

17. Вентцель, Е.С. Теория вероятностей / Е.С. Вентцель. – М.: Ордена Трудового Красного Знамени Первая Образцовая типография имени А. А. Жданова, 1969. – 576 с.
18. СППР «Аудит» // ООО «Эксперт-Эко» [Электронный ресурс]. – 2008. – Режим доступа: <http://expert-eco.by/Sistema-podderzhki-prinyatiya-resheniy-Audit.html>. – Дата доступа: 19.01.2011.

НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИЙ: АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ДЕЙСТВУЮЩЕЙ СИСТЕМЫ ЛЬГОТ

Д. И. Егунов, М. А. Шклярова,
ассистенты каф. налогов и налогообложения УО «БГЭУ»

Одной из основных экономических функций государства является обеспечение устойчивого экономического роста. Выполнение данной функции возможно путем стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности. Достаточно действенным инструментом для такого стимулирования является налоговый механизм. В рамках данного исследования на примере основных налогов проведен анализ налогового механизма регулирования инновационной активности субъектов хозяйствования в Республике Беларусь и оценена его эффективность.

One of the main functions of the State is security of economic grows. This can execute by stimulation of investment and innovation activity. One of the effective tools for this stimulation is tax mechanism. In this research was analyzed belarusian tax mechanism of regulation innovation activity of enterprises and appreciated efficiency of this.

В современных условиях эффективное развитие экономики не может происходить без учета инновационной составляющей экономического роста и напрямую зависит от успешного внедрения и использования передовых технологий на всех стадиях воспроизводственного процесса. В силу того, что инновационный процесс должен носить стабильный и непрерывный характер, возникает необходимость государственного регулирования инновационной активности субъектов хозяйствования. Одним из эффективных механизмов такого регулирования может стать налоговое регулирование.

Исходя из того, что инновационная деятельность – это сложный и многостадийный процесс, целесообразно рассматривать налоговое регулирование данного процесса по отношению к различным его стадиям: фундаментальные и прикладные НИР и ОКР; внедрение инноваций в производство; рост инновации; замедление роста; спад инновационной активности. В силу сложности налоговой системы, налоговое регулирование также целесообразно рассматривать в рамках укрупненных групп налогов: косвенные налоги; налоги, относимые на затраты, учитываемые при налогообложении; налоги, уплачиваемые из прибыли.

Анализ существующих в республике льгот по косвенным налогам показал, что для целей стимулирования инновационного процесса они могут быть представлены в трех видах: в форме освобождения от налогов и сборов (пошлин) при ввозе товаров, в форме освобождения от налогов и сборов (пошлин) при реализации товаров, работ услуг, а также в форме предоставления налогового кредита. Рассмотрим более детально льготы, в виде понижения ставки налога или полного освобождения от налога.

На стадии разработки фундаментальных и прикладных НИР и ОКР в законодательстве предусмотрены льготы в виде освобождения от уплаты ввозных платежей (в том числе НДС) при ввозе технологического оборудования, приборов, материалов и комплектующих, используемых для производства НИР и ОКР. При реализации освобождаются лишь те НИР и ОКР, которые зарегистрированы в государственном реестре.

На стадии внедрения НИР и ОКР в производство также предусматривается освобождение при соблюдении установленных налоговым и таможенным законодательством условий от ввозных платежей, в частности, для производителей лазерно-оптической техники при ввозе товаров, входящих в ее состав и оборудования, необходимого для осуществления производственного процесса; резиденты Парка высоких технологий (далее по тексту – ПВТ) при ввозе машин вычислительных и их составных частей, а также некоторой орг. техники, необходимых для осуществления НИР и ОКР, деятельности в области обработки данных с использованием программного обеспечения; ввоз оборудования, используемого в производстве, приеме, аккумуляции и передаче энергии с использованием нетрадиционных источников энергии.

При реализации инновационной продукции на стадиях от внедрения до спада инновационной активности предусматривается освобождение от исчисления и уплаты НДС оборотов по реализации медицинской

техники и препаратов; работ по проектированию и строительству жилищного фонда; услуг связи физическим лицам; имущественных прав на объекты промышленной собственности. Полностью освобождаются от НДС резиденты ПВТ при реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав при условии осуществления деятельности отвечающей целям создания ПВТ и разрешенной Советом Министров Республики Беларусь.

