

## ПРИВЛЕЧЕНИЕ ИНВЕСТИЦИЙ В ТУРИСТСКО-РЕКРЕАЦИОННЫЙ КЛАСТЕР: НАЛОГОВЫЙ АСПЕКТ

© 2014 Назаралиев Ислам Замирович  
Институт экономики Российской академии наук  
117218, г. Москва, Нахимовский пр., д. 32  
E-mail: tzeldner@gmail.com

Рассмотрена возможность привлечения частных инвестиций за счет улучшения налоговых преференций.

*Ключевые слова:* туристический кластер, налоговые преференции, стимулирование, эффективность.

В соответствии со второй частью ст. 10 ФЗ-116 “Об особых экономических зонах в Российской Федерации” (в редакции от 3 июня 2006 г. № 76-ФЗ) под туристско-рекреационной деятельностью понимается деятельность юридических лиц, индивидуальных предпринимателей по строительству, реконструкции, эксплуатации объектов туристской индустрии, объектов, предназначенных для санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации и отдыха граждан, а также туристская деятельность и деятельность по разработке месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добыче и использованию, в том числе деятельность по санаторно-курортному лечению и профилактике заболеваний, медицинской реабилитации, организации отдыха граждан, промышленному розливу минеральных вод.

Следует отметить, что Закон “Об особых экономических зонах в Российской Федерации” не выступает законом прямого действия и в этой связи нуждается в дополнительных механизмах и экономических рычагах в сфере налоговых преференций, таможенных и других льгот всех уровней управления.

В Законе прописаны некоторые особые преференции, которые предоставляются туристско-рекреационным особым экономическим зонам (ОЭЗ):

1. В отличие от других видов зон в туристско-рекреационных зонах допускается размещение жилищного фонда.

2. Туристско-рекреационные ОЭЗ могут создаваться на земельных участках, относящихся к категории земель особо охраняемых территорий и объектов или земель лесного фонда, земель сельскохозяйственного назначения (ст. 5, п. 1 Федерального закона от 7 ноября 2011 г. № 305-ФЗ).

3. На территории туристско-рекреационных ОЭЗ таможенная процедура свободной таможенной зоны не применяется (ст. 36, п.2 в ред. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 409-ФЗ).

Нам представляется, что подобная позиция по отношению к турзонам должна быть пересмотрена. Как показал опыт строительства объектов сочинской Олимпиады, практически все оборудование, связанное со строительством горнолыжных трасс, оборудование подъемников канатных трасс, оснащение лечебных учреждений были импортными. В концепции “Создание и развитие туристического кластера в СКФО, Краснодарском крае и Республике Адыгея” размер уставного капитала ОАО “Курорты Северного Кавказа”<sup>1</sup>, сформированного учредителями на первый период, составил 15,2 млрд руб. В структуре расходов ОАО “Курорты Северного Кавказа” на реализацию Проекта наибольший удельный вес (порядка 85,0 %) составляют прямые инвестиционные затраты на создание ОЭЗ, в которых удельный вес затрат на оборудование примерно 30 %. В основном это бюджетные вложения.

Учитывая, что все импортные закупки оборудования для туристско-рекреационных зон осуществляются в основном за счет бюджетных средств и под госгарантию, целесообразно:

1) ввести для туристско-рекреационных ОЭЗ таможенную процедуру свободной таможенной зоны, установленную таможенным законодательством. Это означает, что импортируемые товары размещаются и используются на территории турзоны без уплаты таможенных пошлин и НДС, без запретов и ограничений;

2) аналогичную систему с отменой НДС на поставку промышленных товаров отечественного производства для строительства и оборудования туристско-рекреационных зон целесообразно ввести в России.

Следует отметить, что в начальном варианте в Законе об ОЭЗ не было туристско-рекреационных зон (ТРЗ), дополнение в Закон было внесено в середине 2006 г. Существенное отличие ТРЗ от других состоит в том, что они связаны не с производством, а с оказанием услуг населению, что обеспечивает этой сфере мультипликативный эффект с позиции создания рабочих мест и численности занятых, что весьма актуально для Северного Кавказа.

