УДК 33.336
ГРНТИ 06.91

МЕЖДУНАРОДНЫЕ АСПЕКТЫ ОКАЗАНИЯ КОНСУЛЬТАЦИОННОЙ ПОМОЩИ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В СФЕРЕ ВЫСОКИХ ТЕХНОЛОГИЙ

Кожаринов Александр Владимирович
Кандидат экономических наук, доцент, доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, г. Москва
AVKozharinov@fa.ru
Назарова Наталья Александровна
Кандидат экономических наук, доцент, доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, г. Москва
NANazarova@fa.ru

Аннотация
В данной статье рассмотрены методические аспекты оказания консультативной помощи по вопросам налогообложения организаций, осуществляющих деятельность в сфере высоких технологий. Проанализированы меры налогового стимулирования, применяемые в зарубежных странах для организаций в сфере высоких технологий, а также особое внимание уделено специфике налогового консультирования в анализируемых странах по вопросам применения стимулирующих мер. Разработаны и описаны модели экстраполяции зарубежного опыта налогового консультирования организаций сферы высоких технологий.
Annotation
This article discusses the methodological aspects of providing advice on taxation of organizations operating in the field of high technology. The article analyzes the tax incentive measures applied in foreign countries for organizations in the field of high

technologies , as well as special attention is paid to the specifics of tax consulting in the analyzed countries on the use of incentive measures. Models of extrapolation of foreign experience in tax consulting of high-tech organizations are developed and described.

Ключевые слова: налогообложение организаций сферы высоких технологий, методы налогового стимулирования, налоговый менеджмент, налоговое консультирование.
Keywords: taxation of high-tech organizations, methods of tax incentives, tax management, tax consulting.

Согласно исследованию Doing Business, на сегодняшний день наибольший удельный вес высокотехнологичной продукции в объеме ВВП имеют азиатские страны (такие как Китай, Япония, Южная Корея, Сингапур и пр.), а в силу того, что, именно, данный показатель в рамках методики Всемирного Банка характеризует инновационную составляющую экономики. Отметим, что в настоящее время глобальным центром научной деятельности является азиатский макрорегион, в странах которого широко распространены различные меры стимулирования высокотехнологичных компаний, в частности посредством предоставления им налоговых льгот. В связи с вышеизложенным является логичным привлечение налоговых консультантов для выстраивания эффективной системы корпоративного налогового менеджмента в организациях сферы высоких технологий [2].

Целесообразно обратить внимание на то, что одним из примеров государств, в которых существуют адресные налоговые преференции организациям, занятым в наукоёмких отраслях, является Япония. Главной предпосылкой к созданию в данной стране механизма налогового стимулирования высокотехнологичных организаций стал постулат о низкой конкурентоспособности японских инновационных организаций в силу необходимости осуществления значительного объема расходов на научно-

исследовательские и опытно-конструкторские работы (далее – НИОКР). Иными словами, даже при условии патентования, созданного в процессе НИОКР интеллектуального продукта фирма-изобретатель априори проигрывает фирме-последователю в силу существования присущего ей бремени инновационных издержек.

Очевидно, что средние общие издержки указанных фирм отличаются на фиксированную величину, равную затратам фирмы-изобретателя на разработку и производство интеллектуального продукта. В силу допущения о рыночном характере экономики отрасли, в которой оперируют изучаемые субъекты, справедливо будет предположить, что приток фирм, производящих товары, изобретенные компанией-новаторов, в индустрию будет происходить до тех пор, пока кривая спроса не станет касательной к кривой издержек типичного последователя. Соответственно среднеотраслевой уровень цен в отрасли установится именно в точке равенства цены и средних общих издержек фирмы-последователя, обеспечивая его безубыточность и, соответственно, убыток изобретателя, средние общие издержки которого выше на величину удельных расходов на НИОКР. Таким образом, именно учет расходов на НИОКР с применением повышающих коэффициентов при определении налоговой базы или исчислении налога на прибыль к уплате лег в основу системы налоговых льгот для высокотехнологичных хозяйствующих субъектов в Японии [3].

Соответствующие льготы можно классифицировать по трем направлениям: постоянные преференции, временные (периодические) льготы и специальные налоговые кредиты для отдельных категорий налогоплательщиков (государственные научно-исследовательские центры, лаборатории при университетах и пр.). Постоянные налоговые преференции представляют собой возможность единовременного учета расходов на НИОКР с коэффициентом 1.08, 1.1 или 1.3 в зависимости от характера осуществляемых разработок при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Причем, если в результате применения данной льготы

налоговая база становится отрицательной, то неучтенный остаток может быть перенесен на следующий год.

