

СЕКЦИЯ 3
ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ ФОРМЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ
ИННОВАЦИЙ В ЭКОНОМИКЕ

НАЛОГОВЫЕ МЕХАНИЗМЫ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ
ЭКОНОМИКИ (ПРАВОВОЙ АСПЕКТ)

Лешенко С.К., кандидат юридических наук, доцент,
Белорусский государственный университет

Налогообложение оказывает значимое влияние на выбор форм и методов осуществления экономической деятельности. Инновационное развитие экономики Республики Беларусь предполагает формирование благоприятного налогового климата для создания инноваций, в том числе посредством развития инновационной инфраструктуры. С августа 2010 года впервые в Республике Беларусь были введены существенные налоговые преференции для венчурных организаций и Белорусского инновационного фонда. В докладе проведен анализ правового регулирования системы налоговых льгот в сфере инновационной деятельности, а также обозначены направления дальнейшего совершенствования национального налогового законодательства с учетом зарубежного опыта.

Инновации, направленные на ускорение социально-экономического развития, являются приоритетной задачей всех отраслей экономики. Во многих странах активно развивается инновационное законодательство, создается действенная система управления инновационным развитием, возглавляемая высшими должностными лицами государств, увеличиваются объемы финансирования научных исследований, действуют механизмы внедрения научных разработок. Важнейшими элементами инновационного развития экономики являются модернизация производственной сферы и создание эффективной инновационной инфраструктуры. С этой целью в зарубежных странах законодательно закреплены налоговые льготы предприятиям, реинвестирующим прибыль, полученную при реализации высокотехнологичных проектов, в новые наукоемкие проекты [1, с. 11—12]. Особое внимание уделяется налоговым льготам в сфере венчурного финансирования — одного из наиболее динамичных и перспективных направлений развития инновационной деятельности. Известно, что с помощью венчурного финансирования создавались компании «Google» и «Microsoft», появились новые отрасли (биотехнологии) и производства (персональные компьютеры) [2].

В Республике Беларусь в составе мероприятий по достижению целевых параметров инновационного развития Республики Беларусь на 2007—2010 годы [3] в качестве механизма мотивации и стимулирования инновационной деятельности было предусмотрено введение ряда налоговых льгот. В частности, нулевая ставка ввозной таможенной пошлины на технологическое оборудование для инновационной деятельности, оптимизация размеров оборотных платежей в целевые бюджетные фонды, исключение из объекта обложения налогом на недвижимость

активной части основных производственных фондов (станки, оборудование) и распространение этого налога только на объекты недвижимого имущества.

Изначально налоговые льготы коснулись развития научной, научно-исследовательской деятельности, укрепления материально-технической базы науки. От обложения ввозными таможенными пошлинами и НДС были освобождены ввозимые резидентами Республики Беларусь на таможенную территорию Республики Беларусь (за исключением ввозимых из Российской Федерации) оборудование и приборы для научно-исследовательских целей, а также материалы и комплектующие изделия, предназначенные для выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ. Льготой могли пользоваться резиденты, к которым были отнесены физические лица, имеющие постоянное местожительство в Республике Беларусь, физические лица, временно находящиеся за ее пределами; юридические лица с местонахождением в Республике Беларусь, созданные в соответствии с законодательством Республики Беларусь; организации, не являющиеся юридическими лицами, с местонахождением в Республике Беларусь, созданные в соответствии с законодательством Республики Беларусь [4]. Налоговый кодекс (Особенная часть) закрепил эту льготу в ст. 96, а также предусмотрел освобождение от НДС оборотов по реализации на территории Республики Беларусь научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических работ, зарегистрированных в государственном реестре [5, ст. 94]. Государственная регистрация работ и ведение государственного реестра осуществляются государственным учреждением «Белорусский институт системного анализа и информационного обеспечения научно-технической сферы». Зарегистрированными могут быть работы, имеющие значение для реализации приоритетов социально-экономического развития, разработки новых технологических процессов, наукоемкой, конкурентоспособной продукции, формирования перспективных научных направлений. Регистрации предшествует обязательная экспертиза работ [6, п. 2,3].

