

## **Раздел V.**

# **Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи**

*В Разделе «Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи» размещаются работы ученых, аспирантов, соискателей, специалистов-практиков по проблемным вопросам налогообложения (как экономики налогов, так и налогового и финансового права), а также публикации по смежным отраслям знаний.*

## **Опыт применения правил ускоренной амортизации в странах ОЭСР**

**Experience in applying accelerated depreciation rules in OECD countries**



**Суслукина Ирина Максимовна**

Магистрант, Уральский государственный юридический университет имени В. Ф. Яковлева, г. Екатеринбург

**Suslukina Irina Maksimovna**

Student, Ural State Law University, Ekaterinburg

suslukinaim@mail.ru

*Аннотация: В статье анализируется существующая нормативно-правовая база, связанная с применением механизма ускоренной амортизации основных средств в странах ОЭСР. Рассматривая тенденции в законодательстве и практике разных стран разработаны рекомендации для совершенствования законодательства в сфере применения повышающих коэффициентов.*

*Ключевые слова: налог на прибыль, ОЭСР, повышающий коэффициент, основные средства, амортизация, зарубежные страны, налоговая нагрузка, инвестиции, капитал.*

*Annotation: Currently, law enforcement and the scientific community are faced with ambiguity of provisions related to subsidies and other financing instruments that are enshrined in the Budget Code. In this article, the author, like other law enforcement officers, focuses on theoretical issues related to subsidies and their provision, as well as on the issues of differentiation of subsidies and other financing instruments.*

*Keywords: income tax, OECD, increasing coefficient, fixed assets, depreciation, foreign countries, tax burden, investments, capital.*

Основным налогом, который уплачивают организации и предприятия является налог на прибыль. Его особенность заключается в том, что он рассчитывается из разницы между доходами и расходами организации. К расходам относятся такие затраты, как заработная плата для работников, покупка сырья, материалов, оборудования. Однако расходы на оборудование для извлечения прибыли нельзя списать в регулярные расходы, они учитываются постепенно в соответствии с графиком амортизации и сроком службы основного средства. К концу амортизационного пе-

риода в течение нескольких лет предприятие постепенно вычитает стоимость актива. При этом в большинстве случаев график амортизации не учитывает стоимость денег во времени (нормальная доходность вместе с инфляцией). [3] Это приводит к тому, что у предприятия может сократиться возможность возмещать вложенные средства в капитал, он постепенно будет изнашиваться в ходе эксплуатации, инвестиций для обновления активов будет недостаточно, что впоследствии снизит производительность организации.

Следует учитывать, что чем больше амортизация, тем меньше сумма налога на прибыль. Тем самым, ускоренная амортизация помогает сократить расходы, а также инвестировать в новые капитальные вложения, расширить основной капитал. Экономисты обнаружили, что инвестиционный спрос чувствителен к налогообложению. Иными словами, в результате более длительного срока использования активов, либо более высокой ставкой налога на прибыль спрос на капитал и инвестиции снижается, что в свою очередь снижает рост основного капитала предприятия. Такое снижение роста основного капитала приводит к снижению заработной платы работников и замедлению экономического роста. [6]

Соответственно, для экономики страны очень важно соблюдать высокий уровень возмещения затрат на вложения в капитал. Для этого государству необходимо проводить грамотную налоговую политику, учитывать экономические факторы и инфляцию при установлении налоговой ставки и коэффициентов амортизации.

В случае неэффективной налоговой политики на предприятиях наблюдается износ основных средств. Так, в Российской Федерации в 2004 году износ составляет 844091 тыс. рублей, то в 2021 году он уже увеличивается до 6328202851 тыс. рублей. [2]

В странах ОЭСР также существует естественный износ основных средств, однако за счет эффективной амортизационной политики он возмещается. Рассмотрим статистику по среднему уровню возмещения затрат в странах ОЭСР по типу активов на рисунке 1. [4]



Рисунок 1.

Как видно из диаграммы, в странах ОЭСР по типу активов есть существенные различия. Так, в среднем уровень возмещения затрат на промышленные здания составляет всего 50,7%, тогда как нематериальные активы возмещаются на 77,5%, а оборудование — 87,2%.

