

УДК 336.221.4(574)+(470+571)+(476)

## НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СТРАНАХ ТАМОЖЕННОГО СОЮЗА

Д.И. ЕГУНОВ, М.А. ШКЛЯРОВА

(Белорусский государственный экономический университет, Минск)

*Рассматривается одна из основных экономических функций государства – обеспечение устойчивого экономического роста, выполнение которой возможно путем стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности. Показано, что достаточно действенным инструментом для такого стимулирования является налоговый механизм. В рамках исследования на примере основных налогов проведен сравнительный анализ налоговых систем Республики Казахстан, Российской Федерации и Республики Беларусь. Изучен опыт создания налоговых преференций для субъектов инновационной деятельности. Рассмотрены основные типы налоговых льгот. Проанализирована практика создания особых экономических зон с целью стимулирования инновационного развития экономики. Рассмотрена возможность применения зарубежного опыта в практике стимулирования инновационной деятельности в Республике Беларусь.*

Налоги относятся к основным методам непрямого воздействия на экономику. Они позволяют государству регулировать деятельность организаций в рамках проводимой социально-экономической политики, не ограничивая их хозяйственной самостоятельности. Одной из основных экономических функций государства является обеспечение устойчивого экономического роста. Выполнение данной функции возможно путем стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности. Эффективное использование налогового механизма управления в сфере налогообложения инновационной деятельности входит в число наиболее сложных задач государственной политики. От правильного их решения зависят экономический прогресс и благосостояние общества, а также успешная конкуренция государства на международных рынках инноваций. Разработка мер по налоговому стимулированию требует всестороннего обоснования, которое должно учитывать реалии современной экономики, а также возможности самой налоговой системы, сформированной в государстве.

**Основная часть.** В настоящее время большинство стран постсоветского пространства с большей или меньшей степенью эффективности используют налоговый механизм для обеспечения развития инновационной составляющей экономического роста. Предлагаем рассмотреть опыт стран Таможенного союза (Российская Федерация, Республика Казахстан, Республика Беларусь).

Действующие системы налогообложения в Российской Федерации, Республике Беларусь и Республике Казахстан имеют как сходные черты, так и принципиальные отличия. Так, для всех трех стран характерно взимание НДС по принципу страны назначения с использованием зачетного метода. Перечень налогов, взимаемых в исследуемых странах, включает также налог на прибыль (в Казахстане – корпоративный подоходный налог), налог на недвижимость (налог на имущество в Российской Федерации и Республике Казахстан), налог на землю, экологические платежи, отчисления на социальное страхование работников, а также другие налоги и платежи.

К существенным отличиям исследуемых налоговых систем можно отнести уровень применяемых налоговых ставок.

### Ставки основных бюджетобразующих налогов

Налог	Налоговые ставки, %		
	Республика Беларусь	Российская Федерация	Республика Казахстан
НДС	20; 10; 0; 24; освобождение	18; 10; 0; освобождение	12; 0; освобождение
Налог на прибыль (корпоративный подоходный налог)	24	20	20
Налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство (при обложении дивидендов)	12	15	15
Налог на имущество (на недвижимость)	1 % от остаточной стоимости зданий и сооружений	2,2 % от среднегодовой стоимости внеоборотных активов	1,5 % от среднегодовой стоимости зданий и сооружений
Платежи в фонд социальной защиты населения (единый социальный налог)	34	34	11
Подоходный налог	12	13	10

Анализ приведенной таблицы показывает, что наименьшая налоговая нагрузка на субъекты хозяйствования сложилась в Республике Казахстан, где наиболее низкие ставки по основной массе налоговых платежей. Достаточно высокие ставки налогов, характерные для налоговой системы Республики Беларусь, свидетельствуют о преобладании фискальной составляющей при формировании налоговой политики страны и о наличии определенных сложностей в формировании конкурентных преимуществ в сравнении с налоговыми системами Республики Казахстан и Российской Федерации.

Помимо различия в налоговых ставках, необходимо обратить внимание на существенные различия в определении объектов налогообложения. Например, если рассматривать налог на недвижимость (налог на имущество), можно отметить, что в Республике Беларусь и Казахстане он взимается только со стоимости зданий (сооружений), что существенно снижает налоговый пресс данного налога на субъектов хозяйствования за счет исключения из объекта дорогостоящего оборудования. В Российской Федерации объектом обложения налогом на имущество выступает, в том числе, и активная часть основных средств. Имеются также отличия и в определении налога на прибыль (корпоративного подоходного налога), различия касаются как порядка формирования доходов, так и применения расходов и вычетов. Отличительная черта налогообложения прибыли также есть и у некоторых организаций в Казахстане – помимо корпоративного подоходного налога существует налог на сверхприбыль, который носит прогрессивный характер и применяется к организациям-недропользователям в сфере нефтедобычи.