Указом Президента Республики Беларусь от 9 марта 2009 г. № 123 «О некоторых мерах по стимулированию инновационной деятельности в Республике Беларусь» [7, п. 1.4.] была установлена льгота по налогу на прибыль в отношении юридических лиц, осуществляющих производство товаров (работ, услуг) с использованием результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ (далее — НИОК(Т)Р). Они вправе в течение трех лет со дня начала их производства относить на себестоимость товаров (работ, услуг) и включать в затраты, учитываемые при налогообложении, до 2 процентов выручки от реализации этих товаров (работ, услуг), перечисляемых организациям за использование результатов выполненных ими НИОК(Т)Р. В результате применения льготы существенно снижается налоговая база и, как следствие, размер подлежащего уплате в бюджет налога на прибыль.

Условия применения льготного порядка налогообложения следующие:

- юридические лица осуществляют научную или научно-техническую деятельность. Научной является творческая деятельность, направленная на получение

новых знаний о природе, человеке, обществе, искусственно созданных объектах и на использование научных знаний для разработки новых способов их применения [8, ст. 1]. Научно-техническая деятельность — это деятельность, включающая проведение прикладных исследований и разработок с целью создания новых или усовершенствования существующих способов и средств осуществления конкретных процессов. К научно-технической деятельности относятся также работы по научно-методическому, патентно-лицензионному, программному, организационно-методическому и техническому обеспечению непосредственного проведения научных исследований и разработок, а также их распространения и применения результатов [9, ст. 1];

- деятельность осуществляется на территории Республики Беларусь;
- она осуществляется без привлечения средств республиканского и (или) местных бюджетов, в том числе государственных целевых бюджетных фондов.

Льготой по налогу на прибыль могут воспользоваться и юридические лица, осуществляющие деятельность по производству высокотехнологичных товаров (работ, услуг) собственного производства и их реализации. К высокотехнологичным относятся товары (работы, услуги), производимые (осуществляемые) на основе новых и высоких технологий или с использованием высокотехнологичных производств, прошедших в установленном законодательством порядке государственную научно-техническую экспертизу [7, п. 1.5].

Помимо налоговых льгот указанные юридические лица имеют иные льготы: право определять условия, объемы, виды закупаемого сырья, комплектующих и материалов, а также условия, объемы и виды реализации этих товаров (работ, услуг); устанавливать и применять свободные цены (тарифы) на данные товары (работы, услуги); определять поставщиков и покупателей высокотехнологичных товаров (работ, услуг). Они освобождаются от обязательной продажи иностранной валюты, поступившей по сделкам с юридическими лицами — нерезидентами и физическими лицами — нерезидентами от реализации НИОК(Т)Р, зарегистрированных в установленном законодательством порядке.

Существенные налоговые льготы предоставлены резидентам Парка высоких технологий [10]. Они освобождаются от уплаты налога на прибыль; могут не уплачивать налог на добавленную стоимость. Земельные участки в границах Парка высоких технологий на период строительства на них резидентами этого Парка, но не более чем на три года, зданий и сооружений, предназначенных для осуществления их деятельности, не облагаются земельным налогом. Основные средства и объекты незавершенного строительства резидентов Парка высоких технологий, расположенные на территории Парка, не облагаются налогом на недвижимость. Доходы физических лиц облагаются подоходным налогом по пониженной ставке 9 процентов. Резиденты Парка высоких технологий освобождаются от уплаты таможенных пошлин и НДС, взимаемых при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь (перечень таких товаров утверждается Президентом Республики Беларусь). 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 процентов (при общем порядке налогообложения — 10, 12 или 15 процентов) [5, ст. 149]. Не взимается оффшорный сбор при выплате (передаче) дивидендов их учредителям (участникам).

Налоговые льготы предусмотрены и для юридических лиц, которые не являются резидентами Парка высоких технологий, но реализуют бизнес-проекты в сфере новых и высоких технологий. Условием применения преференциального налогового режима является регистрация таких проектов в администрации Парка.

При реализации бизнес-проектов в сфере новых и высоких технологий они освобождаются от налога на прибыль, полученную в результате выполнения работ (оказания услуг) по зарегистрированному бизнес-проекту, могут не уплачивать налог на добавленную стоимость. Доходы физических лиц (при соблюдении определенных условий) облагаются подоходным налогом по ставке 9 процентов. По решению Президента Республики Беларусь нерезиденты Парка высоких технологий индивидуально освобождаются от уплаты таможенных пошлин и налога НДС стоимость, взимаемых таможенными органами при ввозе товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, для выполнения работ (оказания услуг) по зарегистрированному бизнес-проекту.