Следует отметить, что освобождение от налогообложения при ввозе наиболее эффективно на стадиях разработки фундаментальных и прикладных НИР и ОКР, а также на стадии внедрения инноваций в производство при необходимости ввоза технологического оборудования, аналоги которого не производятся в Республике Беларусь. В связи с этим, а также с высокой долей износа производственных мощностей по республике, целесообразно распространить льготу по таможенным платежам при ввозе на все ввозимые для производственных целей машины и оборудование, закрепив в законодательстве ограничение в виде 2 лет целевого использования.

Возможность применения льгот по налогам, относимым на затраты, учитываемые при налогообложении, во многом зависят от формы собственности субъекта инновационной деятельности (на стадиях фундаментальных научных исследований НИР и ОКР), вида инновационной деятельности (на стадиях внедрения, роста – спада конкретного инновационного процесса) и наличия статуса резидента ПВТ.

К примеру, наибольшее количество фундаментальных НИР и ОКР осуществляется силами государственных научно-исследовательских институтов, лабораторий, высших учебных заведений. Данные учреждения являются финансируемыми из бюджета и имеют освобождение от уплаты таких налогов, как земельный, налог на недвижимость, экологический налог, отчисления в инновационный фонд (за исключением учреждений, находящихся в подчинении Министерства образования).

На стадиях внедрения инноваций в производство и до спада инновационной активности наибольший интерес представляют льготы по экологическому налогу в виде уменьшения сумм налога, причитающегося к уплате (в размере не более исчисленной суммы экологического налога в соответствующий период) на сумму освоенных капитальных вложений (за исключением капитальных вложений, финансируемых из бюджета) на приобретение, строительство и (или) реконструкцию природоохранных объектов и оборудования. Данная льгота имеет существенное значение для собственников так называемых вредных производств, для которых суммы экологического налога являются существенными. Данная льгота может стимулировать их в том числе и к осуществлению или приобретению научных разработок в области снижения объема вредных выбросов в окружающую среду.

Проанализируем льготы, стимулирующие инновационную деятельность, по налогам, уплачиваемым из прибыли. На стадии производства фундаментальных и прикладных НИР и ОКР законодательством Республики Беларусь предусмотрено снижение ставки налога на прибыль с 24 % до 5 % для членов научно-технологической ассоциации, созданной в соответствии с законодательством Белорусским государственным университетом, в части выручки от реализации информационных технологий и услуг по их разработке.

На стадии внедрения инноваций в производство можно выделить льготу в виде освобождения при соблюдении определенных условий от уплаты налога на прибыль прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений производственного назначения (в том числе на приобретение производственного и технологического оборудования). Данная льгота является существенной для организаций, внедряющих в производство инновации, требующие полной или частичной замены производственных мощностей. Вместе с тем, данная льгота распространяется только на строительство или приобретение объектов основных средств и по состоянию на 2010 не распространяется на приобретение нематериальных активов и иных инновационных работ. Хотя затраты на их приобретение тоже могут быть существенными.

На стадиях реализации инновационной продукции (начиная от внедрения инновации в производство и заканчивая спадом инновационной активности) по налогу на прибыль предусмотрено освобождение от налога для: резидентов ПВТ, нерезидентов ПВТ в части реализации зарегистрированных бизнес-проектов в сфере высоких технологий; организаций-изготовителей протезно-ортопедических изделий, средств реабилитации и обслуживания инвалидов; для производителей легковых автомобилей и автокомпонентов в течение трех лет с момента заключения соглашения об условиях производства легковых автомобилей. Предусмотрены так же пониженные ставки: 10 % для организаций, осуществляющих производство лазерно-оптической техники, у которых доля этой техники в стоимостном выражении в общем объеме их производства составляет не менее 50 % (при наличии заключения Комитета по науке и технологиям); 12 % для организаций, включенных в перечень высокотехнологичных организаций, утверждаемый Президентом Республики Беларусь в части реализации высокотехнологичных товаров.