В свою очередь, временные налоговые льготы, ныне действующие в Японии, направлены на поддержку высокотехнологичных налогоплательщиков. В сущности, временные преференции представляют собой налоговый кредит в размере расходов на НИОКР, но не более 5% исчисленного налога, либо не более доли исчисленного налога, равной соотношению расходов на НИОКР и среднегодовой выручки высокотехнологичной компании (предельную величину налогоплательщик выбирает самостоятельно [4]. Данная льгота представляет собой крайне интересную налоговую практику, позволяющую учитывать природу участия расходов на НИОКР в процессе генерации выручки, а также специфику деятельности отдельно взятой компании. Очевидно, что именно в контексте необходимости самостоятельного выбора налогоплательщиком параметров применения рассматриваемой преференции содержится колоссальный потенциал для оказания услуг налогового консультирования, так как в данном случае для принятия мотивированного решения необходимо, прежде всего, правильно определить перечень и объем расходов на НИОКР, оценить степень их корреляции с выручкой, дать оценку налоговым последствиям предполагаемого сценария в долгосрочной перспективе. Таким образом, не вызывает сомнений, что выбор оптимальной системы налогообложения высокотехнологичных компаний в Японии невозможен без компетентной помощи налогового консультанта.

Несколько иначе в контексте стимулирования высокотехнологичных компаний построена налоговая система другой передовой тихоокеанской страны – Азиатского тигра Сингапура. Сингапур называют «азиатской Кремниевой долиной» и «колыбелью инноваций» в силу того, что в данном государстве создана едва ли не самая комфортная в мире бизнес-среда для высокотехнологичных компаний, проявляющаяся как в упрощенном порядке прохождения административных процедур, так и в адаптированной к

специфике деятельности инновационных организаций системе налогообложения.

Прежде всего, необходимо упомянуть, что в рассматриваемой стране все налоговые преференции высокотехнологичным налогоплательщикам носят заявительный характер и утверждаются в индивидуальном порядке в процессе обсуждения бизнес-плана инновационного проекта, планируемого к реализации компанией-заявителем, с Министерством финансов Сингапура. После прохождения всех согласительных процедур организации присваивается особый статус (pioneer status), дающий ей право претендовать на ряд налоговых льгот, наиболее существенной из которых является освобождение от уплаты налога на прибыль организаций на срок от пяти до пятнадцати лет в зависимости от характеристик заявленного проекта. По истечении указанного срока компания приобретает возможность применения пониженной ставки 5% по налогу на прибыль организаций, при этом совокупный срок льготирования не должен превышать 40 лет. Кроме того, если объем капитальных инвестиций в проект составил более 10 миллионов сингапурских долларов, компания имеет право на инвестиционное пособие – последовательный возврат налогов, уплаченных с величины, составляющей до 100% осуществленных капитальных затрат. И, наконец, налоговой системой Сингапура для определенных видов деятельности, в число которых входят НИОКР, предусмотрен единовременный налоговый кредит (Productivity and Innovation Credit) в объеме 400 тысяч сингапурских долларов, который может быть использован в любой год деятельности высокотехнологичной компании [4]. Таким образом, можно заключить, что в данном азиатском государстве имеет место комплексный подход к налоговому стимулированию приоритетных категорий налогоплательщиков, подразумевающий введение налоговых преференций на всех стадиях реализации проекта и адаптацию модельных льгот к специфике деятельности налогоплательщика. В таком случае наиболее высокий спрос на услуги налогового консультанта наблюдается на предпроектном этапе, когда компании нужно определить

перечень и параметры налоговых льгот, заявку на применение которых она будет подавать. Не вызывает сомнений, что для грамотной оценки и обоснования предполагаемого экономического эффекта от использования преференций требуется помощь компетентного специалиста.

Однако важно учесть, что в силу географических особенностей рассматриваемых стран функционирующие в них налоговые системы не имеют территориальной специфики, так как обособление специальных зон и, как следствие, локализация налоговых льгот на таких малых площадях нецелесообразна (например, площадь РФ в 10 000 раз превышает площадь Сингапура). В России, напротив, инновационная деятельность, как правило, устойчиво коррелирует с территорией, в связи с чем опыт налогового консультирования высокотехнологичных компаний в странах Азии не всегда может быть актуальным в Российских реалиях. В таком случае, наиболее релевантным станет изучение практики налогового стимулирования и консультирования высокотехнологичных организаций в Канаде, так как согласно вышеупомянутому исследованию Doing Business, данное государство также входит в число высокотехнологичных стран, однако, в отличие от рассмотренных государств, имеет значительную по площади территорию, в состав которой входят обособленные территориальные единицы – провинции, налогообложение в которых, в свою очередь, может существенно различаться.

