

СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Мармилова Е.Н.

УО «Белорусский государственный экономический университет»

Аннотация: В данной статье рассмотрены основные методики оценки эффективности налоговых льгот, используемые в развитых странах, отражены их достоинства и недостатки с целью развития современных подходов к оценке эффективности налоговых льгот в отечественной практике.

Annotation: This article describes the basic methodology for assessing the effectiveness of tax incentives used in developed countries, reflected their advantages and disadvantages in order of the development of modern tax benefits assessment approaches in domestic practice.

Ключевые слова: налоговые стимулы, эффективность налоговых льгот, налоговый кредит, исследования и разработки

Keywords: tax incentives, effectiveness of tax incentives, tax credit, research and development

В современных условиях основными целями налогообложения, помимо обеспечения необходимых поступлений в бюджет, являются стимулирование позитивных тенденций в экономике, развитие инновационных и высокотехнологичных производств, являющихся двигателями научно-технического прогресса и обеспечивающих конкурентоспособность производителей на внутреннем и внешних рынках.

За последние годы в Республике Беларусь была проделана определенная работа по налоговому стимулированию в данном направлении: введены льготы по налогу на прибыль для производителей инновационной и высокотехнологичной продукции, инвестиционный налоговый вычет, дополнительная налоговая скидка для НИОКР зарегистрированных в государственном реестре и другие.

При принятии решения о целесообразности введения, пролонгации либо отмены налоговых льгот важное значение имеет оценка их эффективности. При этом на официальном уровне в Республике Беларусь отсутствует методика оценки эффективности налоговых льгот, несмотря на предпринятые попытки её разработки. Зачастую решение об эффективности принимается исходя из количества субъектов хозяйствования, воспользовавшихся данной льготой.

В данном случае целесообразно обратиться к практике зарубежных стран, в которых накоплен значительный опыт использования налоговых льгот и оценки их эффективности.

С учетом того, что промышленность развитых стран прошла этап насыщения современным оборудованием, на первое место в налоговом стимулировании выдвигаются высокие технологии, производство инновационной продукции, что напрямую связано с объемом расходов на исследования и разработки (ИР).

Джон Кларк (John Clark) и Эрик Арнольд (Eric Arnold) в своем докладе предлагают учитывать следующие эффекты от введения налоговых стимулов¹:

– эффекты первого порядка — прямое влияние налоговых стимулов на прирост расходов на ИР;

– эффекты второго порядка — влияние на уровень инновационных результатов (увеличение доли продаж инновационной продукции);

– эффекты третьего порядка — влияние на макроэкономические показатели: экономический рост, производительность, «сопутствующие эффекты» (spillovers).

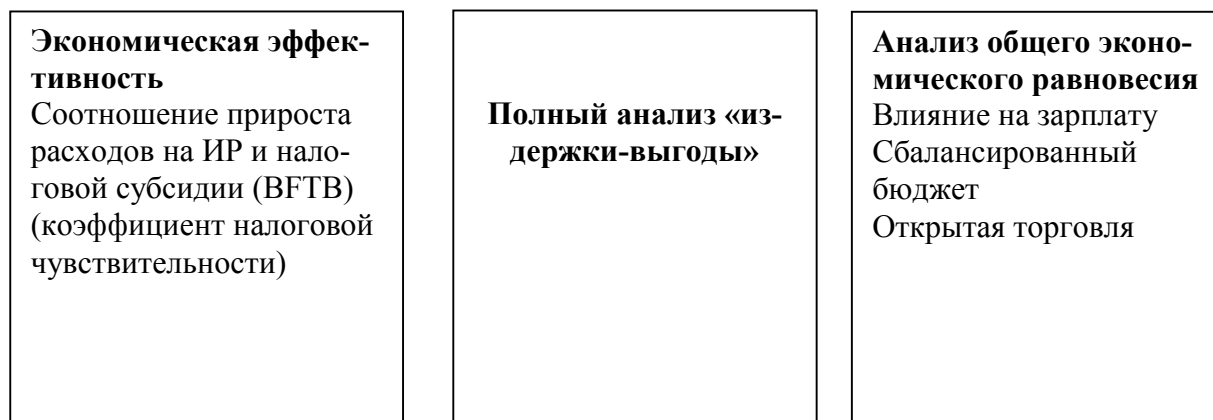
Следует отметить, что эффекты первого и второго порядка проявляются, в основном, на уровне предприятия, а эффекты третьего порядка на уровне национальной экономики или международном. Вместе с тем, данные показатели тесно связаны между собой и могут усиливать друг друга.