Следует отметить, что направленность налоговой политики рассматриваемых стран на поддержку инновационных отраслей в большей мере прослеживается на примере предоставляемых плательщикам льгот и преференций, в том числе и путем создания зон со специальным налоговым и правовым режимом (особых технико-внедренческих зон в Российской Федерации, Парка высоких технологий в Республике Беларусь, специальных экономических зон в Казахстане).

Налог на добавленную стоимость является одним из основных бюджетобразующих налогов в исследуемых странах. Льготы, предоставляемые по данному налогу, могут быть рассмотрены в двух разрезах: по НДС, уплачиваемому на таможне при ввозе товаров на территорию страны, и по НДС при реализации товаров (работ, услуг). В Республике Беларусь в соответствии со статьей 96 Налогового кодекса освобождаются от обложения НДС оборудование и приборы для научно-исследовательских целей, а также материалы и комплектующие изделия, предназначенные для выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, ввезенные резидентами Республики Беларусь. С меньшей детализацией данная льгота присутствует и в законодательстве Российской Федерации. Согласно статье 150 Налогового кодекса Российской Федерации освобождаются от обложения НДС при ввозе технологического оборудования (в том числе комплектующих и запасных частей к нему), аналоги которого не производятся в Российской Федерации, по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации. Если рассматривать НДС, уплачиваемый при реализации, то можно отметить, что в Республике Беларусь в соответствии со статьей 94 Налогового кодекса освобождаются от НДС обороты по реализации научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ, зарегистрированных в государственном реестре. Аналогичная норма содержится и в Налоговом кодексе Республики Казахстан (статья 253). Законодательство Российской Федерации данную льготу прописывает более детально. Согласно статье 149 Налогового кодекса Российской Федерации освобождается от обложения НДС выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством Российской Федерации внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций; выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров; обороты по реализации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора. Причем указанные обороты по реализации освобождаются от НДС независимо от включения в специальный реестр и независимо от источника финансирования. Это облегчает и расширяет возможность использования льготы.

Следует отметить, что законодательством в области НДС анализируемых стран предусмотрено, что суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг) и использованные для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), освобожденных от НДС или не являющихся объектом НДС, относятся на затраты по производству таких товаров (работ, услуг).

Налог на прибыль (корпоративный подоходный налог в Республике Казахстан) занимает одну из ведущих ролей в формировании доходной базы бюджетов исследуемых стран. Льготы по данному налогу и их влияние на развитие инновационной деятельности могут быть рассмотрены в следующих аспектах: снижения налоговой ставки, освобождения от уплаты налога и особенностей признания расходов

для целей налогообложения. Понижение налоговых ставок характерно для законодательства Республики Беларусь и Российской Федерации. В частности, в Республике Беларусь предусмотрено снижение ставки до 10 % для производителей лазерно-оптической техники, если ее доля в выручке составляет не менее 50 %. Ставка 5 % применяется 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. Уменьшение ставки на 50 % предусмотрено для производителей высокотехнологичной продукции, при условии направления прибыли от реализации данной продукции на техническое переоснащение. В Российской Федерации предусмотрено уменьшение ставки налога на прибыль на 4 % для протезно-ортопедических организаций (в Республике Беларусь данные организации освобождаются от налога на прибыль), а также снижение ставки на 4,5 % для прибыли, полученной от технико-внедренческой деятельности резидентов особой экономической зоны. В Республике Казахстан, в свою очередь, на 100 % снижается ставка корпоративного подоходного налога для организаций, осуществляющих деятельность на территориях специальных экономических зон. Помимо этого освобождаются от уплаты данного налога организации, осуществляющие деятельность в социальной сфере, к которой, в частности, относится деятельность в сфере науки.

Анализируя особенности признания расходов для целей налогообложения, необходимо отметить, что данная льгота рассматривается с точки зрения отнесения затрат на себестоимость продукции и, соответственно, уменьшения налогооблагаемой базы. В частности, в Республике Беларусь данной льготой могут воспользоваться юридические лица, осуществляющие производство товаров (работ, услуг) с использованием результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ при отнесении на затраты части выручки, перечисляемой организациям-разработчикам. Помимо указанных организаций, льготой могут воспользоваться научные организации при проведении наиболее значимых для Республики Беларусь научно-исследовательских работ, в части возможности применения повышающих коэффициентов к должностным окладам работников и возможностью включения полученных сумм в затраты, учитываемые при налогообложении.