Превалирующим преимуществом, которым пользуются туристско-рекреационные особые экономические зоны, помимо административных<sup>2</sup>, инфраструктурных<sup>3</sup> преференций, выступает специальный режим налоговых льгот, который по предложению Минэкономразвития РФ формализуется в нормативно-правовых документах.

Резиденты, зарегистрированные на территории ОЭЗ, получают ряд налоговых преференций по линии федерального и регионального законодательства. Региональные налоговые льготы даются на срок от 5 до 10 лет и касаются уменьшения налога на прибыль, налога на землю, транспортного налога. Инвесторы не платят налог на имущество с момента постановки его на учет. Только инвесторы технико-внедренческих зон (ТВЗ) и ТРЗ выплачивают в уменьшенном размере (14 %) страховые взносы в государственные внебюджетные фонды. Имеются также льготы по арендной плате за помещения и за земельные участки. Статья 38 Федерального закона «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» дает гарантию резидентам ОЭЗ от неблагоприятных изменений законодательства РФ о налогах и сборах, ухудшающих положение налогоплательщиков в течение срока деятельности в ОЭЗ. Такой подход способствует относительной стабилизации инвестиционного климата на территориях ОЭЗ, позволяет использовать общий режим налогообложения с изъятиями в соответствии с Налоговым кодексом. В свою очередь, субъекты Федерации при наличии на их территории ОЭЗ получают возможность устанавливать региональные налоговые льготы в части тех налогов, которые поступают в региональные и муниципальные субъекты.

Рассмотрим подробнее систему налогообложения ОЭЗ и их специфику в туристско-рекреационной зоне.

Налог на прибыль. Налоговые ставки по налогу на прибыль, согласно Налоговому кодексу

РФ, устанавливаются в размере 20 %, при этом 2 % зачисляется в федеральный бюджет, а 18 % - в бюджеты субъектов Федерации<sup>4</sup>.

В Налоговом кодексе отмечается, что для организаций - резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты регионов, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и доходов (расходов), полученных при осуществлении деятельности за пределами территории особой экономической зоны. При этом размер указанной налоговой ставки не может быть ниже 13,5 %.

В то же время для резидентов ОЭЗ, объединенных решением Правительства РФ в кластер, в данном случае имеется в виду Постановление Правительства РФ от 14 октября 2010 г. № 833 «О создании туристического кластера в Северо-Кавказском федеральном округе, Краснодарском крае и Республике Адыгея», ставка налога на прибыль обнуляется<sup>5</sup> на период с 1 января 2012 г. до 1 января 2023 г. Для резидентов других видов зон, не объединенных в кластер, может быть установлена пониженная ставка налога, но не менее 13,5 %. Регионы в своих законах дифференцируют ставки налога на прибыль от 5-10 лет и до всего срока функционирования зоны.

Созданные в 2007 г. и функционирующие туристско-рекреационные зоны в Республике Алтай ОЭЗ «Алтайская долина», «Бирюзовая Катунь» на территории Алтайского края, ОЭЗ «Байкальская гавань» (Республика Бурятия) и ОЭЗ «Ворота Байкала» в Иркутской области, не объединенные в кластер, платят налог на прибыль, подлежащий зачислению в бюджеты субъектов Федерации в размере 13,5 %. Остальные льготы и преференции идентичны тем, что используются в туркластере.

Кроме того, для вышеперечисленных зон предусмотрены:

- льготные условия аренды: величина арендной платы составляет 2 % от кадастровой стоимости земельного участка с учетом понижающего коэффициента 0,01, период действия - в зависимости от объема инвестиций;

- субсидирование части банковской процентной ставки по кредитам - 2/3 ставки рефинанси-

рования ЦБ РФ на 1 календарный год;

- бесплатное подключение к объектам инженерной инфраструктуры;

- возможность выкупа земельных участков собственниками объектов недвижимости (по цене, не превышающей кадастровую стоимость);

- инвесторы туристско-рекреационных ОЭЗ вправе применять ускоренную амортизацию, устанавливая повышающий коэффициент к основным средствам (но не более 2);

- гарантия от неблагоприятного изменения законодательства о налогах и сборах, ухудшающих положение налогоплательщиков в течение срока действия соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности.