Рассмотрим динамику налоговых льгот, предоставленных субъектам инновационной деятельности в 2007–2009 гг.

Таблица 1

Динамика налоговых льгот, предоставленных организациям, осуществляющим НИР и ОКР в 2007–2009 гг.

(млн руб.)

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.
НДС	89 000	113 400	128 700
Отчисления в Фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки	13 800	13 400	8 900
Земельный налог	30	200	100
Налог на недвижимость	9 460	390	Нет сведений
Налог на прибыль	16 910	22 950	64 200
Итого налоговых льгот	129 200	174 107	205 179

Примечание –источник [6,7]

Как видно из таблицы 1, объем предоставленных льгот за анализируемый период имеет ярко выраженную тенденцию к росту. Наиболее значительными по сумме являются льготы по налогу на добавленную стоимость и по налогу на прибыль. Вместе с тем, при снижении на 7,07 % в 2009 г. по сравнению с 2008 г. объема выполненных научно-исследовательских работ и разработок (см. таблицу 2) наблюдается рост на 179,74 % по сравнению с 2008 г. объема предоставленных льгот по налогу на прибыль. При условии, что в этом периоде существенных изменений в налогообложении прибыли не происходило, это может свидетельствовать лишь о том, что возросло количество субъектов инновационной деятельности, которые смогли воспользоваться указанными льготами. Этим же можно объяснить и положительную динамику объема льгот по НДС (рост на 13,49 %).

Оценку эффективности действующей системы налогового стимулирования инновационной деятельности можно дать с помощью анализа налоговой нагрузки для организаций инновационной сферы. Поскольку целью введения налоговых льгот является снижение налоговой нагрузки и последующее увеличение прибыли, остающейся в распоряжении научных и научно-технических организаций, целесообразно сравнить налоговую нагрузку субъектов инновационной деятельности при условии полного отсутствия льгот в налоговом законодательстве и при условии их применения. Для анализа налоговой нагрузки воспользуемся факторной моделью, предложенной Т. П. Винакуровой:

$$КНН = H_v/V + H_z/3 \cdot 3/V + H_{пр}/Пр \cdot Пр/V$$

где $\frac{H_v}{V}$ – коэффициент налоговой нагрузки выручки (отношение налогов, уплачиваемых из выручки к выручке от реализации); $\frac{H_z}{3}$ – коэффициент налоговой нагрузки себестоимости; $\frac{3}{V}$ – доля себестоимости в выручке от реализации; $\frac{H_{пр}}{Пр}$ – налоговая нагрузка прибыли; $\frac{Пр}{V}$ – доля прибыли в выручке от реализации [8, с. 22].

В силу ограниченности некоторых статистических данных, касающихся стадий инновационного процесса анализ проведен на первой стадии — научные исследования и разработки (фундаментальные исследования, НИР и ОКР) на примере 2009 года [6,7.]

В таблице 2 приведено решение предложенной факторной модели разностным методом.

Таблица 2

Влияние отдельных факторов на уровень налоговой нагрузки субъектов инновационной деятельности в 2009 году

Фактор	КНН при общем порядке налогообложения	КНН при условии, что изменяется только налоговая нагрузка выручки	КНН при условии, что изменяется налоговая нагрузка себестоимости	КНН при условии, что изменяются затраты	КНН при условии, что изменяется налоговая нагрузка прибыли	КНН при льготном налогообложении	Изменения за счет отдельных факторов
Налоговая нагрузка выручки от реализации, %	16,1017	4,2791	4,2791	4,2791	4,2791	4,2791	-11,8226п.п.
Налоговая нагрузка себестоимости, %	16,3181	16,3181	15,9833	15,9833	15,9833	15,9833	-0,2425п.п.
Доля затрат в выручке, %	72,4255	72,4255	72,4255	72,1266	72,1266	72,1266	-0,0478п.п.
Налоговая нагрузка прибыли до налогообложения, %	26,2800	26,2800	26,2800	26,2800	18,1733	18,1733	-0,9301п.п.
Доля прибыли в выручке, %	11,4728	11,4728	11,4728	11,4728	11,4728	23,5943	2,2029п.п.
Общий коэффициент налоговой нагрузки, %	30,9352	19,1126	18,8701	18,8223	17,8922	20,0951	-10,8401п.п.