Наиболее высокий уровень возмещения затрат в Эстонии и Латвии. Именно эти страны используют систему налогообложения денежных потоков, а также занимают первое и второе место соответственно по Международному индексу налоговой конкурентоспособности в 2022 г.

Международный индекс налоговой конкурентоспособности (ITCI) проводится ежегодно Организацией экономического сотрудничества и развития и измеряет уровень главных аспектов налоговой политики 38 стран по критериям конкурен-

тоспособности и нейтральности. За основу были взяты налоговые кодексы стран ОЭСР. По критериям ОЭСР налоговый кодекс должен быть хорошо структурирован, понятен налогоплательщику и способствовать экономическому развитию, а также приносить рост дохода для государства. Многие страны признают это положение и стараются совершенствовать свою налоговую политику. Это подтверждается тем, что за последние несколько лет предельные ставки налога на прибыль и доходы физического лица значительно снизились в странах-участницах Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). [5]

Также пандемия COVID-19 внесла свои корректировки и вынудила правительство стран принять временные изменения в своих налоговых системах. Из-за пандемии у граждан и организаций снизился доход, произошел экономический спад и одной из главных задач государства являлась оптимизация своих налоговых систем, чтобы способствовать экономическому восстановлению и увеличить доходы.

Так, например, Австралия в связи с пандемией ввела следующие меры ускоренной амортизации, которое применяются к предприятиям с выручкой менее 500 млн австралийских долларов (350 млн долларов США). Предприятие может полностью списывать расходы для амортизируемых активов стоимостью менее 150000 австралийских долларов (90000 долларов США) и вычитать дополнительную 50% ставку ускоренной амортизации для других активов, приобретенных в течение года. По заявлению Правительства Австралии: «Эти меры призваны поддержать бизнес, а также запланированные инвестиции, и побудить привлекать капиталовложение для поддержки экономического роста в краткосрочной перспективе».

Также Австрия внесла корректировки в налоговое законодательство и ускорила амортизацию зданий в первые два года, что позволяет предприятиям амортизировать оборудование по более высокой ставке, используя метод уменьшаемого остатка. Теперь предприятиям разрешается использовать метод уменьшаемого остатка в качестве альтернативы прямолинейному методу. Максимальная ставка уменьшаемого остатка составляет 30%. Это изменение распространяется на все активы, приобретенные 1 июля 2020 г. или позднее. Однако есть исключения – не включаются бывшие в употреблении активы и некоторые нематериальные активы. Здания также теперь могут претендовать на ускоренную амортизацию. В первый год эксплуатации здания сумма амортизационных отчислений увеличивается втрое (с 2,5% до 7,5% для нежилых зданий и с 1,5% до 4,5% для жилых зданий), а во второй год удваивается (5%) для нежилых зданий и 3% для жилых зданий. Такие меры действуют и на сегодняшний день, дата окончания не установлена.

Правительство Новой Зеландии также среагировало на новые экономические обстоятельства и включило два новых правила. Во-первых, была введена повторная амортизация коммерческих и промышленных зданий с предполагаемым сроком полезного использования 50 лет и более. Во-вторых, был повышен порог для активов с низкой стоимостью, которые подлежат немедленному списанию. Также, начиная с 2020-2021 финансового года, коммерческие и промышленные здания снова могут амортизироваться по ставке 2% с использованием метода уменьшаемого остатка или по ставке 1,5% с использованием линейного метода. Но есть исключение — жилые дома не попадают под это нововведение.

Таким образом, политика ускоренной амортизации должна меняться из-за непредвиденных ситуаций, как например, пандемия. Такие временные изменения имеют ключевое значение для возвращения на путь экономического роста. Ускоренная амортизация снижает стоимость капитальных вложений за счет нововведений в Налоговый кодекс страны и, таким образом, может предоставить правительствам стран важный инструмент для стимулирования частных инвестиций. На примере Австралии, Австрии и Новой Зеландии мы рассмотрели внедрение временных пра-

вил ускоренной амортизации, они оказались эффективными и позволили повысить уровень инвестиций и не допустить серьезный упадок экономического роста.

Помимо вынужденного изменения налогового законодательства в связи с пандемией был взят курс на «зеленые» инвестиции. В 2011 году Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) подготовила доклад для Конференции ООН по устойчивому развитию Рио+20, в котором обозначалось, что для обеспечения устойчивого развития необходимы новые идеи и инвестиции в экологически чистые и ресурсосберегающие технологии. В связи с этим страны ОЭСР начали корректировать свою налоговую политику для установления специального режима для «зеленых» инвестиций. Многие государства осознают, что длинная амортизация не дает заменить старое оборудование на более новое, энергоэффективное, поэтому в свою налоговую политику включают широкие отрасли и капитальные вложения.

Во Франции установлен повышающий коэффициент для оборудования, предназначенного для энергосбережения и производства возобновляемых источников энергии. Например, это ядерные реакторы, на которые выделено более 1 миллиарда евро. [1] В Германии для электромобилей предусмотрен 50-процентный вычет в первый год в дополнении к обычной линейной амортизации. Однако есть временное ограничение — такая льгота относится к автомобилям, приобретенным после 31 декабря 2019 года и до 1 января 2031 года. Также Греция поддерживает использование электромобилей и вводит специальную ставку амортизации до 100%.

Самая богатая страна в Европе Люксембург также не обошла стороной курс на «зеленые» инвестиции и ввела ускоренную амортизацию в размере 80% от амортизационной базы для предприятий, которые осуществляют инвестиции в сфере защиты окружающей среды и обеспечения рационального использования энергии. [7]

Благодаря изменениям в налоговой политике по ускоренной амортизации в 2022 г. средневзвешенный показатель возмещения капитальных затрат по ОЭСР повысился до 70,7%, что является самым высоким значением с 2000 года. Более подробные показатели представлены на графике ниже (рисунок 2):

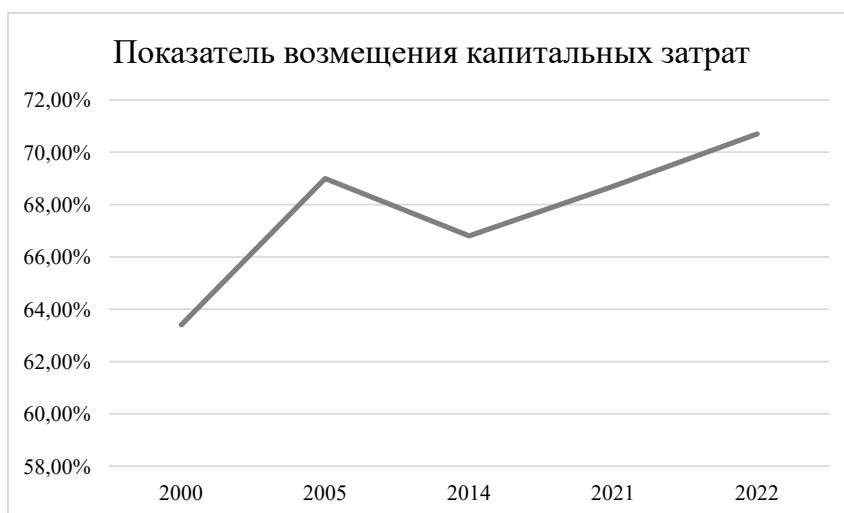


Рисунок 2.

Таким образом, мы можем наглядно наблюдать, что правильно выбранная налоговая политика и положения по применению ускоренной амортизации позволяют эффективно возместить капитальные затраты организации на активы. Повышение уровня возмещения капитальных затрат в последние годы также связано с тем, что в небольших странах, как правило, предусмотрена наиболее эффективная налоговая политика. Это такие страны как Эстония, Латвия, Чили, Исландия, Литва.

По Международному индексу налоговой конкурентоспособности 2022 г. девятый год подряд Эстония занимает первое место в рейтинге по странам ОЭСР. Главным преимуществом налоговой системы Эстонии является 20% ставка налога на прибыль, которая применяется только к распределенной прибыли, а также ставка 20% налога на доходы физических лиц, которая не применяется к доходу в виде личных дивидендов. Также в Эстонии налог на имущество применяется только к стоимости земли, а не к стоимости недвижимого имущества или капитала. Налоговая политика предусматривает территориальную систему, которая освобождает 100% иностранной прибыли, полученной отечественными корпорациями от внутреннего налогообложения с некоторыми ограничениями.

Второе место в данном рейтинге занимает Латвия. Латвия приняла эстонскую систему налогообложения предприятий, а также имеет относительно эффективную систему налогообложения доходов от трудовой деятельности. Местные компании не платят подоходный налог на нераспределенную прибыль, соответственно, они могут ее реинвестировать. Также Налоговый кодекс Латвии предполагает вычет при начислении налога на имущество.

Такая система налогообложения как в Эстонии и Латвии не только упрощает расчет налогообложения, но также позволяет учитывать капиталовложения, которые эквиваленты полному списанию на расходы. Отсутствует необходимость в графиках амортизации, поскольку распределенная прибыль и есть налоговая база. В год покупки основного средства капитальные затраты полностью списываются. Это помогает предприятиям использовать свою прибыль для дальнейших инвестиций, купить новые основные средства, что ускоряет экономический рост не только организации, но и государства в целом.

Третье место в рейтинге занимает Новая Зеландия, где предусмотрен фиксированный подоходный налог с низкой процентной ставкой, а также имеется хорошо структурированный налог на имущество и НДС с широкой базой. Также в стране не амортизируются земельные участки, акции, плата за франшизу и нематериальные активы, такие как деловая репутация.

Таким образом, были рассмотрены Положения законодательства о налогообложении прибыли предприятий различных стран-участниц ОЭСР. Во всем многообразии правил и положений можно выделить несколько существенных деталей. Во-первых, налоговые системы стран ОЭСР очень гибкие и изменяются под воздействием внешних обстоятельств. Так, при пандемии мы рассмотрели много нововведений, которые направлены на поддержку экономики и бизнеса путем расширения круга субъектов, которые имеют право применять ускоренную амортизацию, а также были увеличены коэффициенты (нормы) амортизации. Такие изменения привели не столько к спаду экономического роста из-за пандемии, как предполагалось экономистами, сколько к его росту, что подтверждается статистикой и графиками. Во-вторых, правительства стран понимают, как важно постоянно обновлять основные средства для предприятия, осознают влияние инфляции на его стоимость и в связи с этим понижают налог на прибыль, а также делают более доступным механизм ускоренной амортизации.

Анализируя амортизационную политику стран ОЭСР в период экономических преобразований, были выявлены следующие предложения для совершенствования налогового законодательства Российской Федерации:

1. Повысить долю амортизационных отчислений для возможности более быстрого обновления основных фондов. Это можно достичь с помощью расширения перечня категорий, которые могут использовать ускоренный коэффициент. С этой целью предлагается внести изменения в ст. 259.3 НК РФ и добавить новых субъектов, например, предприятия, использующие «зеленые» инвестиции, ИТ-компании и т. д. Такое изменение поможет большему количеству предприятий быстрее обновить основные фонды, а также быть более конкурентоспособными на международном рынке;

2. Внести в налоговое законодательство изменение, согласно которому сумма годовых значений экономической выгоды в течение срока использования вследствие замены действующего оборудования на новое будет равна величине инвестиций в создание нового объекта основных средств;

3. Учитывать уровень инфляции, а также степень физического и морального старения технологического оборудования для применения повышающего коэффициента. Для этого можно внести изменения в Налоговый кодекс, добавив в ст. 259.3 пункт следующего содержания: «Коэффициент может изменяться с учетом изменения цен, сдвигов в структуре производства выпуска, изменений размера уровня инфляции, а также покупательской способности».

Для реализации вышеуказанных положений органам государственной власти предстоит выработать методические подходы для формирования более эффективной амортизационной политики предприятий. Такие нововведения позволят увеличить экономический рост, модернизировать оборудование предприятий и повысить налоговую конкурентоспособность.

#### Список литературы:

1. Лиз Алдерман, Франция инвестирует в малые ядерные реакторы и проекты в области зеленой энергетики, [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.nytimes.com/2021/10/12/business/france-to-invest-in-small-nuclear-reactors-and-green-energy-projects.html> (дата обращения: 14.12.2022);
2. Учетный износ и амортизация основных фондов в разрезе субъектов Российской Федерации: Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. — URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/14304> (дата обращения: 14.12.2022);
3. Stephen J. Entin, The Neutral Cost Recovery System: A Pro-Growth Solution for Capital Cost Recovery [Электронный ресурс]. — URL: <https://taxfoundation.org/neutral-cost-recovery-system-pro-growth-solution-capital-cost-recovery/> (дата обращения: 13.12.2022);
4. Lisa Hogreve, Daniel Bunn, Capital Cost Recovery across the OECD [Электронный ресурс]. — URL: <https://taxfoundation.org/capital-allowances-cost-recovery/#basics> (дата обращения: 13.12.2022);

5. Daniel Bunn, Sources of Government Revenue in the OECD, Tax Foundation, Feb. 10, 2022 [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.taxfoundation.org/publications/sources-of-government-revenue-in-the-oecd/> (дата обращения: 13.12.2022);
6. Kevin A. Hassett and R. Glenn Hubbard, Tax Policy and Business Investment, in the Handbook of Public Economics 3 (2002) [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1573442002800246> (дата обращения: 13.12.2022);
7. EY, Worldwide Corporate Tax Guide 2021, стр. 1039, [Электронный ресурс]. — URL: [https://www.ey.com/en\\_gl/tax-guides/worldwide-corporate-tax-guide](https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-corporate-tax-guide) (дата обращения 13.12.2022).

## Условия публикации в журнале «Налоги и финансовое право»

### Уважаемые авторы!

Редакция журнала «Налоги и финансовое право» напоминает вам, что с 1 декабря 2015 года журнал «Налоги и финансовое право» вышел из состава аккредитованных изданий ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации.

Обращаем ваше внимание, что это никак не сказалось на партнерских отношениях с компаниями «Гарант», «КонсультантПлюс» (в этих правовых системах вы всегда сможете увидеть наш журнал и свои статьи).

Редакция журнала  
«Налоги и финансовое право»  
(343) 350-12-12

### Раздел 1. Сведения о журнале «Налоги и финансовое право»

1. Журнал «Налоги и финансовое право» зарегистрирован в Роскомнадзоре. Регистрационный номер ПИ № ФС77-81596 от 19 августа 2021 г.

2. Главный редактор журнала «Налоги и финансовое право» — Аркадий Викторович Брызгалин.

3. Периодичность выхода: 1 номер ежемесячно.

4. Каждый номер журнала «Налоги и финансовое право» содержит 1-2 основные темы.

5. Кроме этого, в каждом номере присутствуют постоянные рубрики: «Теория и практика налогообложения и финансовое право», «Актуальные вопросы судебной практики по налоговым спорам» и ряд других рубрик. Редакция журнала оставляет за собой право корректировать и дополнять список постоянных рубрик.

6. Материалы, как правило, готовятся сотрудниками Группы компаний «Налоги и финансовое право».

7. В каждом номере журнала «Налоги и финансовое право», независимо от тематики, размещен раздел, в котором публикуются авторские материалы (статьи) сотрудников Группы компаний «Налоги и финансовое право», а также сторонних авторов, направляющих свои работы для публикации: «Теория и практика налогообложения и финансовое право».

### Раздел 2. Условия публикации в журнале «Налоги и финансовое право»

1. Статьи сторонних авторов принимаются в каждый номер журнала «Налоги и финансовое право» (см. п. 7 «Сведения о журнале «Налоги и финансовое право») в рубрику «Теория и практика налогообложения и финансового права».

2. Рубрика «Теория и практика налогообложения и финансового права» размещена в открытом доступе на нашем сайте в архиве журнала «Налоги и финансовое право» (<http://www.cnfp.ru/izdatelstvo/archive>).

3. Редакция не уведомляет авторов об этапах прохождения статьи от получения до публикации, однако редакция может дать устный ответ на вопрос: «На каком этапе рассмотрения находится статья автора». Телефон редакции (343) 350-11-62.



4. Редакция оставляет за собой право отбирать к публикации только те статьи, которые соответствуют общей теме издания: налоговое и финансовое право.

5. Редакция оставляет за собой право не принимать к рассмотрению статьи, содержащие ошибки и опечатки, поскольку не корректирует и не редактирует авторские статьи.

6. Редакция оставляет за собой право не публиковать статьи, содержание которых затрагивает честь и достоинство третьих лиц, а также имеет информацию и рекомендации сомнительного характера.

7. Автор обязан в письменном виде уведомить редакцию, что представленная статья нигде ранее не была опубликована (оформляется соглашение о передаче права на публикацию статьи).

8. Статья не может быть опубликована без ссылки на автора.

9. Автор, прислав в журнал «Налоги и финансовое право» свою статью, соглашается с тем, что она может быть опубликована в журнале «Налоги и финансовое право», а также в электронной версии журнала «Налоги и финансовое право», включена в электронные базы данных («Гарант», «КонсультантПлюс»), размещена на сайте Группы компаний «Налоги и финансовое право» и включена в рассылки, которые готовит Группа компаний «Налоги и финансовое право».

10. Автор вправе еще где-либо опубликовать свою статью, уже вышедшую в журнале «Налоги и финансовое право», но с предварительного согласия Редакции, при этом ссылка на первую публикацию в журнале «Налоги и финансовое право» обязательна.

11. Статьи публикуются на безвозмездной основе. Гонорар за опубликованные статьи не выплачивается, за исключением материалов, подготовленных по заказу Редакции.

12. По факту публикации статьи в журнале «Налоги и финансовое право» автору статьи высылается по электронной почте номер журнала (pdf-формат), в котором опубликована статья.

13. Соблюдение организационных и технических требований, предоставление анкеты и соглашения о передаче права на публикацию статьи обязательны (образцы анкеты и соглашения можно найти на этой странице).

### Раздел 3. Организационные и технические требования к статье

1. Объем статьи: не более 10 страниц формата А4; интервал между строк 1,5; размер букв 12.

2. Статья оформляется в формате MS Word.

3. Статья должна содержать следующие информационно-сопроводительные данные (оформляются в начале статьи после заголовка): **Фамилия Имя Отчество** (полностью), **фотография** (высылается отдельным файлом), **должность, место работы, город проживания, аннотация к статье до 150 слов на русском и английском языках, ключевые слова к статье на русском и английском языках, приставный библиографический список.**

4. Выслать текст статьи можно по электронной почте: [cnfr@cnfr.ru](mailto:cnfr@cnfr.ru). Текст в указанном формате отдельным файлом + фотография + заполненная и подписанная анкета (скан-копия) + заполненное и подписанное соглашение о передаче права на публикацию статьи (скан-копия).

5. Анкету и соглашение заполняют и подписывают все авторы (соавторы).

6. Если текст содержит схемы, рисунки и графики, просим согласовать формат с техническим редактором журнала «Налоги и финансовое право» Напалковым Алексеем Васильевичем [cnfr@cnfr.ru](mailto:cnfr@cnfr.ru) или по тел. (343) 350-12-12, 350-15-90.

7. Представленный авторский текст статьи не корректируется и не редактируется.

Все материалы, высланные в адрес редакции, не возвращаются.

8. Редакция не принимает к рассмотрению статьи, если не выполнены организационные и технические требования к статье (раздел 3, пункты 1-7).

Формы анкеты и соглашения размещены здесь:

<http://www.cnfr.ru/izdatelstvo/usloviya-publikacii>

## НАЛОГОВЫЙ ПРЕДСТАВИТЕЛЬ предприятий, организаций и граждан



Группа компаний  
«НАЛОГИ И ФИНАНСОВОЕ  
ПРАВО»

- *защита* налогоплательщика в налоговых и судебных органах
- *анализ* обоснованности актов налоговых органов
- налоговый *консалтинг* (консультации, экспертизы, заключения)
- *защита* от санкций по валютному и таможенному контролю
- хозяйственные *споры* любой сложности
- Налоговый клуб
- общий *аудит*

Наш адрес:

620133, г. Екатеринбург, ул. Луначарского, д. 77, 4 этаж.

Тел./факс: (343) 350-11-62, 350-12-12.

[www.cnfr.ru](http://www.cnfr.ru) E-mail: [cnfr@cnfr.ru](mailto:cnfr@cnfr.ru)