Финансируются туристско-рекреационные зоны с использованием механизма государственно-частного партнерства. Строительство всех коммуникаций на территории ОЭЗ осуществляется за счет государственных средств, а туристических объектов - за счет частных инвесторов.

Анкетирование особых экономических зон, проведенное сектором "Государственно-частного партнерства" ИЭ РАН<sup>6</sup> позволило выявить, насколько эффективно используются налоговые льготы резидентами ОЭЗ. Результаты показали, что льготами пользуются не все резиденты, большая их часть, по сути, две трети, пользуются одной-двумя льготами. Более подробный анализ позволил выявить общие проблемы, ограничивающие использование льгот (не работает система "одного окна", слабо подготовлены кадры<sup>7</sup>). Кроме того, по каждой из предоставленных льгот по налогам, в частности по налогу на прибыль, имеются обременения, они связаны с отдельным учетом при ведении хозяйственной деятельности внутри зоны и вне ее.

В принципе, обнуление налога на прибыль, для турзон, входящих в кластер, будет способствовать привлечению инвестиций. Но такой же подход следует использовать и для турзон, функционирующих в других регионах страны.

Помимо льгот по налогу на прибыль, турзоны пользуются и льготами по налогу на имущество и на транспорт. Согласно п. 17 ст. 381 Налогового кодекса РФ организации освобождаются от обложения налогом на имущество в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - резидента ОЭЗ, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на ее территории, используемого на ее

территории в рамках соглашения о создании ОЭЗ и расположенного на ее территории. Ранее подразумевалось, что данная льгота применяется в течение 5 лет с момента постановки указанного имущества на учет<sup>8</sup>. Регионы могут увеличивать этот срок до 10 лет<sup>9</sup>. Также освобождаются от уплаты налога на имущество на 10 лет управляющие компании ОЭЗ при условии учета имущества на балансе в качестве объектов основных средств, а также имущество, созданное или приобретенное для осуществления деятельности на территории ОЭЗ. Имеются и обременения. Дело в том, что указанная льгота действует при условии ведения раздельного учета доходов, полученных при осуществлении основной или иной деятельности. В случае, если резидент не ведет раздельного учета доходов, имущество облагается по ставке, которая не может превышать 2,2 % (ст. 380, ч.1). Кроме того, если созданное в ОЭЗ имущество используется там же для других видов деятельности, то такое имущество подлежит налогообложению в общем порядке, что, естественно, ограничивает эффективное использование основных фондов, накопленных в зонах.

Транспортный налог, как и налог на имущество, относится к региональным налогам, и льгота устанавливается законом субъекта РФ, на территории которого создана ОЭЗ. Все регионы России воспользовались своим правом и освободили резидентов ТРЗ от уплаты налога на транспорт на 5 лет.

Земельный налог. Согласно ст. 395 п. 9 организации - резиденты ОЭЗ освобождаются от уплаты налога сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок, предоставленный резиденту ОЭЗ. Как известно, ОЭЗ (кроме портовых) создаются только на земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности. Если резиденты выкупили участок земли с построенным на нем объектом недвижимости, находящимся в частной собственности, то они могут подпасть под уплату земельного налога на том основании, что, по положению (гл. 1, ст. 1 Федерального закона № 116-ФЗ), выкупленный участок уже не выступает в качестве территории ОЭЗ.

Существенные льготы по страховым платежам для резидентов ОЭЗ (ранее - для технико-внедренческих) введены и для туристско-рекреационных зон, объединенных в кластер, причем введена дифференциация по годам.

Как известно, единый социальный налог функционировал до января 2010 г., после чего был от-

менен. Вместо него были введены страховые взносы, дифференцированные по срокам и плательщикам. При этом предусмотрены пониженные страховые взносы для организаций и индивидуальных предпринимателей, имеющих статус резидента ТВЗ и ТРЗ. В остальных ОЭЗ применяются ставки как для обычных налогоплательщиков. Установленный тариф страховых взносов зависит от уровня годового дохода физического лица, а с ростом доходов сумма страховых платежей поэтапно снижается с 14 до 9,5 %, что теоретически делает невыгодным сокрытие уровня заработной платы<sup>10</sup>.