В графе 2 на основании статистических данных и действующего в 2009 году налогового законодательства приведены расчетные показатели при условии, что субъекты инновационной деятельности не применяли льготы. В графе 8 те же показатели, но при условии, что субъекты воспользовались льготами, приведенными в таблице 1.

Анализ налоговой нагрузки субъектов научной деятельности показал, что применение организациями инновационных льгот позволило снизить уровень налоговой нагрузки на эти организации на 10,8401 процентных пункта, что при прочих равных позволило увеличить прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия почти в 2 раза по сравнению с применением общеустановленного порядка. Самые большие ставки в налоговом законодательстве Республики Беларусь установлены для НДС (в 2009 году 18 % от выручки) и по налогу на прибыль (24 %), соответственно чем выше доля прибыли в выручке – тем большую налоговую нагрузку создают налоги, уплачиваемые из прибыли предприятия. Поскольку в рамках исследования рассматривалось изменение налогов только за счет применения налоговых льгот, то можно сделать вывод о том, что наилучшим образом в рамках действующего налогового законодательства способствует снижению налоговой нагрузки применение льгот по налогам, уплачиваемым из выручки. Это связано с тем, что в структуре налоговой нагрузки налоги из выручки при отсутствии льгот занимают более 16,1 %. При условии отсутствия налоговых льгот доля прибыли в выручке субъектов инновационной деятельности в среднем составляет 11,47 %. При применении налоговых льгот она возрастает до 23,6 %. Увеличение доли прибыли связанное с изменениями в налогообложении вызвало рост общей налоговой нагрузки на 2,2 процентных пункта, однако данное негативное влияние полностью сглаживается эффектом от применения льгот по косвенным налогам. Существенное снижение налоговой нагрузки и увеличение прибыли, остающейся в распоряжении предприятий позволяет говорить о «количественной» эффективности предложенного механизма налогового стимулирования инновационной деятельности.

На сегодняшний день, налоговое регулирование инновационной деятельности ограничено стимулированием развития приоритетных направлений инновационной деятельности, которые в большинстве своем носят социальный характер и во многом не учитывают потребности производителей товаров, работ (услуг). В силу этого действующий механизм налогового стимулирования можно распространить на большее количество субъектов, не ограничивая сферы деятельности. Необходимо также предусмотреть механизм регулирования инновационной деятельности на стадии спада инновационной активности таким образом, чтобы предприятию было более выгодно, в том числе с позиции налогообложения внедрить новые изобретения, нежели продолжать использовать ранее внедренные. Для этого целесообразно ввести в оборот понятие среднего срока полезного использования инновации, который позволит ограничить право использования предоставленных в налоговом законодательстве льгот.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Республики Беларусь, от 29.12.2009г. № 71–3: Принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г.; Одобр. Советом Республики 18 дек. 2009 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
2. Указ Президента Республики Беларусь от 07.12.2009 N 596 «О некоторых вопросах формирования и использования средств инновационных фондов» (вместе с «Положением о порядке формирования и использования средств инновационных фондов»). // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
3. Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 30.12.2008 N 62 (ред. от 03.09.2009 «Об утверждении Инструкции о порядке образования инновационного фонда Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь на 2009 год». // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
4. Указ Президента Республики Беларусь № 234 03.05.2001 г. «О государственной поддержке разработки и экспорта информационных технологий». // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
5. Декрет Президента Республики Беларусь от 22.09.2005 N 12 (ред. от 28.01.2010) «О Парке высоких технологий». // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. Центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
6. Наука, инновации и технологии в республике Беларусь 2008 Статистический сборник Мн. 2009 стр. 91, 92, 111, 117.
7. О выполнении научных исследований и разработок в 2009 г. Отчет Комитета статистики и анализа Республики Беларусь Мн. 2010, стр. 17, 27.
8. Винакурова, Т. П. Факторный анализ показателя налоговой нагрузки / Т. П. Винакурова // Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. – № 11. – С. 21–25.