Отрицательное значение прироста означает, что налоговое стимулирование просто замещает частное финансирование ИР; если результат равен нулю — налоговое стимулирование дополняет частное финансирование ИР; при положительном значении — налоговое стимулирование увеличивает частное финансирование. Однако налоговое стимулирование должно не замещать, а дополнять и увеличивать частное финансирование.

Что касается инновационной отдачи, аналитики считают, что её оценка пока не опирается на надежные методы и расчеты прямого прироста расходов в результате налогового стимулирования ИР, а чаще базируется на опросах и экспертных оценках, которые не всегда являются объективными.

Еще реже используется анализ влияния налоговых льгот на макроэкономическом уровне ввиду необходимости учета влияния многочисленных факторов на макроэкономические показатели и сложностей в их оценке.

Пьер Мохнин (Pierre Mohnen) и Борис Локшин (Boris Lokshin) в своем докладе по оценке налоговых эффектов от стимулирования ИР предлагают использовать следующие подходы и методики (в соответствии с рисунком)².



Оценка эффектов налогового стимулирования ИР

¹ John Clark and Eric Arnold, *Evaluation of Fiscal R&D Incentives*, Report to CREST OMC Panel, Technopolis, September 2005, p.5

² Pierre Mohnen and Boris Lokshin, *What does it take for an R&D tax incentive policy to be effective?* Presentation to the Expert Group Seminar on Evaluating RD Tax Incentives, European Commission, Brussels, October 6, 2008

При оценке экономической эффективности прирост расходов на ИР в результате налогового стимулирования рассчитывается с использованием эмпирических оценок эластичности расходов на ИР по отношению к их цене. Большинство экономических исследований стараются объяснить функциональную зависимость между инвестициями в ИР (в частности, в материальные активы — оборудование, здания, сооружения) и средневзвешенной ценой данного вида капитала.

Оценка величины недополученных доходов (налоговой субсидии) проводится с использованием модели микро-моделирования налога на корпоративный доход, основанной на информации на уровне налогоплательщика, полученной в результате стратифицированной выборки поступлений по корпоративному налогу. Основным преимуществом данной модели является учет взаимодействия налоговых переменных, переноса налоговых льгот на другие периоды, и разграничение прибыльных и убыточных организаций.

В данной оценке под выгодами понимаются:

- увеличение выпуска продукции, сопровождающееся расширением капитала, задействованного в ИР;
- чистые сопутствующие эффекты — распространение знаний, другие доходы предприятий (например, от продажи патентов).

Основными компонентами издержек являются:

- недополученные налоговые доходы государства;
- издержки оформления, возникающие у предприятия в связи с применением налоговых льгот;
- административные издержки государственных органов, осуществляющих внедрение программ стимулирования ИР.

Для оценки степени привлекательности расходов на ИР при существующей системе налогообложения, сравнения стран по этому показателю Варда (Warda) предложил использовать В-индекс (B)³.

В-индекс отражает текущую стоимость дохода до налогообложения, необходимого для покрытия текущих и капитальных расходов на ИР и уплаты корпоративного налога, при котором становится выгодным инвестировать в ИР.

$$B = \frac{(1 - uz)}{(1 - u)},$$

где u — ставка налога на корпоративный доход;

z — налоговая ставка на расходы на ИР.

Если расходы на ИР полностью вычитаются из налогооблагаемой базы, то $z = 1$, $B = 1$. Если применяется амортизация основного капитала, используемого в ИР, то $z < 1$, а $B > 1$. В случае, если налоговая скидка предусматривает списание большей суммы, чем было потрачено на ИР, то $z > 1$, и $B < 1$.

После расчета В-индекса величина налоговых субсидий определяется как $(1 - B)$. Более низкое значение В-индекса свидетельствует о более привлекательном налоговом режиме для инвестирования в ИР.

³ Tax incentives for research and development: trends and issue, Science Technology Industry, OECD, p.20

Данная методика дает возможность проводить межстрановые сравнения, позволяет отслеживать временные тенденции и «конструировать» влияние отдельных элементов налоговой субсидии на её общую результативность.

Результаты расчета, проведенного экспертами для стран ЕС показали, что наиболее щедрое налоговое стимулирование ИР применяется в Чехии, Португалии, Испании. Так, значение В-индекса для Испании равное 0,609 свидетельствует о том, что собственные затраты компаний на ИР составляют только 60,9 % общих затрат, а 39,1 % затрат на ИР компенсирует государство.

Вместе с тем, несмотря на широкое применение, В-индекс имеет ряд недостатков:

- используя внутреннюю ставку корпоративного налога, рассматривает случай закрытой экономики, что приводит к переоценке налоговой нагрузки на деятельность в сфере ИР (не учитывает мобильную природу интеллектуальной собственности, механизмы избежания двойного налогообложения);
- не работает в условиях прогрессивного налогообложения, для компаний с низкой прибыльностью или не имеющих прибыли;
- не учитывает налоговых ограничений (при установлении предельной суммы, которая может быть учтена в текущем году);
- не позволяет оценить эффективность налоговой системы;
- при расчете применяется только налог на доходы корпораций (другие налоги не учитываются).

В зарубежной практике для оценки эффективности налоговых льгот используются также квази-экспериментальные методы. Они достаточно просты в применении, хотя имеют свои слабые стороны. Данные методы основываются на анализе статистических данных, но не позволяют имитировать влияние изменений в налоговом кредите, не учитывают долгосрочные и краткосрочные эффекты.

В основе квази-экспериментальных методов лежит оценка данных об активности проведения ИР до и после введения льгот, для того чтобы в дальнейшем оценить оказывают ли влияние предоставленные льготы на расходы на ИР. Влияние налогового кредита определяется с учетом степени реагирования компаний на нововведения, используя контрольные группы. Например, сравниваются темпы роста расходов на ИР у компаний претендующих и не претендующих на получение льготы. В соответствии с данным подходом любое изменение между двумя группами может быть отнесено к влиянию налоговых стимулов. Это требует достоверных данных о характеристиках компаний и точной информации о правилах налогообложения, чтобы правильно распределить компании по соответствующим группам.

Таким образом, представленные методы, использующиеся в развитых странах, обладают своими достоинствами и недостатками. При этом отсутствует единый подход в определении эффективности налоговых льгот. Выбор метода зависит от структуры и уровня развития экономики, традиционных подходов к оценке, социальной значимости. В данном случае Республике Бе-

ларусь, ввиду отсутствия собственного опыта в оценке эффективности налоговых стимулов, следует воспользоваться опытом развитых стран для построения на его основе собственной методики оценки эффективности с учетом современных реалий.

ВАРИАТИВНОСТЬ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ КАК МЕХАНИЗМ НАЛОГОВОЙ ПОДДЕРЖКИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Наумчик С.О.

Белорусский государственный экономический университет

Аннотация. В статье характеризуется механизм косвенной налоговой поддержки организаций реального сектора экономики, реализуемый через амортизационную политику. Предлагается методика выбора метода начисления амортизации, основанная на показателе налоговой экономии, исчисленной в соответствии с концепцией временной стоимости денег.

Annotation. In article is told about mechanism of indirect tax support of the organizations of the real sector of economy, which is realized through the depreciation policy. It offered choice technique of the depreciation method, which is based on the tax saving and concept of the temporary cost of the money.

Ключевые слова: механизм налоговой поддержки, амортизационная политика, способы и методы начисления амортизации, современная стоимость налоговой экономии.

Keywords: tax support mechanism, depreciation policy, means and methods of depreciation, present value of the tax saving.

В современных условиях большинство организаций Республики Беларусь испытывает дефицит финансовых ресурсов, что обуславливает актуальность поиска резервов их увеличения. Одним из таких резервов является амортизационная политика. Разнообразие способов и методов начисления амортизации, предложенное национальным финансовым законодательством, позволяет субъектам хозяйствования, во-первых, ускорить поступление средств, вложенных в долгосрочные активы, а, во-вторых, расширяет инструментарий налогового менеджмента на микроуровне.

Рост доли основных средств, окупаемых на начальных сроках эксплуатации объекта, снижает риск инфляционного обесценивания активов, а также повышает инвестиционные возможности организации, поскольку амортизационные отчисления рассматриваются как ресурс, способный увеличить совокупный экономический эффект (прибыль) за счет повторного вложения в хозяйственный оборот.

Характеристика действенности механизма амортизации, как инструмента налогового менеджмента, сводится к оценке возможностей уменьшения налоговой базы по платежам из прибыли за счет маневрирования расхо-