Новые нормы налогового права, вступившие в силу в августе 2010 года, направлены на создание налоговых преференций для венчурных организаций [11]. Такие организации, как правило, представляют собой малую или среднюю инвестиционную фирму, занятую научными исследованиями, инженерными разработками и их кредитованием [2]. Венчурная организация — это коммерческая организация, создаваемая для осуществления инвестиционной деятельности в сфере создания и реализации инноваций, а также финансирования венчурных проектов. Можно выделить два направления деятельности венчурной организации:

1) предоставление средств организации, создающей и реализующей инновации, производящей высокотехнологичные товары (работы, услуги) либо планирующей производить такие товары (работы, услуги). При выполнении приведенных критериев такая организация, финансируемая венчурной, является инновационной организацией;

2) учреждение венчурной организацией инновационной организации или участие в уставном фонде инновационной организации, образованной в форме хозяйственного товарищества или общества [12].

Указ Президента Республики Беларусь от 3 января 2007 г. № 1 «Об утверждении Положения о порядке создания субъектов инновационной инфраструктуры и внесении изменения и дополнений в Указ Президента Республики Беларусь от 30 сентября 2002 г. № 495» дополнен пунктом 2, в котором перечислены новые налоговые льготы [13].

В состав внереализационных доходов венчурных организаций и Белорусского инновационного фонда, учитываемых при налогообложении, не включаются суммы полученных от инновационных организаций доходов в виде процентов за предоставление в пользование денежных средств на финансирование венчурных проектов. Внереализационные доходы представляют собой доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав [5, ст. 128]. По общему правилу в состав внереализационных доходов включаются доходы в виде процентов за предоставление в пользование денежных средств организации. Исключение из состава внереализационных доходов процентов за использование денежных средств, предоставленных на финансирование венчурных проектов, означает уменьшение на эту сумму объекта обложения налогом на прибыль — валовой прибыли. Следовательно, такие доходы полностью освобождены от обложения налогом на прибыль.

Дивиденды и приравненные к ним доходы, признаваемые таковыми в соответствии с п. 1 ст. 35 Налогового кодекса Республики Беларусь, начисленные инновационными организациями венчурным организациям и Белорусскому инновационному фонду, не подлежат обложению налогом на прибыль.

Условие применения перечисленных льгот следующее: доля выручки инновационной организации от реализации высокотехнологичных товаров, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, исчисляемой нарастающим итогом с начала года по отчетный период включительно, должна составлять не менее 50 процентов в общем объеме выручки такой инновационной организации. При невыполнении указанного условия налог на прибыль подлежит внесению в бюджет с уплатой пени в размере учетной ставки Национального банка за период необоснованного применения льготы по день уплаты налога.

Снижение размера ставки налога на прибыль с 24 до 10 процентов предусмотрено для научно-технологических парков, центров трансфера технологий и резидентов научно-технологических парков. Исключение составляет налог на прибыль, исчисляемый, удерживаемый и перечисляемый при исполнении обязанностей налогового агента.

Условия применения налоговой льготы:

- деятельность научно-технологических парков и центров трансфера технологий соответствует требованиям пунктов 9 и 12 Положения о порядке создания субъектов инновационной инфраструктуры соответственно [13];

- деятельность резидентов научно-технологических парков является инновационной.

Важным позитивным новшеством является возложение обязанности подтверждения права пользования налоговыми льготами на Государственный комитет по науке и технологиям. Он направляет в инспекцию Министерства по налогам и сборам по месту постановки на учет научно-технологических парков, центров трансфера технологий и резидентов научно-технологических парков

информацию ежегодно до 1 апреля года, следующего за отчетным. Налоговые органы могут истребовать такую информацию досрочно, в отношении истекшего периода текущего календарного года; она представляется в течение 10 рабочих дней со дня получения запроса. При неподтверждении Государственным комитетом права на использование льготы сумма, на которую была уменьшена подлежащая уплате сумма налога на прибыль в результате использования налоговой льготы, подлежит уплате в бюджет. Это осуществляется на основании требования налогового органа не позднее одного месяца со дня направления данного требования научно-технологическому парку, центру трансфера технологий и резиденту научно-технологического парка, а в случае неуплаты в указанный срок взыскивается в установленном порядке.

В Европейском союзе (далее — ЕС) развитию венчурного финансирования уделяется большое внимание в связи с созданием благоприятных финансовых условий для малых и средних предприятий (SME) и реализацией Рамочной программы по конкурентоспособности и инновациям на 2007—2013 годы [14]. В мае 2007 года Еврокомиссия сформировала экспертную группу, состоящую из известных специалистов в области налогообложения и налогового права, включая представителей правительственных и бизнес структур, для подготовки отчета об устранении налоговых препятствий для трансграничного инвестирования венчурного капитала. Отчет, распространенный в июне 2009 года [15], содержит вывод о том, что основными налоговыми препятствиями являются отсутствие согласованности налоговых систем государств-членов ЕС и высокая стоимость административных издержек при уплате налогов. Национальное налоговое законодательство большинства государств-членов ЕС содержит положения, направленные на борьбу с уклонением от уплаты налогов в международных сделках, и зачастую, чтобы не сталкиваться с этими нормами, инвесторы предпочитают искусственно ограничивать свою деятельность в государстве инвестирования. Так, осуществление функций менеджмента, необходимое для эффективного управления венчурным капиталом, включая влияние на принятие инвестиционных решений и менеджмент компании-реципиента инвестиций, будет образовывать постоянное представительство для целей налогообложения, что крайне нежелательно для инвестора в силу возникновения проблемы двойного налогообложения его доходов.

Возможным решением этой проблемы является признание действий управляющего фондом в связи с его деятельностью в другом государстве как деятельность независимого агента, не образующую постоянное представительство фонда или инвестора при осуществлении управленческих функций. Однако если инвестор образовал постоянное представительство в другой юрисдикции и инвестиции относятся к деятельности этого постоянного представительства, то прибыль, возникающая у инвестора, должна подлежать налогообложению в этой стране. Государствам-членам ЕС предлагается заключить соглашение, в котором бы сохранилась классификация правовых форм венчурных фондов для целей налогообложения. Это позволило бы решить проблему различий в законодательстве

государств-членов ЕС относительно признания венчурных фондов прозрачными или непрозрачными в налоговых отношениях и, следовательно, однозначно решить вопрос об их налогообложении.

Создание преференциального налогового режима является важным условием стимулирования инноваций, направленных на ускорение социально-экономического развития государства. Следует констатировать наличие в Республике Беларусь разветвленной системы налоговых льгот в сфере инновационной деятельности, включающих снижение налоговых ставок либо освобождение от уплаты налогов на прибыль, на добавленную стоимость, налога на недвижимость, налога на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в Республике Беларусь и др. Введение новых налоговых преференций в отношении венчурных организаций и Белорусского инновационного фонда в виде освобождения от налогообложения начисленных им дивидендов, а также процентных доходов за предоставление в пользование денежных средств на финансирование венчурных проектов является действенным механизмом стимулирования их деятельности. В то же время для привлечения зарубежных инвестиций следует учитывать трансграничные аспекты налогообложения; было бы целесообразно рассматривать деятельность менеджмента при управлении венчурным капиталом как не образующую постоянного представительства для целей налогообложения, что позволило бы избежать возникновения международного двойного налогообложения и создало бы более благоприятные условия для привлечения иностранного венчурного капитала.

Литература:

1. Лафитский, В.И. Основные тенденции развития законодательства в области инноваций (сравнительно-правовое исследование) / В.И. Лафитский // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. — 2010. — № 1. — С. 9—12.
2. Бакиновская, О.А. Экономико-правовой аспект венчурной деятельности в Республике Беларусь / О.А. Бакиновская, Ю.А. Амелеченя, Е.Н. Филипенко // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Минск, 2010.
3. Об утверждении плана реализации Государственной программы инновационного развития Республики Беларусь на 2007—2010 годы: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 25 апр. 2007 г., № 523 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Минск, 2010.
4. Об освобождении от обложения ввозными таможенными пошлинами и налогом на добавленную стоимость товаров, предназначенных для обеспечения научной, научно-исследовательской и инновационной деятельности: Указ Президента Респ. Беларусь, 4 апр. 2006 г., № 202 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2006. — № 56. — 1/7419.
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-З // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2003. — № 4. — 2/920; 2004. — № 4. — 2/1009; № 123. — 2/1058; № 174. — 2/1068; № 189. — 2/1087; 2006. — № 6. — 2/1177; № 78. — 2/1207; № 107. — 2/1235; 2007. — № 3. — 2/1287; № 15. — 2/1302; 2008. — № 3. — 2/1399; № 289. — 2/1551; 2010. — № 4. — 2/1624.
6. О государственной регистрации научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ: Указ Президента Респ. Беларусь, 25 мая 2006 г., № 356 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2006. — № 86. — 1/7622.
7. О некоторых мерах по стимулированию инновационной деятельности в Республике Беларусь: Указ Президента Респ. Беларусь, 9 марта 2009 г., № 123 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2009. — № 66. — 1/10522.