Снижение страховых взносов - дело временное. Согласно Федеральному закону от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ для организаций и индивидуальных предпринимателей, имеющих статус резидента технико-внедренческой особой экономической зоны и производящих выплаты физическим лицам, работающим на территории особой экономической зоны, в течение 2011-2019 гг. применяется дифференциация тарифов страховых взносов. Существующие тарифы страховых взносов для ТРЗ будут сохраняться до 2017 г. включительно, а затем начнется плавный рост по всем федеральным фондам. Уже в 2018 г. они составят 21 %, что, естественно, сокращает стимулы инвесторов с большой численностью работающих.

В целом, можно резюмировать, что налоговые льготы, предоставленные особым экономическим зонам, используются не полностью, достаточно невысоки, имеют большие обременения и слабо (кроме промышленно-производственных зон) привлекают частные инвестиции. Необходимо расширить льготы, предоставляемые ОЭЗ.

В заключение следует отметить, что налоговые преференции не магический фактор, обеспечивающий привлечение отечественных и зарубежных инвестиций. Он работает при условии действия таких организационно-практических факторов, как, в частности, политическая стабильность, наличие производственной и социальной инфраструктуры, обеспеченность профессиональными кадрами, наличие режима "одного окна", упрощение доступа на территорию туркластера<sup>11</sup>, так и таких факторов привлечения частных инвестиций, которые требуют активной поддержки государства при принятии на себя части рисков, предоставления государственных гарантий при долгосрочном кредитовании и размещении облигационных займов с целью создания и развития туристско-рекреационного кластера.

<sup>1</sup> Открытое акционерное общество "Курорты Северного Кавказа", созданное в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 14 октября 2010 г. № 833, управляет проектом развития туристического кластера в Северо-Кавказском федеральном округе, Краснодарском крае и Республике Адыгее. Постановлением Правительства Российской Федерации от 29 декабря 2011 г. № 1195 "Об особых экономических зонах в Северо-Кавказском федеральном округе" территория туристического кластера расширена.

<sup>2</sup> Административные привилегии включают: снижение федеральных и региональных административных барьеров, режим "одного окна".

<sup>3</sup> Инфраструктурные преференции включают строительство инженерной инфраструктуры за счет бюджета, отсутствие платежей за технологическое присоединение к сетям, пониженные ставки аренды офисных площадей и земельных участков, возможность выкупа земли резидентом на льготных условиях и др.

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. М., 2011. С. 816, 817.

<sup>5</sup> Федеральный закон от 30 нояб. 2011 г. № 365-ФЗ, ст. 284 Налогового кодекса РФ, дополненная п. 1-2.

<sup>6</sup> Зельднер А.Г. Условия функционирования и эффективность использования инвестиционно-инновационных возможностей особых технико-внедренческих зон. М., 2012. С. 26-28

<sup>7</sup> Низкая квалификация менеджмента предприятий не способствует оптимизации бизнеса с учетом существующих налоговых льгот. По сути, уровень менеджмента резидентов не полностью соответствует возможностям управления налоговой системой в условиях ОЭЗ. Но эта же проблема касается и всех уровней публичной власти, стоящей у истоков формирования различных типов ОЭЗ. Возникла острая необходимость в организации постоянной системы подготовки и переподготовки кадров.

<sup>8</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. С. 1194.

<sup>9</sup> Закон об ОЭЗ Калининградской области: ставка налога на имущество обнуляется, с 7-го по 12-й год - уменьшается на 50 %. (Павлов П.В. Институт экономических зон в Российской Федерации. Финансово-правовые и организационно-экономические аспекты функционирования. М., 2010. С. 124).

<sup>10</sup> Зельднер А.Г. Деструктивные тенденции и конструктивные возможности их преодоления в экономической системе России. М., 2013. С. 119-120.

<sup>11</sup> Упрощение доступа на территорию ОЭЗ туркластера предполагает смягчение режима посещения пограничной зоны, а также исключение части территорий ОЭЗ туркластера, находящихся на приграничных территориях, из состава пограничной зоны. Речь идет о таких территориях ОЭЗ, как Ирафский и Алагирский районы Республики Северная Осетия-Алания, и др.

Поступила в редакцию 06.01.2014 г.