых газов. Согласно данным Правительства Сахалинской области, «суммарные антропогенные нетто-выбросы парниковых газов на территории Сахалинской области за 2021 г. составили почти 2 млн т CO₂-экв.»¹. Поэтому с 1 сентября 2022 г. здесь запущен климатический эксперимент по достижению углеродной нейтральности, т. е. такого состояния, при котором объем выбросов равен объему их поглощения.

Интенсивная декарбонизация российской экономики, рассматриваемая как фактор устойчивого экономического роста, должна, с точки зрения Правительства РФ, начинаться с самых неэффективных углеродоемких отраслей и дополняться мерами финансовой, а также налоговой политики². Не затягивая с этим вопросом, Минэкономразвития России, назначенное, кстати, координатором эксперимента³, еще до его запуска подготовило пакет федеральных налоговых льгот для участников климатических проектов с целью снижения стоимости их реализации при одновременном повышении рентабельности обращения углеродных единиц за счет продажи последних по более низким ценам в сравнении с ситуацией исчисления и уплаты налогов в стандартном порядке⁴. Корректировка фискальной нагрузки как средство обеспечения роста инвестиционной привлекательности климатических проектов задумывалась в виде, во-первых, отмены НДС по операциям продажи углеродных единиц и по операциям оказания услуг / выполнения работ, связанных с объектами основных средств и осуществляемых в связи с реализацией таких проектов⁵; во-вторых, освобождения от налогообложения доходов, возникающих от продажи углеродных единиц, причем не только по налогу на прибыль, но и в части НДФЛ (поскольку участниками эксперимента могут быть не только организации, но также индивидуальные предприниматели⁶). Хотя проект с названными льготами прошел все этапы рассмотрения на федеральном портале нормативных правовых актов, предложения Минэкономразвития России пока что остаются на уровне идеи. Однако при наличии юридически оформленной арки их имплементация в налоговое законодательство может оказаться лишь вопросом времени, тем более что этому благоприятствует запуск отечественного рынка углеродных единиц, торги которыми на Московской бирже начались в конце сентября 2022 г. На этом фоне налоговые льготы выглядят востребованным способом придать им импульс. Например, по словам заместителя председателя Комитета по природопользованию и экологии Торгово-промышленной палаты РФ О. Б. Плужникова, «чтобы этот рынок полноценно заработал, необходима система стимулов для компаний», и в числе стимулов были названы в первую очередь налоговые льготы⁷.

¹ Официальный сайт губернатора и Правительства Сахалинской области. URL: <https://sakhalin.gov.ru>.

² Постановление Правительства Сахалинской области от 24 декабря 2019 г. № 618 «Об утверждении Стратегии социально-экономического развития Сахалинской области на период до 2035 года».

³ Постановление Правительства РФ от 20 апреля 2022 г. № 708 «Об определении координатора эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов на территории отдельных субъектов Российской Федерации».

⁴ Проект федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и пояснительная записка к нему. URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=120010>.

⁵ Строго говоря, речь идет о технологическом обновлении основных фондов, проводимом ради сокращения выбросов парниковых газов.

⁶ Вместе с тем среди всех 50 участников эксперимента, перечень которых утвержден распоряжением Правительства Сахалинской области от 27 сентября 2022 г. № 660-р, нет ни одного индивидуального предпринимателя.

⁷ В России формируется рынок углеродных единиц // Российская газета. URL: <https://rg.ru/2022/10/18/vazhnee-vozduha.html>.

Отсюда возникает необходимость в оценке целесообразности и перспектив налоговой поддержки участников климатических проектов в том сценарии, который был предложен Минэкономразвития России. Между тем для получения надежных результатов оценка должна проводиться в широком срезе преференциальных налоговых режимов, а для этого должен быть выбран регион, который по их количеству выделяется среди прочих субъектов РФ. Таким регионом как раз является Сахалинская область, где можно обнаружить не только широко распространенные, но и единственные в своем роде налоговые условия деятельности (имеются в виду льготы Курильских островов).

НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ САХАЛИНСКОЙ ОБЛАСТИ В КОНТЕКСТЕ КЛИМАТИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ

Повышенное внимание властей к проблемам экономического освоения и развития Дальнего Востока обуславливает активное вовлечение Сахалинской области в федеральную политику налогового стимулирования, что выражается в наличии на территории этого региона заметного числа налоговых режимов инвестиционного характера⁸. Важно понимать, что те причины, которые обусловили проведение эксперимента в области климатической политики и подтолкнули очередной этап разработки налоговых льгот для привлечения инвесторов, носят системный характер, а значит, легли в основу тех инициатив по экономическому развитию Дальневосточного федерального округа в целом и Сахалинской области в частности, которые были реализованы в предыдущие годы. Можно с уверенностью говорить о том, что уже сейчас эта область насыщена льготными налоговыми режимами, включающими налоговые льготы для:

1) участников региональных инвестиционных проектов (РИП), поддерживаемых федеральными властями с 1 января 2014 г. «в целях создания благоприятных налоговых условий для осуществления инвестиционной деятельности и поддержки создания новых промышленных предприятий и высокотехнологичных проектов»⁹;

2) резидентов территорий опережающего развития (ТОР), создание которых началось в Сахалинской области в 2016 г. и обуславливается целями «ускоренного социально-экономического развития регионов Российской Федерации» на основе привлечения в их экономику инвестиций¹⁰. Как таковые территории опережающего развития являются городским вариантом особых экономических зон¹¹;

3) резидентов свободного порта Владивосток (СПВ), в территорию которого Сахалинская область была включена на этапе пространственного расширения данного налогового режима тоже в 2016 г.¹² Выделение территорий под свободный порт, не относимый между тем к портовым особым экономическим зонам, проводилось из соображений привлечь

⁸ В рамках данной статьи под налоговыми режимами мы понимаем совокупность налоговых льгот, адресуемых конкретной категории налогоплательщиков и объединяемых целями стимулирования, равно как имеющих территориально определенные границы применения. Льготы образуют режим также потому, что устанавливаются, как правило, в одном пакете и взяты в совокупности определяют условия ведения предпринимательской/инвестиционной деятельности.

⁹ Пояснительная записка к проекту федерального закона № 249572-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части стимулирования инвестиционных проектов на территориях Дальневосточного федерального округа, Забайкальского края, Республики Бурятия и Иркутской области».

¹⁰ Пояснительная записка к проекту федерального закона № 623885-6 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации»».

¹¹ По словам заместителя министра экономики Республики Татарстан Н. А. Таркаевой, «ОЭЗ — это «чистое поле». Это территория вне города. Индустриальная зона, огороженная забором, с таможенным постом и КПП». URL: <https://realnoevremya.ru/articles/65204-natalya-tarkaeva-na-onlayn-rasskazala-o-toser>.

¹² В первоначальных границах свободный порт охватывал муниципальные образования только Приморского края, административным центром которого является Владивосток.