8. О научной деятельности: Закон Респ. Беларусь, 21 окт. 1996 г. // Ведомости Высшего Совета Республики Беларусь. — 1996. — № 34. — Ст. 608; Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2005. — № 171. — 2/1143; 2008. — № 170. — 2/1464; 2010. — № 110. — 2/1667.

9. Об основах государственной научно-технической политики: Закон Респ. Беларусь, 19 янв. 1993 г. // Ведомости Национального совета Респ. Беларусь. — 1997. — № 33. — Ст. 657; Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2006. — № 122. — 2/1259; 2010. — № 110. — 2/1667.

10. О Парке высоких технологий: Декрет Президента Респ. Беларусь, 22 сент. 2005 г., № 12 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2005. — № 154. — 1/6811; 2006. — № 56. — 1/7410; 2009. — № 119. — 1/10686; 2010. — № 28. — 1/11352.

11. О внесении дополнений и изменений в некоторые указы Президента Республики Беларусь: Указ Президента Респ. Беларусь, 17 мая 2010 г., № 252 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2010. — № 120. — 1/11643.

12. Бакиновская, О.А. Поддержка малого предпринимательства и инновационная инфраструктура бизнеса / О.А. Бакиновская, Ю.А. Амелеченя // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». — Минск, 2010.

13. Об утверждении Положения о порядке создания субъектов инновационной инфраструктуры и внесении изменения и дополнений в Указ Президента Республики Беларусь от 30 сентября 2002 г. № 495: Указ Президента Респ. Беларусь, 3 янв. 2007 г., № 1 // Национальный реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2007. — № 5. — 1/8230; 2009. — № 93. — 1/10605; № 146. — 1/10770; № 211. — 1/10947; № 261. — 1/11073; 2010. — № 120. — 1/11643.

14. Competitiveness and Innovation Framework Programme: Decision No 1639/2006/EC of the European Parliament and of the Council of 24 October 2006 establishing a Competitiveness and Innovation Framework Programme (2007 to 2013) // Official Journal. — 2006. — 9 Nov. — L 310. — P. 15—40.

15. Report of Expert Group on Removing Tax Obstacles to Cross-Border Venture Investments/ European Commission of the European Union. — Brussels, 2009. — 98 p.

ПРАВОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ РЕАЛИЗАЦИИ ФУНКЦИЙ БАНКОВСКОГО ВКЛАДА НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ

Довнар Ю.П., кандидат юридических наук,
Белорусский государственный университет

В силу специфики сберегательной традиции банковский вклад (депозит) является наиболее распространенной разновидностью организованных сбережений в Республике Беларусь. Его значение раскрывается через функции банковского вклада (депозита). Однако в литературе отсутствует единообразный подход к данному вопросу, поскольку в сфере сберегательных отношений возникают и переплетаются многообразные связи, интересы и цели.

Большинство авторов подчеркивает важность банковских вкладов и сбережений в целом в связи с выполнением ими воспроизводственной функции [3, с. 96—97]. При этом сама трактовка данной функции неоднозначна. Полагаем, следует выделить микроэкономический и макроэкономический аспекты воспроизводственной функции. На микроэкономическом уровне сбережения играют важную роль в расширенном воспроизводстве рабочей силы и индивидуально-го капитала. Макроэкономический аспект характеризует только организованные сбережения (и банковские вклады в том числе) и проявляется в воспроизводстве общественного продукта, поскольку на этапе временного отчуждения денежных