Целый ряд льгот, направленных на стимулирование инновационной деятельности, предусмотрен и в налоговом законодательстве Российской Федерации. В частности, в соответствии со статьей 262 Налогового кодекса Российской Федерации расходы налогоплательщика на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (в том числе не давшие положительного результата) по перечню, установленному Правительством Российской Федерации, признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, и включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5. Однако данная льгота носит несколько ограниченный характер – она может быть применена потребителем (заказчиком) научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ и не применяется организацией-разработчиком.

Также необходимо отметить, что рассматриваемый вид льгот применяется и в Республике Казахстан: в соответствии со статьей 108 Налогового кодекса при расчете налоговой базы для целей налогообложения корпоративным подоходным налогом вычету подлежат расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

Данная льгота может быть применена и в Республике Беларусь при условии разработки и поддержания в актуальном состоянии перечня наиболее перспективных сфер научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. По всей вероятности, в рамках налогового законодательства Республики Беларусь можно предусмотреть возможность предоставления рассматриваемой льготы не только заказчикам научных исследований, но и научно-исследовательским организациям и институтам-разработчикам инноваций.

Довольно ощутимое значение для развития инновационной сферы и сферы научных исследований и разработок с точки зрения привлечения дополнительных источников финансирования имеет возможность льготирования субъектами хозяйствования части прибыли, направляемой в государственные отраслевые и межотраслевые фонды технологического развития. Данная мера активно используется в Российской Федерации и может быть использована в Республике Беларусь. Следует отметить, что по своей цели данные фонды напоминают инновационные фонды, создаваемые определенными отраслями в Республике Беларусь. Отличительной особенностью является то, что в Российской Федерации такие отчисления носят добровольный характер и уменьшают облагаемую прибыль в размере, не превышающем 1,5 %, а в Республике Беларусь они носят обязательный характер и искусственно завышают себестоимость на 0,5 – 17 % в зависимости от отрасли. И если в России данные средства направляются на создание общественно и экономически целесообразных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, то в Республике Беларусь большинство средств созданных фондов расходуется на техническое перевооружение государственных предприятий.

Рассмотренные налоги и, соответственно, льготы, применяемые в налоговых системах исследуемых стран, являются самыми значительными. Помимо них существуют и другие налоги и соответст-

вующие им льготы. Однако их влияние на общую ситуацию является не основополагающим и не представляет интереса для детального рассмотрения.

Наряду с мерами налогового регулирования государство может применять и неналоговое воздействие. В частности, государство может манипулировать величиной государственных пошлин, взимаемых за те или иные действия в отношении резидентов и нерезидентов государства.

Применительно к нашему исследованию необходимо рассмотреть пошлины, взимаемые государством, в области инновационной деятельности. Анализ законодательства рассматриваемых стран в сфере взимания государственных пошлин, связанных с анализируемыми видами деятельности, показал, что наибольшая детализация объектов обложения характерна для законодательства Российской Федерации. Государственными пошлинами облагаются юридически значимые действия по государственной регистрации программ для электронных вычислительных машин, баз данных и топологий интегральных микросхем. Фиксированные ставки государственной пошлины устанавливаются в российских рублях, что позволяет субъектам хозяйствования более точно прогнозировать свою деятельность. Например, за государственную регистрацию программы для ЭВМ, базы данных и топологии интегральной микросхемы организации должны заплатить 2 600 рублей, физические лица – 1 700 рублей.

Законодательство Республики Беларусь и Республики Казахстан устанавливает зависимость ставок пошлин от изменения расчетных величин – базовой величины и месячного расчетного показателя соответственно. Законодательство Республики Беларусь не устанавливает государственных пошлин за государственную регистрацию программы для ЭВМ и базы данных. Регистрация программ для ЭВМ и баз данных в Республике Беларусь регулируется законодательством об авторских правах. Патентные пошлины в Республике Беларусь взимаются за юридически значимые действия, связанные с патентами на изобретения, полезную модель, промышленные образцы, а также с регистрацией топологии интегральной схемы. Например, подача заявки на регистрацию топологии интегральной микросхемы и проведение экспертизы обойдется резиденту Республики Беларусь в 4 базовые величины, а регистрация в Государственном реестре топологий интегральных микросхем и выдача свидетельства на топологию интегральной микросхемы в 2 базовые величины. В Республике Казахстан регистрационные сборы взимаются за юридически значимые действия по государственной регистрации прав на произведения и объекты смежных прав, лицензионных договоров на использование произведений и объектов смежных прав, а также их перерегистрацию. Например, размер государственной пошлины (в процентах от месячного расчетного показателя) за выдачу патента, свидетельства составляет 100 %. В целом необходимо отметить, что законодательство Республики Казахстан в исследуемой сфере отличается наибольшей либеральностью. Субъекты хозяйствования на территории данного государства уплачивают минимальное количество дополнительных сборов, что способствует укреплению позиций Республики Казахстан в интеграционных объединениях.