на Дальний Восток инвестиции, способствовать «интеграции экономики России в систему международных экономических отношений стран Азиатско-Тихоокеанского региона» и на этой основе увеличить темпы «социально-экономического развития Приморского края и Дальневосточного федерального округа»¹³;

4) участников специальных инвестиционных контрактов (СПИК), которые в налоговых целях первоначально были приравнены к участникам региональных инвестиционных проектов и с 1 января 2017 г. стали получать льготы по налогу на прибыль. Они были установлены во исполнение принятого государством обязательства осуществлять меры стимулирования деятельности в сфере промышленности¹⁴. С 1 января 2020 г. инвесторы, реализующие инвестиционные проекты по таким контрактам, определены в отдельную категорию налогоплательщиков;

5) новых организаций, зарегистрированных на территории Курильских островов после 1 января 2022 г. Эти острова являются частью Сахалинской области, и введение на их территории благоприятного режима деятельности, по словам заместителя Председателя Государственной думы И. А. Яровой, станет «стимулом для развития нового бизнеса на Курилах, в том числе молодых стартапов, а значит, и развития самих Курил: инфраструктуры островов, экономики и социального благополучия людей»¹⁵;

6) участников особой экономической зоны (ОЭЗ) на Курильских островах. Решение о ее создании было принято в 2023 г., исходя из особенностей географического положения региона и связанных с ним геополитических интересов России. Данный режим строится на предоставлении организациям и индивидуальным предпринимателям, получившим статус участника ОЭЗ, тех же преференций, которыми пользуются участники ОЭЗ в Магаданской области, и будет действовать до 2047 г.¹⁶ С формальной стороны Курильские острова присоединяются к ОЭЗ в Магаданской области, образуя один режим деятельности, поэтому его назначение является идентичным — комплексное экономическое развитие, не сводимое к конкретным отраслям и сферам предпринимательской деятельности (как в случае с обычными зонами). Важно заметить, что новые организации Курильских островов пользуясь налоговыми льготами, автоматически интегрируются с ОЭЗ, становясь ее участниками и получая преимущества режима свободной таможенной зоны. В иных случаях бизнесу необходимо заключать соглашение с администрацией ОЭЗ.

Таким образом, предложения Минэкономразвития России о введении налоговых льгот для участников климатических проектов следует рассматривать в контексте сформированного правового поля, которое, как видим, отличается разнообразием мер налоговой поддержки. Поскольку «крупные инвестиционные проекты являются важнейшим фактором активного развития Сахалинской области»¹⁷, все перечисленные режимы деятельности имеют сходство в том, что ориентированы на рост инвестиционной активности с той разницей, что одни режимы — ОЭЗ, ТОР, СПВ — имеют строго определенные границы, тогда как сфера действия других — РИП и СПИК — не распадается на муниципальные образования, охватывая регион в целом. Оценивая перспективы реализации этих предложений, нам необходимо ответить на два вопроса: а) приведет ли введение новых налоговых льгот

¹³ Пояснительная записка к проекту федерального закона № 811783-6 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О свободном порте Владивосток»».

¹⁴ Федеральный закон от 31 декабря 2014 г. № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Федерации».

¹⁵ Для новых организаций на Курилах введут налоговые льготы / ГД ФС РФ. URL: <http://duma.gov.ru/news/53223>.

¹⁶ Федеральный закон от 18 марта 2023 г. № 84-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и о проведении на территории Калининградской области эксперимента по созданию условий для упорядоченной электронной торговли товарами».

¹⁷ Постановление Правительства Сахалинской области от 24 декабря 2019 г. № 618 «Об утверждении Стратегии социально-экономического развития Сахалинской области на период до 2035 года».

к пересечению с имеющимися режимами налоговой поддержки, в том числе к эффекту конкуренции стимулирующих механизмов; б) имеется ли на данный момент возможность вместо расширения перечня налоговых льгот использовать действующие механизмы для достижения заявленных целей климатической повестки с учетом того, что, по мнению вице-президента РСПП А. В. Варварина, «для более капиталоемких и долгосрочных проектов (например, по улавливанию, хранению и утилизации CO₂) требуются дополнительные механизмы поддержки по аналогии с действующими механизмами промышленной политики и стимулирования инвестиций»¹⁸. Аналогами, в сущности, и являются те режимы, которые вводятся в Сахалинской области на протяжении всех последних лет.

Теоретические подходы к решению вопроса об использовании налоговых льгот

Налоговое стимулирование — это дискуссионная область налоговых отношений, и рассматривать ее можно в двух аспектах: применительно к целесообразности введения новых налоговых льгот, предлагаемых в заранее определенных и точно известных параметрах (бенефициары, виды льгот, срок и территории их действия и др.); на уровне восприятия льгот, крайними точками которого является признание за льготами роли чуть ли не более важной, чем фискальная, и, наоборот, отрицание их регулирующей силы, причисление к заведомо вредным для налоговой системы элементам. В первом случае льготы оцениваются с практической точки зрения: существует ли в них объективная потребность у налогоплательщиков, помогут ли они решить те или иные социально-экономические проблемы и не станут ли бременем для бюджетной системы в большей степени, чем пользой для экономики. Во втором случае оценка целесообразности льготирования поднимается на концептуальную высоту, где определяется само отношение государства к мерам налогового стимулирования и их значимости, чем закладываются основы налоговой политики, выражаемой на практике в масштабах и формах налогового стимулирования. В свою очередь, по реальному составу налоговой системы и количеству отступлений от обычных правил налогообложения можно судить о фактическом соотношении фискальной и регулирующей функций налогов на конкретном этапе экономического развития.

Соответственно, принимаемая государством концепция налогового стимулирования влияет на решения по льготам в заданных, внутренних и внешних, условиях; в свою очередь, и сами льготы можно рассматривать в контексте определенного круга задач, например связанных с привлечением инвестиций. И с этой точки зрения для государства всегда существует ясно выраженная мотивация при введении налоговых льгот, в том числе объединяемых в налоговый режим. Как отмечает Минфин России, налоговое стимулирование хозяйственной деятельности — это экономическое средство поддержки секторов экономики, для развития которой доступно множество инструментов налогового права; государство пользуется ими, чтобы развивать экономику в целом, а также ее отрасли. Этим объясняется создание в стране особых экономических зон и территорий опережающего развития, а также внедрение механизма региональных инвестиционных проектов и специальных инвестиционных контрактов. Все они являются льготными налоговыми режимами и предназначены для формирования благоприятного инвестиционного климата, способствующего привлечению инвестиций и размещению производств на территории России¹⁹. И в такой налоговой политике прослеживается логика макроэкономического регулирования, обуславливаемая перераспределением налоговой нагрузки между потреблением и инвестированием. Например, существует мнение, что, устанавливая налоговые льготы и дифференцируя ставки налогов по отраслям/регионам и повышая налоговую нагрузку

¹⁸ Правительство предложило ввести налоговые льготы для климатических проектов // Ведомости. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2021/09/06/885466-minekonomrazvitiya-nalogovie>.