Тем не менее, прежде чем рассматривать локальные налоговые льготы для канадских инновационных компаний, необходимо исследовать преференции на национальном уровне. В первую очередь, все высокотехнологичные компании, независимо от провинции, в которой они ведут свою деятельность, имею право на налоговый кредит в размере расходов на НИОКР, но не более 10% исчисленного налога. Кроме того, если величина рассматриваемых расходов выше предельного значения, неучтенный остаток может уменьшить уплаченный налог за предыдущие три года, если в этих годах не применялась аналогичная льгота. В таком случае сумма перерасчета

будет зачтена налогоплательщику в счет будущих платежей, что является дополнительным стимулом к инициации инновационной деятельности в Канаде [1].

Что касается региональных преференций, то лидирующую позицию в перечне провинций, в которых предусмотрены дополнительные налоговые льготы для высокотехнологичных компаний является Онтарио, где инновационным компаниям предоставляются пятилетние налоговые каникулы, а также дополнительный налоговый кредит по отдельным видам НИОКР в размере, не превышающем 15% исчисленного налога. Специализированные налоговые льготы для отдельных направлений сферы высоких технологий распространены и в других провинциях, например, налоговые каникулы для организаций, занятых, коммерциализацией интеллектуальной собственности, в Квебеке или налоговый кредит для компаний, вовлеченных в биотехнологические индустрии, в провинции Принс-Эдуард. Важно отметить, что большинство региональных льгот в Канаде носит условных характер – например, для получения преференции в Ньюфаундленде необходимо создать определенное количество рабочих мест, что позволяет снизить уровень налоговых злоупотреблений и, как следствие, достичь ожидаемого от практической имплементации данных льгот бюджетного эффекта. На основании исследования канадской системы налогообложения высокотехнологичных налогоплательщиков можно сделать вывод, что специфика налогового консультирования в рассматриваемом государстве заключается в предоставлении услуги по выбору локации для реализации высокотехнологичного проекта с учетом особенностей налогообложения на региональном уровне, что также находит отражение и в российской системе налогового консультирования.

Таким образом, очевидно, что и в европейских, и в азиатских государствах сегодня прослеживается тенденция к введению и расширению мер налогового стимулирования компаний, ведущих свою деятельность в сфере высоких технологий, что, в первую очередь, связано с экономичностью

данного метода государственной поддержки в сравнении с прямым финансированием инновационных организаций, а также объясняется тем, что налоговые факторы, согласно проведенным исследованиям, являются одними из самых существенных cost-факторов, то есть занимают высокий удельный вес в структуре совокупных издержек организации [6]. В отличие об общемировой практики, где в основе системы льготирования рассматриваемой категории компаний, как правило, лежит объем осуществленных расходов на НИОКР, в России более широко распространены налоговые каникулы и льготы в виде пониженной налоговой ставки, срок применения которой не зависит от уровня расходов на НИОКР, однако ограничен требованиями к структуре выручки, объему капитальных вложений и пр. Кроме того, в РФ, как и в некоторых других странах, распространен территориальный подход к налоговому стимулированию, позволяющий за счет кластеризации и синергетического эффекта интенсивно развивать производство инновационных товаров с высокой добавленной стоимостью в определенных регионах и таким образом создавать на территории страны локальные драйверы высокотехнологичного развития. Безусловно, все вышеупомянутые положения находят отражение в отечественной системе налогового консультирования инновационных компаний, однако для наиболее полного понимания специфики налогообложения и, как следствие, налогового консультирования организаций, занятых в высокотехнологичных индустриях, необходимо проанализировать систему налогообложения действующего высокотехнологичного предприятия и на основании полученных результатов с позиции налогового консультанта выявить возможности для ее оптимизации с учетом рассмотренных особенностей налогообложения высокотехнологичных компаний в России.

Список литературы:

1. Королева Л.П., Кандрашкина М.А. Налоговый кредит как инструмент стимулирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок: зарубежный и отечественный опыт // Бухгалтер и закон. – 2015. № 4 (176). – С. 22-30.

2. Налоговый менеджмент в организациях: учебник для магистров : для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим направлениям и специальностям / Л. С. Кирина, Н. А. Горохова ; