

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В НАУЧНО-ТЕХНИЧЕСКОЙ СФЕРЕ

Во всем мире налогообложение является важнейшим регулятором экономики. Исключением до недавнего времени являлась наша страна. Тотальное огосударствление означало слияние хозяйственных субъектов с государственным аппаратом управления; в сущности государство было единственным предпринимателем. Поэтому практически весь предпринимательский доход становился доходом казны, налогоплательщик и налогополучатель выступали в одном лице.

Переход к рыночной экономике, разгосударствление и приватизация предприятий принципиально меняет положение. Появляется хозяйствующий субъект, чья самостоятельность основана на частной и коллективной собственности и юридически защищена. Разделение государства и предпринимателя, т.е. налогоплательщика и налогополучателя, порождает необходимость регулирования экономических отношений между ними. Эту роль выполняет налоговая система, включая сами налоги, налоговые органы, налогоплательщиков, налогополучателей, весь налоговый механизм.

Рассматривая налоговую политику как средство воздействия на научно-технический прогресс, отметим двойственную роль налогов. С одной стороны, именно они позволяют финансировать общегосударственные нужды, в том числе научные исследования (фундаментальные и отчасти прикладные). Соответственно чем выше налоги, тем шире бюджетные возможности обеспечения научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок. С другой стороны, чем меньше налоги, взимаемые с организаций, в том числе научных, тем больше средств остается в их распоряжении. Таким образом, следует разграничивать налогообложение для науки и налогообложение самой науки.

Государство может содействовать прогрессу науки двояко: прямым регулированием или косвенным путем. Прямое регулирование предполагает прежде всего бюджетное финансирование научно-технических проектов и программ, а также выбор приоритетов, формирование госзаказов и т.п. Однако в этом случае научное сообщество в значительной мере теряет инициативу и уверенность в том, что избранные направления работ и объемы выделяемых средств будут сохранены на

достаточно длительный срок, поскольку решения принимают чиновники, а не ученые. Косвенное регулирование осуществляется путем налоговых воздействий и других рычагов экономического характера, путем создания благоприятного "инновационного климата", поощрения фирм, которые расширяют научно-техническую деятельность, используя налоговые льготы,

В настоящее время общей тенденцией является повышение значения косвенных методов поддержки науки. Их преимущества заключаются в том, что, во-первых, льготы предоставляются главным образом не авансом, а в качестве поощрения за реальную инновационную деятельность и, во-вторых, налоговое регулирование опирается на законодательную основу, не колеблющуюся в зависимости от результатов распределения средств бюджета. В странах Запада насчитывается до сотни различных налоговых льгот, призванных так или иначе заинтересовать потенциальных инвесторов в финансировании научных и технических исследований.

Рассматривая налогообложение как фактор развития науки, следует принимать во внимание принципиальное различие между фундаментальными исследованиями, которые из-за большой продолжительности, как правило, неприбыльны, и прикладными разработками, ориентированными на конкретных заказчиков. Обложение налогом субсидируемых из государственного бюджета научных учреждений в сущности представляет собой перекалывание денег из одного государственного кармана в другой. Иное дело — не субсидируемые из государственного бюджета научные учреждения, для которых необходимо изыскивать возможности предоставления налоговых льгот, тем самым способствовать научно-техническому прогрессу, не тратя средств госбюджета.

Зарубежный опыт налогового регулирования в научно-технической сфере показывает, что налоговые льготы как средство стимулирования частных компаний к увеличению инвестиций в основной капитал и расширение собственных расходов на проведение НИОКР получили распространение в развитых странах с 60-х гг. Тогда в большинстве развитых стран мира стали снижаться как государственные расходы на НИОКР в реальном исчислении, так и их доля в общенациональных расходах на эти цели.

Причинами сокращений явилась жесткая критика и контроль со стороны налогоплательщиков, так как многомиллиардные ассигнования в НИОКР того времени были ориентированы преимущественно не на повышение эффективности производства, а на мировое лидерство в престижных или важных в военном отношении областях, что вошло в противоречие с интересами экономики и общества. В то же время в связи с обвальным увеличением числа программ и направлений исследований, усложнением взаимосвязей фирм и исследовательских институтов по осуществлению этих программ, сокращением сроков эффективного использования достижений резко сократились возможности государства по планированию и управлению сферой НИОКР напрямую. От непосредственного финансирования НИОКР передовые страны мира перешли к стимулированию фирм через систему налогового льготирования при вложении ими средств в развитие исследований и научных разработок.

С 1962 г. в США, а в последующие годы практически во всех развитых странах с рыночной экономикой вводятся инвестиционные налоговые скидки или кредит (в западноевропейских странах такие льготы предоставлялись частично и ранее), который заключается в том, что из рассчитанной суммы налога на прибыль вычитается часть капитальных вложений в технические средства.

Размеры процентных скидок зависят от видов и сроков службы вводимого в эксплуатацию оборудования. Наряду с системами увеличения норм амортизационных отчислений для оборудования, применяемого в технологически передовых отраслях, а также для оборудования, используемого для проведения НИОКР, инвестиционный налоговый кредит стал весьма эффективным средством стимулирования технологических разработок и нововведений. Эта льгота поощряла приобретение и эксплуатацию новейшего оборудования, переход на новые технологии, но была недостаточной для того, чтобы подтолкнуть предприятие к созданию и финансированию собственных крупных, дорогостоящих научных программ. Эту функцию стала выполнять специальная льгота — "налоговый кредит на прирост НИОКР", иначе называемый "исследовательский налоговый кредит", при кото-

ром исчисленная сумма налога на прибыль уменьшается на определенный процент (например на 20 %) от величины прироста расходов фирмы на НИОКР в отчетном году по сравнению с соответствующими среднегодовыми затратами на эти цели за предшествующий базовый период (например 3 года). В том или ином виде эта льгота действует практически во всех развитых странах. Максимальный размер суммы, которую разрешено вычитать, устанавливается либо в абсолютных цифрах, либо в процентах от общей суммы налоговых обязательств по налогу на прибыль юридического лица.

Практически ни в одной стране система исследовательского налогового кредита не является застывшей и окончательно сформированной. Более того, систему исследовательского налогового кредита (что справедливо и в отношении инвестиционного налогового кредита) вполне можно охарактеризовать как самую нестабильную сферу налогового законодательства развитых стран. Тем не менее ни одно из изменений налогового законодательства в послевоенный период эксперты не оценивали как ухудшающее положение предприятий, осуществляющих расходы на НИОКР.

К затратам на НИОКР разрешено было относить не только расходы на оплату труда исследователей, инженеров и техников, функциональные издержки, связанные с исследованиями и разработками, но и оплату организациям и привлекаемым экспертам, амортизационные отчисления на недвижимое имущество, использовавшееся для проведения НИОКР, расходы на приобретение патентов.

Дальнейшее расширение объема льгот по исследовательскому налоговому кредиту в конце 80-х и начале 90-х гг. осуществлялось благодаря повышению максимально возможного размера налогового кредита, упрощению процедуры оформления права на льготу, повышению доступа и созданию наиболее благоприятных условий для мелких и средних предприятий, начинающих либо расширяющих свою деятельность в сфере НИОКР. Так, максимальный размер исследовательского налогового кредита увеличился вдвое. Для вновь создаваемых предприятий и тех предприятий, которые только начинают осуществлять собственные расходы на НИОКР, был создан особый режим получения права и исчисления объема налоговой льготы. Эти предприятия могли исчислять объем налогового кредита на основе прироста затрат на НИОКР (например, в каждом из 1988—1990 гг.) по отношению к расходам, произведенным и заявленным в 1987 г.

В США "исследовательский налоговый кредит" был введен с 1981 г. Наибольшие преимущества система исследовательского налогового кредита предоставляет средним (по обороту, числу занятых, прибыли и объему проводимых НИОКР) предприятиям. Что касается малых инновационных фирм, то для сокращения предпринимательского риска потребовались специальные льготы, адресованные именно этому сектору. Поскольку мелкие компании привлекают средства путем выпуска акций, налог, связанный с движением этих ценных бумаг, имеет для них существенное значение. Высокая ставка налога на доход от реализации долгосрочных активов (т.е. на прирост их рыночной стоимости) препятствует переливу капиталов, поэтому для малых фирм он был снижен. Результатом стал настоящий бум венчурных вложений и значительный рост инновационной активности. Для крупных компаний оказалось выгодным взаимодействовать с мелким бизнесом наукоемких отраслей. Так налоговая политика способствовала развитию рискованного капитала и массовому созданию небольших инновационных фирм.

Как и любая система льгот, исследовательский налоговый кредит не лишен недостатков. Так, в Канаде в начале 80-х гг. разразилась серия скандальных разоблачений, связанных с недобросовестным использованием льгот по исследовательскому налоговому кредиту. Имели место случаи завышения размеров на НИОКР путем включения затрат, не подпадающих под действие норм законодательства о налоговом кредите. В 1984 г. в Канаде даже вводился мораторий на действие систем исследовательского и инвестиционного налогового кредитов. Государство в ответ ужесточило условия получения льгот. В настоящее время в Канаде для получения налогового кредита необходимо, чтобы фирма была частной, находилась под контролем канадского капитала и подавала официальную заявку на предоставление налогового кредита. При этом зачастую приходится давать дополнительные разъяснения и обоснования. Подобные сложности резко снижают заинтересован-

ность предприятий как в получении налоговых кредитов, так и в осуществлении затрат на НИОКР.

Таким образом, обобщая зарубежный опыт, можно сказать, что основные виды льгот, которые используются для привлечения дополнительных средств в науку через систему налогообложения, следующие:

сокращение суммы начисленного налога на прибыль в зависимости от величины прироста затрат на исследования;

инвестиционный налоговый кредит, который предоставляется посредством скидки с налога на прибыль определенного процента от капитальных вложений в новое прогрессивное оборудование;

снижение ставок налога на доходы от операций с ценными бумагами, в частности, от акций, размещаемых наукоемкими фирмами;

предоставление наибольших налоговых льгот фундаментальной науке;

особо льготный налоговый режим для мелкого инновационного бизнеса;

налоговое стимулирование международного сотрудничества в научно-исследовательской деятельности, экспорта наукоемкой продукции (в странах, стремящихся преодолеть технологическую отсталость, — это льготы для получения зарубежных технологий и поощрения экспорта готовой продукции);

увеличенная норма амортизационных отчислений для оборудования, используемого в проведении НИОКР, и для оборудования, применяемого в технологически передовых отраслях.

В нашей стране система, к сожалению, не сложилась, хотя налоговое законодательство и предусматривает некоторые льготы, нацеленные на поддержку науки и стимулирование научно-технического прогресса.

Налогообложение предприятий научно-технической сферы в Республике Беларусь. До момента возврата затраченных средств, использованных на НИОКР, и до получения дохода от коммерческой реализации нововведений, проходит, как правило, 5—10 лет. Такие инвестиции в условиях высоких банковских ставок, нестабильности финансовой системы (долги, хронические неплатежи) несут явно не коммерческий характер и большинство некоммерческих банков, крупных фирм предпочитают воздерживаться от поддержки науки и инноваций. В таких условиях государство несет основное бремя по финансовой поддержке НИОКР, облегчая эту задачу введением налоговых льгот.

На первый взгляд, действующая система налогообложения предусматривает для науки большое количество льгот. Имеются льготы по чрезвычайному налогу, налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость, налогу на недвижимость и др. Но если рассматривать льготы, предусмотренные налоговым законодательством Республики Беларусь, и сопоставлять их действенность и эффективность с предоставляемыми льготами по налогам в экономически развитых странах, то сравнение будет далеко не в нашу пользу. С чем это связано? Рассмотрим льготы, предоставляемые предприятиям научно-технической сферы.

Налог на добавленную стоимость. Закон Республики Беларусь "О налоге на добавленную стоимость" предусматривает, что реализация научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, выполняемых для потребителей Беларуси и зарегистрированных в государственном реестре в порядке, определенном Советом Министров Республики Беларусь, освобождается от налога на добавленную стоимость.

Следует отметить, что указанные льготы рассматриваются лишь для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, а также для изготовления и испытания опытно-экспериментальных образцов. Для последующих этапов, предусматривающих изготовление головных образцов, организацию серийного производства и продажу новой техники, льготы не предусматриваются. В то же время расходы, связанные с изготовлением головных образцов, примерно равны расходам на изготовление экспериментальных образцов, а расходы, связанные с организацией серийного производства и продажей новых машин, технологий, включая исследования рынка, продвижение товара, подбор менеджеров и консультантов, по некоторым оценкам, примерно в 4 раза превышают общие расходы на НИР.

Это является одной из причин того, что многие работы в области НТП заканчиваются изготовлением опытного образца. На выполнение следующих стадий — изготовление головного образца и организацию серийного производства новых ма-

шин (технологий) в большинстве случаев не находится финансовых средств из-за отсутствия государственной поддержки. Поэтому последующие две стадии процесса разработки и внедрения новой техники представляют собой "зону риска", и наши предприятия во многих случаях не имеют возможности в короткие сроки обновить свою продукцию, чтобы не отставать от конкурентов и не потерять "нишу" на рынке. Следует отметить, что даже в странах с развитой экономикой многим предприятиям, особенно малым и средним, не под силу без государственной поддержки финансировать затраты на организацию серийного производства новой техники. Исходя из вышеизложенного необходимо пересмотреть налоговое законодательство по льготированию наиболее важного этапа по завершению НИР — внедрения и освоения новой техники.

Налог на доходы и прибыль. Закон Республики Беларусь "О налогах на доходы и прибыль предприятий, объединений, организаций" предусматривает освобождение от обложения суммы прибыли, фактически используемой на проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ. Еще одной льготой является уменьшение суммы облагаемой налогом прибыли на величину прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений производственного и непроизводственного назначения, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Причем общая сумма льготированной прибыли, использованной на вышеуказанные и некоторые другие, предусмотренные законодательством Республики Беларусь мероприятия, не может превышать 50 % балансовой прибыли.

Недостатком такой льготы является то, что она предоставляется только для прямых инвестиций и инвестиций в собственное производство. Межотраслевой перелив капитала по-прежнему крайне затруднен и неэффективен. Кроме ранее указанного недостатка, льгота об освобождении от налогообложения прибыли, фактически использованной на проведение НИР и ОКР, а также на развитие производства, поставлена в зависимость от наличия неиспользованной прибыли, оставшейся в распоряжении предприятия на начало года. В результате сложившегося механизма льготирования по налогу на прибыль предприятия не могут до налогообложения накопить какие-либо средства для осуществления крупномасштабных инвестиций. При использовании накопленных за счет чистой прибыли средств в будущем налоговом периоде они не в состоянии произвести соответствующий зачет по налогу. Тем самым инвестиционные возможности предприятий изначально ограничиваются годовым объемом прибыли (а точнее ее половиной) и величиной накопленных амортизационных отчислений.

Налог на недвижимость. Законодательство Республики Беларусь предусматривает и определяет льготы по налогу на недвижимость для предприятий научно-технической сферы. Эти льготы касаются освобождения от данного налога специального лабораторного оборудования, приборов, испытательных стендов, полигонов государственных научно-исследовательских и конструкторско-технологических организаций. Рассматриваемая льгота распространяется только на государственные организации, что отрицательно сказывается на развитии научно-инновационной деятельности в частном секторе экономики и тормозит процессы разгосударствления и приватизации предприятий научно-технической сферы.

Важным, на взгляд автора, организационным подходом в инновационном процессе, используемым в России, является создание консолидации плательщиков. Консолидированная группа налогоплательщиков выступает в качестве единого налогоплательщика в отношении налогов. Так, предприятие, производящее новую технику, может создать консолидированную группу, включающую данное предприятие и предприятие, создающее головные образцы. Участники такой группы будут платить налоги по консолидированному балансу, т.е. из прибыли головного предприятия можно будет покрывать убытки дочернего, а все обороты между участниками группы при этом рассматриваются как внутривозвратный оборот и выводятся из налогообложения. В данном случае меры по совершенствованию государственного финансирования, созданию благоприятных законодательных условий инновационной деятельности будут обеспечивать разработку и доведение результатов НИОКР до их практического использования.

Таким образом, рассмотрены основные налоги, имеющие постоянный характер и весомое значение в льготировании науки. Как уже отмечалось, имеются также

льготы по чрезвычайному налогу, по отчислениям в дорожный фонд и др. Но все эти льготы не дают желаемых результатов. Половина средств, выделяемых науке, возвращается обратно в виде налогов, и еще значительная часть дохода — в виде аренды, если здание не принадлежит научной организации. Это связано с тем, что давая те или иные льготы, государство компенсирует свои расходы путем ввода новых налогов и сборов (сбор на поддержание транспорта, сбор в фонд поддержки сельскохозяйственных производителей). Кроме того, ряд поправок, изменений и дополнений, которые вводятся задним числом, усложняют работу предприятий научно-технической сферы. Большим недостатком также являются инфляционные процессы, в условиях которых работают предприятия. При этом снижается себестоимость и увеличивается балансовая прибыль, что связано с заниженными амортизационными отчислениями из-за несвоевременной переоценки основных фондов; заниженными ценами на ранее приобретенное сырье и материалы из-за отсутствия соответствующих механизмов их индексации; приростом курсовой стоимости валютных активов (его налогообложение практически становится налогом на оборотные средства предприятий); налогообложением доходов от капитала без индексации его основной части, что в условиях высокой инфляции переходит в налогообложение собственного капитала, а не доходов от него.

Таким образом, для развития научно-технического прогресса в Республике Беларусь необходима стабильная законодательная база. Изменения, которые вносит правительство в налоговый кодекс, должны быть направлены в сторону, улучшающую финансовое положение предприятий научно-технической сферы. Не должно быть трудностей в использовании льгот. Прямые льготы по налогообложению научно-технической сферы должны быть одинаковы для научных организаций всех форм собственности и устанавливаться для всего инновационного цикла. Это необходимо для того, чтобы побудить частнопредпринимательский капитал наращивать инновационные усилия.

Косвенной поддержкой научно-технической сферы, направляемой на развитие научно-технического прогресса Республики Беларусь, явились бы льготы, стимулирующие обновление основных фондов предприятий, для чего целесообразно введение аналогичного зарубежному "инвестиционного налогового кредита", который предоставляется посредством налоговой скидки в процентах от капитальных вложений в новое прогрессивное оборудование с налога на прибыль; увеличение нормы амортизации; стимулы в налоге на недвижимость.