¹⁹ Письмо Минфина России от 5 октября 2018 г. № 03-01-11/71700.

на потребление²⁰, государство создает стимулы для активизации предпринимательской и прежде всего производственной деятельности, результатом чего должно стать построение социально ориентированной налоговой системы [Стародубцев и др., 2015]. Экономической основой регулирующей налоговой политики является так называемый кейнсианский аргумент, суть которого заключается в целесообразности увеличения количества налоговых льгот и снижения налоговых ставок для увеличения реальных располагаемых доходов бизнеса с перспективами роста их инвестиционных возможностей, а также доходов населения, от размера которых зависит совокупный спрос [Малис, Грундел, 2020]. Разумеется, речь не идет о любых, в том числе непродуманных и «плохих», льготах: уменьшение налогов, конечно, оправдывается социальными и стимулирующими целями, но только в тех случаях, когда налоговые льготы приносят пользу всему обществу, выбираются и устанавливаются сообразно способности налогоплательщика платить налог [Еременко, 2015]. В идеале применение налоговых льгот должно иметь тот или иной социальный и экономический результат, который выявляется сравнением потерь бюджета с полезностью деятельности получателя льготы (бенефициара) [Соловьев, 2013]. Это значит, что льгота, даже если она была установлена с правильной целью, не должна превращаться в самоцель и сохраняться в налоговой системе, когда не приносит пользы государству/региону либо обходится слишком дорого его бюджетной системе. Если исходить из того, что налоговые льготы являются следствием перераспределения финансовых ресурсов, то и налоговое регулирование должно постоянно сопровождаться контролем за этим процессом, его качественными и количественными параметрами [Нестеров, 2000]. В русле позитивного восприятия налоговых льгот в свое время даже выдвигалось предложение вернуться к инвестиционной налоговой льготе, освобождая от налога на прибыль любое предприятие, которое реинвестирует прибыль в свое производство и развитие, и такой подход рассматривался как более эффективный, нежели оказание адресной поддержки по формальной инновационности предприятия [Васильев, 2010]. При этом не отрицается значение налоговых льгот как инструмента оперативной реакции на проблемы, возникновение которых прежде не предвиделось и потому не учитывалось при разработке стратегий налоговой политики: в частности, «одной из мер по смягчению последствий от эпидемии коронавируса продолжает оставаться установление налоговых льгот» [Подкопаев, 2021]. В этом отношении релевантной мерой также служит пролонгация специальных инвестиционных контрактов в версии 1.0 на фоне санкционного давления, создающего угрозу для инвестиционных проектов, которые предусмотрены этими контрактами²¹.

Вместе с тем увлечение налоговыми льготами, возникающее из необходимости решения разнообразных экономических проблем в условиях глобальной конкуренции за инвестиции, рано или поздно приводит к тому, что качество льгот уступает место их количеству, а рост последнего начинает отождествляться с улучшением инвестиционного климата в стране. Тогда разнообразие льготных налоговых режимов трансформируется в положительный признак налоговой системы, одновременно формируя вектор ее развития. В середине 2010-х гг. отмечалось, что «в том или ином виде налоговые льготы по налогу на прибыль появляются практически ежегодно» [Малис, 2014], и это вряд ли можно считать перспективным способом регулирования налоговых отношений. Естественно, что в каждом случае для установления льготы на практике находится довод, имеющий корни в экономической теории. Все налоговые преференции, которыми наполняется российская налоговая система в последнее десятилетие, объясняются расширением производственной,

²⁰ Напомним, что с 1 января 2019 г. ставка НДС была увеличена с 18 до 20%.

²¹ Федеральный закон от 14 марта 2022 г. № 57-ФЗ «О внесении изменений в статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон «О промышленной политике в Российской Федерации» в части регулирования специальных инвестиционных контрактов».

инновационной, экспортной и другой деятельности с перспективами роста налоговых поступлений в государственный бюджет. Видимо, по этой причине новые льготы для инвесторов появляются достаточно легко, а спектр доступных им льготных налоговых режимов отличается разнообразием и периодически расширяется из допущения о том, что ускоренное развитие территорий и отраслей в рамках обычных налоговых условий недостижимо.

Восприятие мер налоговой поддержки в качестве универсального средства решения экономических проблем, имеющих неналоговые, институциональные предпосылки, может вести к расхождениям между ожидаемыми и фактическими результатами применения налоговых льгот. Известно, например, что предоставление регионами налоговых льгот действительно может улучшить субфедеральные экономические показатели, но «во многих регионах реакция инвесторов на различия в региональных условиях налогообложения достаточно слабая», если не развита необходимая инвесторам производственная и социальная инфраструктура [Греченюк и др., 2007]. Этим помимо прочего объясняется активное вовлечение федерального центра в регулирование региональных налоговых нагрузок в части инвестиционной деятельности, активизировать которую должным образом нельзя с помощью только регионального законодательства. В то же время, как показывает практика, введение налоговых инвестиционных стимулов, на которые российские власти выделяют значительный объем бюджетных ресурсов, до сих пор не имеет соответствующей отдачи в виде роста инвестиций [Вякина и др., 2022]. Это не удивляет, если признать, что «налоговые стимулы не являются самым значимым фактором при выборе потенциальным инвестором региона для реализации инвестиционных проектов» и одновременно формируют предпосылки «для налоговой конкуренции между территориями за снижение налоговых ставок» [Вякина и др., 2022]. Проблема, как представляется, не сводится к тому, что одни льготы имеют хороший дизайн и потому эффективны, а другие — неудачный и потому бесполезны для страны или региона. Она глубже и состоит в том, что налоговая политика не устраняет полностью макроэкономические диспропорции: она способна только их корректировать. Также налоговой политике, относимой к рыночным методам воздействия на экономику и бизнес, сложно справляться с вызовами внешнеполитической конъюнктуры, часто опирающейся на нерыночные методы. Известно, что российская налоговая политика строилась в 1990-х гг. на широком льготировании налогоплательщиков, но оно «не приводило к увеличению объема инвестиций, росту экономической активности и снижению уклонения от налогов» в силу того, что в переходной экономике взаимосвязи между экономической активностью и налоговой политикой более сложные [Аронов, 2001]. Хотя Правительство России отмечало, что переход к рыночной экономической системе в России в основном был завершен еще в середине 2000-х гг.²², согласно классификации ООН Россия и в 2022 г. остается в числе стран с переходной экономикой²³.

Уместно напомнить о причинах кодификации отечественного налогового законодательства. В частности, она основывалась на тезисе о том, что «налоги плохо регулируют экономику, их суть — наполнение бюджета», вследствие чего необходимость внесения изменений в это законодательство требует дополнительного и притом научного обоснования [Борзунова, 2010]. С этой позиции расширение перечня налоговых льгот и переход к множественности льготных налоговых режимов является отступлением, возможно вынужденным, от исходной идеи упрощения налоговой системы как условия для более прозрачного, а значит, эффективного администрирования налогов. Само наличие льготы или льготного режима формирует мотивацию ими воспользоваться; и чем больше отступлений

²² Это утверждалось в рамках Концепции долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2020 г. (распоряжение Правительства России от 17 ноября 2008 г. № 1662-р).

²³ World Economic Situation and Prospects 2022 / United Nations. URL: https://www.un.org/development/desa/dpad/wp-content/uploads/sites/45/WESP2022_ANNEX.pdf.

от нейтральности, тем серьезнее проблема уклонения от уплаты налогов. И действительно, специальные налоговые режимы, изначально введенные для субъектов малого бизнеса, «привлекают внимание организаций возможностью «разукрупниться» и перейти на уплату пониженных налогов» [Орлова, 2019], тогда как образование в налоговой системе областей с пониженной налоговой нагрузкой повлекло за собой широкое распространение схем ухода от налогообложения и в итоге побудило государство ограничить компетенции региональных властей по предоставлению налоговых льгот [Воробей, 2005], самостоятельно определяя состав целей и случаев, при которых ставка налога на прибыль может быть снижена. Между тем к имманентным чертам налоговых льгот принято относить их искажающий характер, который негативно отражается на условиях конкуренции хозяйствующих субъектов и наиболее сильно проявляется, когда «крупные фирмы со значительными налоговыми обязательствами получают большие выгоды, чем менее крупные инвесторы», отчего налоговая система становится хуже с точки зрения не только простоты, но и нейтральности, и справедливости, и эффективности [Савина, 2013].

При этом нельзя сбрасывать со счетов недостатки правового регулирования налоговых льгот, правильных с точки зрения замысла их установления. Любая хорошая и даже нужная идея может быть испорчена размытостью периметра льготы, ведущей к правовым «лазейкам», используемым недобросовестными налогоплательщиками, которым льгота не предназначалась, для оптимизации налогообложения, принимающей формально легальный характер. В свою очередь, для добросовестных налогоплательщиков коллизии в правовых нормах, регулирующих налоговые льготы, могут становиться причиной непреднамеренных ошибок, имеющих для государства тот же негативный результат в виде недоплаты налогов [Шестакова Е., 2014]. Применение налоговых льгот может оказаться неправомерным, даже если налоговая минимизация, с точки зрения налогоплательщика, была законной. То есть налоговые льготы порождают вопросы, количество и сложность которых зависят от качества национального законодательства. Ведь и налоговое планирование в рамках закона может сопровождаться налоговыми рисками [Саладзе, 1999].

Между тем полный отказ от налоговых льгот нецелесообразен, так как они представляют собой важный регулирующий инструмент, но и постоянное расширение их перечня вне видимых ограничителей, равно как без доказательств эффективности, было бы неверным направлением налоговой политики. За точку отсчета можно взять слова Президента РФ В. В. Путина, по мнению которого налоговая система «должна быть целостной, без всяких ниш, изъятий», но крайностей следует избегать, следуя творческому подходу при анализе каждой конкретной инициативы²⁴. Принимая во внимание, что такой подход был озвучен в рамках Послания Федеральному собранию в 2023 г., речь идет не о пожеланиях, но об ориентире внутренней политики государства, проводимой по линии налогообложения.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПРЕДЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И ДЕЙСТВУЮЩИХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ ИНВЕСТИЦИОННОГО ХАРАКТЕРА

Поначалу может показаться, что ответ на первый вопрос — о смешении сфер налоговой поддержки — лежит на поверхности: раз налоговых режимов, составляющих альтернативы друг другу, так много, то пересечения в налоговых льготах неизбежны. Однако было бы неправильно вводить себя в заблуждение формальным количеством (многообразием) режимов. Первоочередное значение имеет не количество, но сфера действия каждого режима в отдельности. В соответствии с этим должна определяться и степень перекрытия режимов, территориальный охват которых показан в табл. 1.

²⁴ Послание Президента РФ Федеральному собранию от 21 февраля 2023 г.

**Льготные налоговые режимы в Сахалинской области /
Preferential tax regimes of the Sakhalin region**

№ п/п	Городские округа Сахалинской области	РИП/СПИК	ТОР	СП Владивосток	Курильские острова
1	г. Южно-Сахалинск	✓	«Горный воздух», «Южная»	×	×
2	Александровск-Сахалинский район	✓	×	×	×
3	Анивский	✓	«Горный воздух», «Южная»	×	×
4	Долинский	✓	×	×	×
5	Корсаковский	✓	×	✓	×
6	Курильский	✓	×	×	✓
7	Макаровский	✓	«Южная»	×	×
8	Невельский	✓	×	×	×
9	Ногликский	✓	×	×	×
10	Охинский	✓	×	×	×
11	Поронайский	✓	«Южная»	×	×
12	Северо-Курильский	✓	«Курилы»	×	✓
13	Смирныховский	✓	«Южная»	×	×
14	Томаринский	✓	«Южная»	×	×
15	Тымовский	✓	×	×	×
16	Углегорский	✓	×	✓	×
17	Холмский	✓	×	×	×
18	Южно-Курильский	✓	«Курилы»	×	✓

Примечания: согласно Закону Сахалинской области от 21 июля 2004 г. № 524 «О границах и статусе муниципальных образований в Сахалинской области» муниципальные образования данного субъекта РФ наделены статусом городского округа; образование в границах городского округа двух территорий опережающего развития не означает, что одна из них установлена «сверху» другой. Они разграничиваются по кварталам и земельным участкам.

✓ — налоговый режим применяется в муниципальном образовании; × — налоговый режим не доступен в муниципальном образовании.

Источники: статьи 25.8 и 246.3 НК РФ; законы РФ от 31 мая 1999 г. № 104-ФЗ, от 31 декабря 2014 г. № 488-ФЗ, от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ; постановления Правительства России от 17 марта 2016 г. № 200 «О создании территории опережающего социально-экономического развития “Горный воздух”», от 17 марта 2016 г. № 201 «О создании территории опережающего социально-экономического развития “Южная”», от 23 августа 2017 г. № 992 «О создании территории опережающего социально-экономического развития “Курилы”».

В действительности наличие на территории субъекта РФ множества особых режимов деятельности может быть аргументом против их очередного расширения только в том случае, если цели стимулирования у режимов являются одинаковыми и перекрывают друг друга, причем не только по территории действия мер поддержки, но и по другим параметрам стимулирования, включая объект налоговой поддержки, ее виды (механизмы снижения фискальной нагрузки), а также условия доступа к тому или иному режиму. Рассмотрим эти параметры подробнее.

Территориальный охват. Как показано в таблице выше, на всей территории Сахалинской области действуют только режимы РИП и СПИК. Они изначально вводились в региональных масштабах и не предполагают каких-либо муниципальных обособлений внутри субъекта РФ. Однако большинство льготных налоговых режимов имеют крайне узкий географический охват, т. е. действуют на территории нескольких муниципальных образований, отчего практически не пересекаются даже друг с другом. Исключения среди них составляют Северо-Курильский и Южно-Курильский городские округа, в границах которых одновременно действуют режимы для резидентов ТОР и участников ОЭЗ, а также

налоговые льготы для новых организаций, регистрируемых на территории Курильских островов. При этом территориями опережающего развития заняты менее половины всех городских округов Сахалинской области, тогда как свободный порт Владивосток включает только два ее городских округа. В свою очередь, налоговые льготы для участников климатических проектов спроектированы аналогично режимам РИП и СПИК, т. е. не имеют заранее обозначенных границ. Поскольку остальные режимы уступают предлагаемым налоговым льготам по локациям применения, разнообразие мер поддержки само по себе не является аргументом, достаточным для отказа от налоговой поддержки климатических проектов.

Цель налогового стимулирования. Несмотря на то что все представленные режимы вводились в рамках политики привлечения инвесторов, инвестиции могут осуществляться по разным направлениям, тогда как снижение налоговой нагрузки служит инструментом решения в первую очередь социально-экономических проблем через частный сектор экономики. С этого угла зрения функции налоговых режимов сильно различаются. Например, льготы для новых организаций Курильских островов направлены на диверсификацию экономики, а также расширение предпринимательской активности в секторе малого бизнеса, тогда как региональные инвестиционные проекты, наоборот, развивают крупную промышленность. На ту же цель, по сути, ориентированы и механизм специального инвестиционного контракта, который, как отмечает Правительство России, в версии СПИК 1.0 был призван «привлечь крупные частные капиталовложения в проекты по созданию новых промышленных производств»²⁵, а в версии 2.0 — способствовать освоению серийного производства промышленной продукции на основе современных технологий²⁶. На их трансфер и ориентирован обновленный механизм СПИК. В свою очередь, режим ТОР нужен для обеспечения несырьевого развития и оказания помощи менее крупным производствам²⁷. Режим свободного порта Владивосток предполагает использование экономико-географических преимуществ — портовой инфраструктуры и наличия внешней границы — для наращивания объемов трансграничной торговли на базе Владивостокского транспортного узла, включая создание условий для экспорта продукции тех же несырьевых производств. Создание особой экономической зоны на Курильских островах направлено на решение спектра задач, таких как улучшение условий международного торгового сотрудничества, привлечение зарубежного капитала и кадров, промышленное освоение территорий и укрепление геополитических позиций России на Дальнем Востоке в отношениях с Японией. На этом фоне климатические проекты отличаются несвойственной другим режимам *приоритетной целью* снижения выбросов парниковых газов, которая, надо заметить, может ставиться и при выполнении специальных инвестиционных контрактов — в качестве требования к способу (методам) производства промышленной продукции при внедрении технологии, — но это крайне редкое исключение²⁸. Между тем налоговое стимулирование *региональных инвестиционных проектов* нацелено прежде всего на привлечение в регион новых инвестиций, способствующих его промышленному развитию безотносительно к воздействию создаваемых производств на экологию; поддержка *климатических проектов* ориентирована не столько на создание, сколько на технологическое переоснащение имеющихся

²⁵ Изменены правила заключения СПИК 1.0 / Правительство РФ. URL: http://government.ru/sanctions_measures/measure/46/.

²⁶ Федеральный закон от 31 декабря 2014 г. № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Федерации».

²⁷ Налоговые режимы РИП и ТОР не применяются в отношении деятельности по добыче нефти и природного газа.

²⁸ Так, согласно распоряжению Правительства РФ от 28 ноября 2020 г. № 3143-р предусмотрено требование по сокращению прямых выбросов парниковых газов исключительно на цинковых заводах в результате внедрения технологии вельцевания пылей газоочисток электропечей с прокалкой.

производств²⁹ для достижения углеродной нейтральности. Тем самым у региональных инвестиционных и климатических проектов цели налоговой поддержки не пересекаются. И хотя общей для налоговых льгот идеей является в данном случае приток новых инвестиций, предполагается их разное использование.

Объект воздействия. Адресность налоговых льгот, из которых формируется режим, определяется как целями поддержки, так и спецификой экономического результата, который ожидается на выходе стимулируемых инвестиций. Так, результатом реализации климатического проекта является вовсе не производство товаров и не прибыль от продажи произведенной продукции, а снижение выбросов парниковых газов. Если они опускаются ниже квоты, предприятие получает возможность выпускать в оборот углеродные единицы. Поэтому и льгота по налогу на прибыль рассматривается главным образом как способ регулирования рынка углеродных единиц (прежде всего их стоимости), выпуск которых фактически является условием для снижения налоговой нагрузки, а продажа (с прибылью) — способом ускорить окупаемость инвестиций. Этой уникальной чертой климатические проекты принципиально отличаются от иных стимулируемых проектов, где воздействие на рентабельность является непосредственным и осуществляется через регулирование доли изъятий с прибыли от продаж произведенной продукции (товаров, работ, услуг). Заметим, что результатом осуществления региональных инвестиционных проектов, равно как и специальных инвестиционных контрактов, является именно производство товаров, доходы от продажи которых подпадают под пониженную ставку налога на прибыль. Аналогичным образом устроено налоговое стимулирование резидентов территорий опережающего развития и свободного порта Владивосток, а также новых организаций Курильских островов — под льготу подпадает прибыль как результат основной деятельности. Хотя углеродные единицы тоже можно считать товаром, они не являются материальным продуктом промышленного производства, и потому климатический проект не дает непосредственных экономических выгод, которые можно было бы от налогообложения освободить: как уже отмечено, сначала надо выпустить в оборот углеродные единицы, операции с которыми и прибыль от реализации которых Минэкономразвития России предлагает освободить от налогообложения. Таким образом, применение налоговых льгот участниками климатических проектов направлено на полное устранение фискальных барьеров функционирования указанного рынка.

Состав и виды налоговых льгот формируются под влиянием, с одной стороны, масштаба тех задач, которые должен решать инвестиционный проект в рамках регионального развития, с другой стороны, функций налогового режима в экономике и ожидаемых от его применения результатов. Так как эти факторы на практике сочетаются неодинаково, различаются и преференциальные режимы деятельности, подводимые под реализацию проектов. При инвестиционном характере каждого из рассматриваемых режимов между ними наблюдается существенное расхождение уровней налогового благоприятствования. Если, например, ставится задача осуществить рывок в области предпринимательской активности в регионе, создать точку притяжения внутренних и внешних инвестиций, ускоренными темпами развить инфраструктуру, то резонно ожидать предоставления организациям значительных преференций в области налогообложения. Именно это и наблюдается на территории Курильских островов, где под льготы для новых организаций подпадает не только прибыль, но и корпоративное имущество, и фонд оплаты труда, а срок действия самих льгот, составляющий 20 лет, способен охватить жизненный цикл компании. При этом пониженный тариф страховых взносов характерен для налоговых режимов,

²⁹ Строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, сборка, переработка, обработка и техническое обслуживание основных средств, т. е. работы и услуги, при выполнении/оказании которых НДС, по предложению Минэкономразвития России, не должен начисляться.

закрепляемых за конкретными территориями, поскольку достижение целей их развития всегда связывается с созданием новых рабочих мест. Инвестиционные проекты, не имея заданных территориальных рамок внутри региона, поддерживаются главным образом через налог на прибыль, опять же потому, что он играет ключевую роль в принятии решения о финансировании инвестиционного проекта (табл. 2). В той же логике подготовлен пакет налоговых льгот для участников климатических проектов: ни по страховым взносам, ни по имущественным налогам федеральные льготы не предусмотрены, но имеется льгота по налогу на прибыль в виде освобождения от его уплаты. При формальном сравнении с иными налоговыми режимами она выглядит куда более привлекательной мерой, нежели пониженные ставки налога на прибыль, которые ограничены по времени действия и зависят к тому же от решения субъекта РФ. Вместе с тем важно учитывать, что в отношении климатических проектов предлагается освобождать не совокупность всех доходов участника проекта (инвестора), но только ту их часть, которая связана с оборотом углеродных единиц. Кроме того, деятельность по достижению углеродной нейтральности для промышленных предприятий может носить лишь вспомогательный характер, т. е. не генерирует основной объем прибыли, а значит, льгота для них (в виде освобождения от налога) будет существенно влиять на рентабельность обращения углеродных единиц, но не производства, на котором строится бизнес в целом. Тем самым, при близком рассмотрении, налогоплательщику гораздо выгоднее применять пониженные налоговые ставки, которые, будучи сниженными до 0%³⁰, действуют в отношении всей прибыли, как, например, в случае с региональными инвестиционными проектами, реализуемыми в качестве основного вида деятельности, приносящего не менее 90% всех налогооблагаемых доходов (п. 1 ст. 284.3 НК РФ). В результате освобождение от налога на прибыль для участников климатических проектов нельзя поставить в один ряд с пониженными ставками налога на прибыль других режимов: оно имеет более узкий отраслевой охват и не затрагивает доходы от основной деятельности.

Таблица 2

**Льготные налоговые режимы Сахалинской области
в разрезе составляющих их федеральных налоговых льгот /
Preferential tax regimes of the Sakhalin region by the type of federal tax incentive**

№ п/п	Налоговый режим	Климатические проекты	РИП	ТОР м СП Владивосток	СПИК 2.0	Курильские острова
1	НДС	Освобождение по операциям проекта	x	Ставка 0% (свободная таможенная зона)	x	Ставка 0%; (свободная таможенная зона)
2	Налог на прибыль					
2.1	Освобождение	доходов на рынке углеродных единиц	x	x	x	от всех обязанностей плательщика на 20 лет
2.2	Федеральная ставка налога на прибыль	x	0% на 10 лет	0% на 5 лет	0% в период окупаемости инвестиций на 50%	x
2.3	Региональная ставка налога на прибыль	x	До 10% на первые 5 лет; от 10% на следующие 5 лет	До 5% на первые 5 лет; от 10% на следующие 5 лет	До 17% в период окупаемости инвестиций на 50%*	x

³⁰ Ставка налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджет Сахалинской области, установлена для участников региональных инвестиционных проектов в размере 0% (см. закон Сахалинской области от 27 сентября 2002 г. № 362 «О льготах по налогу на прибыль организаций») и действует в течение пяти лет после получения организацией первой прибыли. Учитывая, что ставка налога, зачисляемого в федеральный бюджет, в этот период также составляет 0%, общий уровень изъятий получается нулевым.

№ п/п	Налоговый режим	Климатические проекты	РИП	ТОР м СП Владивосток	СПИК 2.0	Курильские острова
2.4	Ускоренная амортизация	×	×	×	Повышающий коэффициент	×
3	НДПИ	×	Понижающий коэффициент на 10 лет	Понижающий коэффициент на 10 лет	×	×
4	Транспортный налог	×	×	×	×	Освобождение на 20 лет
5	Налог на имущество	×	×	×	×	Освобождение на 20 лет
6	Земельный налог	×	×	×	×	Освобождение на 20 лет
7	Страховые взносы	×	×	7,6% на 10 лет	×	7,6% на 20 лет

Примечание: к участникам СПИК 1.0 ограничения по периоду окупаемости капитальных вложений в инвестиционный проект не применяются в силу стабилизационной оговорки. Кроме того, как участники промышленных кластеров они могут исчислять страховые взносы по единому пониженному тарифу в размере 7,6%.

Источники: проект федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (подготовлен Минэкономразвития России); Налоговый кодекс РФ в редакции от 18 марта 2023 г. / Sources: Climate Tax Incentives Draft of the Russian Ministry of Economic Development; the Russian Tax Code as of the 18th of March 2023.

Систематизировав результаты сравнительного анализа, мы делаем вывод о том, что налоговые льготы, спроектированные для участников климатических проектов, имеют собственное (уникальное) правовое пространство³¹, с которым по целому ряду критериев другие налоговые режимы инвестиционного характера не пересекаются. Следовательно, климатические проекты могут получать меры налоговой поддержки без рисков нарушения периметра действующих в Сахалинской области режимов. Хотя в отдельных случаях перекрытия самих льгот возможны — прежде всего по налогу на прибыль на территории Курильских островов, где любой доход может быть выведен из-под налогообложения без каких-либо исключений, — следует помнить, что у каждого режима есть собственный круг бенефициаров и долгосрочные налоговые освобождения Курил действуют только для вновь создаваемых (по сути, небольших) компаний, а не для крупнейших работающих производств, перед которыми стоит задача снизить объем нетто-выбросов парниковых газов от уже осуществляемой деятельности.

Таким образом, предлагаемые налоговые льготы и режимы инвестиционного характера комплементарны, т. е., различаясь, дополняют друг друга. Соответственно, остается проверить возможность использования действующих налоговых стимулов для поддержки участников климатических проектов.

Сокращение выбросов парниковых газов как результат регионального инвестиционного проекта

Отвечая на вопрос о наличии/отсутствии эффекта пересечения налоговых льгот и режимов, мы фактически подошли к ответу на второй вопрос. Проектируемые льготы обусловлены раскручиванием рынка углеродных единиц, и при этом ни один из представленных в Сахалинской области льготных налоговых режимов, ориентированных на производство, по своим параметрам не приспособлен к инвестициям на сокращение/поглощение выбросов парниковых газов. В силу несовпадения результатов реализации инвестиционных

³¹ Необходимо сделать оговорку, что речь идет не о любых налоговых льготах, а о льготах в том виде, в каком они были представлены Минэкономразвития РФ.

проектов, которые поддерживаются сейчас и которые было предложено поддерживать, конструкция налоговых льгот для участников РИП, реализуемых на Дальнем Востоке и ориентированных на производственную деятельность, не может быть слепо переложена на климатическую повестку. В связи с этим применение ряда действующих налоговых льгот представляется либо невозможным (как в случае с понижающим коэффициентом налога на добычу полезных ископаемых, которая климатическим проектом не предусмотрена) или необоснованным (в части пониженного тарифа страховых взносов к работникам, которые не имеют отношения к проекту). Тем не менее нельзя исключать, что у инвестора может возникнуть соблазн увидеть себя в качестве бенефициара налоговых льгот, которые предоставляются участникам РИП. Ведь если рассматривать инвестиции в сокращение/поглощение выбросов парниковых газов как цель инвестиционного проекта на территории отдельного субъекта РФ, то такой проект будет региональным, имея для такой квалификации необходимые атрибуты, согласованные притом на уровне СНГ. В рамках общепринятого подхода под региональным инвестиционным проектом понимается комплекс мероприятий, во-первых, осуществляемых на территории одного региона; во-вторых, предусматривающих инвестиции; в-третьих, направленных не только на создание новых производств, но и на обновление действующих мощностей³². В частности, под таким обновлением можно понимать внедрение зеленых технологий. Кроме того, извлечение прибыли не рассматривается в качестве единственно возможного результата реализации проекта, главным считается достижение полезного эффекта. Очевидно, что углеродная нейтральность является как раз таким эффектом. Как следствие, инвестор, вкладывающий инвестиции в зеленый рост экономики региона и выпускающий в оборот углеродные единицы, действительно становится участником РИП. Однако надо учитывать, что этот статус еще не делает налогоплательщика бенефициаром налоговых льгот, поскольку региональный инвестиционный проект на уровне терминологии не является изобретением налогового законодательства, а поддержка самого инвестора по такому проекту была предусмотрена задолго до появления в НК РФ такой категории налогоплательщиков, как участник РИП, и могла принимать неналоговую форму³³.

Поэтому сам факт осуществления инвестиций не дает права на уменьшение налогов, и первоочередное значение имеет определение налоговым законодательством, во-первых, тех целей, при которых инвестиционный проект получает сопровождение в виде налоговых льгот, и, во-вторых, стимулируемых капитальных вложений. Согласно ст. 25.8 НК РФ региональным инвестиционным признается проект, реализуемый с целью производства товаров. Как отмечал Минфин России³⁴, в региональном инвестиционном проекте могут учитываться затраты на модернизацию основных средств, но такой проект должен быть направлен «на создание и последующую эксплуатацию *новых* либо модернизацию существующих объектов производства *новых* товаров». Капитальные вложения в сокращение выбросов парниковых газов не ведут автоматически ни к производству новых товаров, ни к увеличению объемов ранее производимых товаров. Таким образом, реализация климатических проектов не гарантирует организациям права на уменьшение налогов в качестве участников РИП, что оставляет пространство для расширения перечня налоговых льгот (режимов) в рамках климатической повестки. Более того, весомым аргументом в пользу установления специальных мер поддержки для участников климатических проектов и одновременно чертой разграничения налоговых режимов является финансовый порог вхождения в круг бенефициаров. Этим порогом служит минимальный объем

³² Постановление Межпарламентской ассамблеи государств — участников СНГ № 52-8 «О модельном законе “О региональных инвестиционных проектах”» от 16 апреля 2021 г.

³³ Например, бюджетные ассигнования инвестиционных фондов.

³⁴ Письмо Минфина России от 20 февраля 2018 г. № 03-06-06-01/10802.

инвестиций, которые инвестору необходимо вложить в проект, чтобы воспользоваться налоговыми льготами. У климатических проектов никаких требований в этом отношении не предусмотрено, тогда как участники РИП могут претендовать на софинансирование через налоговую систему³⁵ только с условием осуществления капитальных вложений на сумму не менее 50 млн руб., а с 1 января 2029 г. — не менее 300 млрд руб. Поэтому даже если допустить ситуацию, при которой участники климатических проектов были бы приравнены в налоговых целях к участникам РИП, у первых возникли бы серьезные сложности с доступом к поддержке ввиду возможного недостижения порога по инвестициям³⁶, в то время как его снижение и тем более отмена не соответствует проводимому курсу налоговой политики, который предусматривает отбор крупных инвестиционных проектов, действительно способных внести заметный вклад в экономическое развитие региона. Подтверждением этому служит переход к механизму СПИК 2.0, при котором необходимым условием поддержки является не только заключение контракта на конкурсной основе, но и участие в нем органов власти всех уровней, что означает просеивание инвестиционных проектов и наличие высокого порога допуска в круг бенефициаров, на которых государство фактически возлагает задачу практической реализации мероприятий промышленной политики.

На этом фоне достаточно либеральным выглядит требование о вложении не менее 500 тыс. руб. инвестиций в деятельность, осуществляемую на одной из территорий опережающего развития по соглашению с управляющей компанией. Однако, как отмечалось, режим этих территорий функционирует не везде, а ритм изменения ставок (минимальная — в начальный пятилетний период после получения прибыли, повышенная — в следующую пятилетку) не вписывается в схему функционирования рынка углеродных единиц. Но главным аргументом против взаимозаменяемости налоговых льгот в данном случае является их недоступность в случае осуществления деятельности по добыче нефти и газа, в то время как она является одним из главных источников антропогенного воздействия на природу, ведь «половина из 50 крупнейших источников парниковых газов в мире приходится на нефтяные и газовые месторождения и производственные объекты нефтегазовых компаний»³⁷, которые, как известно, широко представлены в Сахалинской области.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговые льготы для участников климатических проектов, которые были разработаны Минэкономразвития России, имея собственные цели и область применения, не содержат финансовых порогов применения и в случае принятия были бы доступны в том числе организациям, не претендующим на льготы по региональным инвестиционным проектам и специальным инвестиционным контрактам. Из этого по-прежнему следует, что многообразие льготных налоговых режимов как состояние российской налоговой системы можно оценивать по-разному, но нельзя сразу принимать за аргумент против точечных налоговых льгот зеленого характера. Последовательный переход к использованию возобновляемых источников энергии нуждается в мерах, которые могли бы его ускорить с учетом того, что экологичность производимой продукции приобретает все большее значение,

³⁵ Предоставление возможностей и механизмов сэкономить на уплате налогов имеет тот же эффект, который бы возник в случае частичного участия государства в финансировании мероприятий проекта, поскольку в обоих случаях стоимость проекта для инвестора снижается.

³⁶ Это возможно потому, что объем инвестиций в освоение производства, создание его с нуля требует куда большего финансирования, нежели на обновление имеющихся основных фондов.

³⁷ COP27: выбросы парниковых газов от нефти и газа в три раза выше, чем заявляют производители // Ведомости. URL: <https://www.vedomosti.ru/ecology/climate/articles/2022/11/09/949455-cop27-vibrosi-parnikovih-gazov-ot-nefti-gaza-v-tri-raza-vishe-chem-zayavlyayut-proizvoditeli>.

влияя на конкурентоспособность бизнеса в вопросах международной торговли товарами. Вместе с тем, чтобы действительно придать импульс указанным изменениям, необходимо правильно подбирать налоговые льготы, чтобы избежать их искажающего воздействия на распределение ресурсов в экономике. И в этом, по нашему мнению, состоит одна из перспективных задач, которую еще предстоит решить, так как дизайн налоговых льгот, о которых идет речь, далек от оптимального (включает такие недостатки, как учет убытков от операций с углеродными единицами при освобождении от налога на прибыль положительного финансового результата, предоставление льготы по НДС контрагентам инвестора). Не менее важно выработать принципы поддержки региональной экономики мерами федеральной налоговой политики.

Список источников

1. Аронов А. В. Налоговая система: реформы и эффективность // *Налоговый вестник*. 2001. № 5. С. 33–35.
2. Борзунова О. А. История кодификации налогового законодательства России // *Налоги*. 2010. № 5. С. 25–29.
3. Васильев Н. В. Создание благоприятных налоговых условий для развития инновационной деятельности // *Российский налоговый курьер*. 2010. № 17. С. 65–70.
4. Воробей Ю. Л. О специальном налоговом режиме в Магаданской области // *Налоговый вестник*. 2005. № 5. С. 82–91.
5. Вякина И. В. и др. Инвестиционные налоговые стимулы как инструменты развития территорий // *Международный бухгалтерский учет*. 2022. № 8. С. 947–966. <https://doi.org/10.24891/re.17.3.540>.
6. Греченюк А. и др. Налоговые механизмы формирования региональной инвестиционной политики // *Налоги*. 2007. № 5.
7. Еременко Е. А. Специальные налоговые режимы и концепция справедливости налогообложения // *Финансы*. 2015. № 9. С. 76–80.
8. Малис Н. И., Грундел Л. П. Налоговая политика кризисного периода: поддержка экономики // *Финансы*. 2020. № 7. С. 16–21.
9. Малис Н. И. Совершенствование налогового механизма — путь к повышению доходов бюджета // *Финансы*. 2014. № 4. С. 32–36.
10. Нестеров В. В. Сущность налога, его общественное назначение // *Налоговый вестник*. 2000. № 2. С. 165–168.
11. Орлова О. Е. Строитель-одиночка: какой налоговый режим выбрать? // *Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение*. 2019. № 7. С. 57–65.
12. Подкопаев М. В. О субсидиях за нерабочие дни осени 2021 года и других «коронавирусных» льготах // *Бухгалтер Крыма*. 2021. № 12. С. 14–16.
13. Савина О. Н. Барьеры в нормативном правовом обеспечении механизма предоставления и применения налоговых льгот и преференций в России // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 19 (265). С. 44–60.
14. Саладзе В. Г. К чему приводит снижение налоговых платежей? // *Налоговый вестник*. 1999. № 1. С. 108–110.
15. Соловьев И. Эффективность налоговых льгот как элемента корректировки налоговой политики государства // *Налоговый вестник*. 2013. № 11. С. 38–42.
16. Стародубцев В. и др. Подводим итоги 2014 года: положительные и отрицательные // *Налоговый учет для бухгалтера*. 2015. № 1. С. 10–14.
17. Шестакова Е. Государство и налогоплательщики. Конфликт интересов в налогообложении // *Финансовая газета*. 2014. № 36. С. 10–11.

References

1. Aronov A.V. (2001). Tax System: Reforms and Efficiency. *Nalogovyy vestnik — Tax Bulletin*, 5, 33–35 (In Russ.).
2. Borzunova O.A. (2010). The History of Codification of the Russian Tax Legislation. *Nalogi — Taxes*, 5, 25–29 (In Russ.).
3. Vasil'ev N.V. (2010). Creation of Favorable Tax Conditions for the Development of Innovative Activities. *Rossiyskiy nalogovyy kur'er — Russian Tax Courier*, 17, 65–70 (In Russ.).
4. Vorobei Yu.L. (2005). About the Special Tax Regime in Magadan Region. *Nalogovyy vestnik — Tax Bulletin*, 5, 82–91 (In Russ.).
5. Vyakina et al. (2022). Investment Tax Incentives as Tools for the Development of Land Areas. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet — International Accounting*, 25 (8), 947–966 (In Russ.). <https://doi.org/10.24891/re.17.3.540>.

6. Grechenyuk A. et al. (2007). Tax Mechanisms for Making the Regional Investment Policy. *Nalogi — Taxes*, 5 (In Russ.).
7. Eremenko E.A. (2015). Special Tax Regimes and the Concept of Tax Fairness. *Finansy — Finance*, 9, 76–80 (In Russ.).
8. Malis N.I., Grundel L.P. (2020). The Tax Policy in a Time of Crisis: Support of the Economy. *Finansy — Finance*, 16–21 (In Russ.).
9. Malis N.I. (2014). Improving the Tax Mechanism is the Way to Increase Budget Revenues. *Finansy — Finance*, 4, 32–36 (In Russ.).
10. Nesterov V.V. (2000). The Essence of the Tax, its Public Purpose. *Nalogovyy vestnik — Tax Bulletin*, 2, 165–168 (In Russ.).
11. Orlova O.E. (2019). A Lone Builder: Which Tax Regime Should I Choose? *Stroitel'stvo: buhgalterskiy uchët i nalogooblozhenie — Construction: Accounting and Taxation*, 7, 57–65 (In Russ.).
12. Podkopaev M.V. (2021). About Subsidies for Non-Working Days in Autumn 2021 and Other “Coronavirus” Benefits. *Buhgalter Kryma — Accountant of Crimea*, 12, 14–16 (In Russ.).
13. Savina O.N. (2013). Barriers in The Regulatory Legal Support of the Mechanism for Granting and Applying Tax Benefits and Preferences in Russia. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët — International Accounting*, 19 (265), 44–60 (In Russ.).
14. Saladze V.G. (1999). What Does the Reduction in Tax Payments Lead to? *Nalogovyy vestnik — Tax Bulletin*, 1, 108–110 (In Russ.).
15. Solov'ev I. (2013). Effectiveness of Tax Incentives as an Element of the Adjustment of the State Tax Policy. *Nalogovyy vestnik — Tax Bulletin*, 11, 38–42 (In Russ.).
16. Starodubcev V. et al. (2015). Summing up the Results of 2014: Positive and Negative. *Nalogovyy uchët dlya buhgaltera — Tax Accounting for an Accountant*, 1, 10–14 (In Russ.).
17. Shestakova E. (2014). The State and Taxpayers. Conflict of Interest in Taxation. *Finansovaya gazeta — Financial Newspaper*, 36, 10–11 (In Russ.).

Информация об авторе

Владимир Владимирович Громов, кандидат экономических наук, старший научный сотрудник лаборатории исследований налоговой политики Института прикладных экономических исследований РАНХиГС, г. Москва

Information about the author

Vladimir V. Gromov, Candidate of Economics Sciences, Senior Research Fellow in Laboratory for Tax Policy Studies, Institute of Applied Economic Research, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (RANEPA), Moscow

Статья поступила в редакцию 03.04.2023
Одобрена после рецензирования 24.05.2023
Принята к публикации 08.06.2023

Article submitted April 3, 2023
Approved after reviewing May 24, 2023
Accepted for publication June 8, 2023