Как уже отмечалось выше, на территориях исследуемых государств существуют определенные экономические зоны, созданные с целью обеспечения конкурентоспособности отраслей экономики, основанных на новых и высоких технологиях, дальнейшего совершенствования организационно-экономических и социальных условий для проведения разработок современных технологий и увеличения их экспорта. В Республике Беларусь – это Парк высоких технологий, в Республике Казахстан – специальные экономические зоны, в Российской Федерации – особые технико-внедренческие экономические зоны.

Рассмотрим более подробно механизмы налогового стимулирования деятельности субъектов хозяйствования на территориях указанных экономических образований.

Парк высоких технологий создан на территории г. Минска для разработки в Республике Беларусь программного обеспечения, информационно-коммуникационных, иных новых и высоких технологий, направленных на повышение конкурентоспособности национальной экономики. Резиденты Парка высоких технологий пользуются целым рядом налоговых льгот и преференций. В рамках косвенного налогообложения товары, ввозимые резидентами Парка высоких технологий на территорию Республики Беларусь в порядке и на условиях, определяемых Президентом Республики Беларусь, освобождаются от обложения НДС. Также резиденты Парка освобождаются от НДС по оборотам от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности. В сфере прямого налогообложения необходимо отметить, что резиденты Парка освобождаются от уплаты налога на прибыль, а нерезиденты при реализации зарегистрированных на территории Парка высоких технологий бизнес-проектов в сфере новых и высоких технологий освобождаются от налога на прибыль, в части прибыли, полученной в результате выполнения работ (оказания услуг) по данному бизнес-проекту. Ставка для уплаты налога на доходы, получаемые иностранными юридическими лицами, не осуществляющими деятельность на территории Республики Беларусь через постоянное представительство, по дивидендам, долговым обязательствам, роялти, лицензиям, если источником выплаты такого дохода является резидент Парка высоких технологий, составляет 5 %, если более льготный режим не установлен международными

договорами Республики Беларусь. Доходы физических лиц, полученные в течение календарного года от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам, а также доходы резидентов Парка – индивидуальных предпринимателей – облагаются подоходным налогом с физических лиц по ставке 9 % и в совокупный годовой доход не включаются. Помимо указанных льгот резиденты Парка высоких технологий освобождены от уплаты налога на недвижимость, местных налогов и сборов, оффшорного сбора, что создает необходимые условия эффективного развития субъектов хозяйствования на указанной территории.

Создание специальных экономических зон в Республике Казахстан регулируется Налоговым кодексом и Законом Республики Казахстан «О специальных экономических зонах в Республике Казахстан». Согласно Закону специальная экономическая зона – ограниченная территория Республики Казахстан с точно обозначенными границами, на которой создаются благоприятные условия для осуществления приоритетных видов деятельности. В соответствии со статьей 150 Налогового кодекса организациями, осуществляющими деятельность на территориях специальных экономических зон, признаются юридические лица, которые состоят на регистрационном учете в налоговых органах на территориях специальных экономических зон и не имеют структурных подразделений за пределами территорий специальных экономических зон. При этом не менее 90 % совокупного годового дохода данных организаций должны составлять доходы от следующих видов деятельности, соответствующих целям создания специальной экономической зоны: проектирование, разработка, внедрение, опытное производство и производство программного обеспечения, баз данных и аппаратных средств; создание новых информационных технологий на основе искусственных иммунных и нейронных систем; проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по созданию и внедрению проектов в области информационных технологий. Основными льготами, которыми имеют право воспользоваться резиденты специальных экономических зон, являются уменьшение на 100 % сумм исчисленного в соответствии с законодательством корпоративного подоходного налога, применение коэффициента «0» к соответствующим ставкам при исчислении земельного налога и установление ставки 0 % к среднегодовой стоимости объектов налогообложения при исчислении налога на имущество. С учетом достаточно либерального общего налогового законодательства в Республике Казахстан применение данных мер можно считать достаточным для достижения поставленных государством целей. Примером специальной экономической зоны, связанной с инновационной деятельностью, может быть СЭЗ «Алатау «Парк информационных технологий». Субъекты данной зоны выполняют работы, связанные с использованием новейших технологий как ИТ-индустрии в целом, так и собственных разработок. В частности, это предоставление телекоммуникационных услуг, создание и эксплуатация спутниковых сетей связи, разработка программного обеспечения для повышения эффективности геологоразведочных работ, производство высокотехнологичной биометрической продукции, создаваемой на базе инновационных достижений в области электроэнергии и целый ряд других работ.

В Российской Федерации стимулирование инновационной деятельности привело к созданию специальных технико-внедренческих зон – особого вида экономической зоны для производства и реализации научно-технической продукции, доведения её до промышленного применения, включая изготовление, испытания и реализацию опытных партий, а также для создания программных продуктов, систем сбора, обработки и передачи данных, систем распределённых вычислений и оказания услуг по внедрению и обслуживанию таких продуктов и систем. В 2005 году было создано четыре технико-внедренческие зоны. Каждая технико-внедренческая зона имеет «мягкую» специализацию и в каждой зоне присутствует разработка программного обеспечения. Зона в Москве (г. Зеленоград) специализируется на электронных технологиях. Следующая зона создана на базе международного института ядерных исследований в г. Дубна Московской области, на территории которого развивается не только научная деятельность в рамках основного направления, но и ведутся разработки в сфере оффшорного программирования и ИТ-аутсорсинга. Технико-внедренческая зона в Томске создана для привлечения резидентов, работающих в областях нанотехнологий и новых материалов, а также биотехнологий. Особая экономическая зона технико-внедренческого типа в Санкт-Петербурге специализируется на разработке программных продуктов и оборудования для сопровождения морских и воздушных судов в порты.

Особенностью создания и действия технико-внедренческих зон в Российской Федерации является то, что они создаются на федеральном уровне, а полномочия по определению особенностей налогообложения передаются региональным органам власти. Помимо общих льгот в виде освобождения от НДС при ввозе технологического оборудования, аналоги которого не производятся в Российской Федерации, и освобождения от НДС оборотов по реализации продукции и технологий, полученных в результате инновационной деятельности, резиденты технико-внедренческих зон освобождаются от уплаты таможенных пошлин, а также налога на имущество, налога на землю и транспортного налога. Кроме этого, резиденты вправе пользоваться льготами, установленными на местном уровне. В частности, на примере льготного налогообложения Московской области видно, что резиденты пользуются пониженной на 4,5 % ставкой налога на прибыль (соответственно ставка равна 15,5 %).

Необходимо отметить, что Российская Федерация не останавливается на пути создания экономики инновационного типа. Следующим закономерным шагом является создание своеобразных наукоградов, примером которого может служить проект развития г. Сколково, где планируется создать современный научно-технологический комплекс по разработке и коммерциализации новых технологий.

Таким образом, можно сделать **вывод**, что Российская Федерация, Республика Казахстан и Республика Беларусь сознательно идут на предоставление большого количества налоговых преференций для субъектов хозяйствования, осуществляющих свою деятельность в рамках инновационного развития экономики. Данные субъекты имеют возможность добиться успеха на рынке и максимизировать свои доходы. Соответственно, от этого получает выгоду и государство, так как часть этой прибыли поступит в государственный бюджет в виде налогов, будут созданы новые рабочие места, а также поднимется конкурентоспособность государства на международной арене.

Сегодня рано говорить об окончательной эффективности или неэффективности предпринятых в области налогового стимулирования мер. Главное, что данные проекты запущены и развиваются. К тому же развитие инновационной экономики зависит не только от налогового регулирования – лишь согласованная политика государства во всех сферах, от которых зависит успешная деятельность на данном бурно развивающемся рынке, может привести к созданию новой экономики, основанной на самых передовых достижениях науки и техники.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) от 12.06.2001 № 209-2 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pavlodar.com/zakon>.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая и Особенная части): по состоянию на 1 янв. 2010 г. – Минск: Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь, 2010. – 672 с.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. от 10 ноября 2006 г.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>.

Поступила 01.09.2010

#### TAX STIMULATION OF INNOVATIVE ACTIVITY IN THE COUNTRIES OF THE CUSTOMS UNION

*D. EGUNOV, M. SHKLYAROVA*

*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. Comparative analysis of tax systems in Republic of Kazakhstan, Russian Federation, Republic of Belarus was carried out, experience of stimulation of innovation development by creation of tax preferences and establishment of economic zones was learned in this research. Possibility of application foreign experience in tax stimulation innovation activity for Belarus was made out.*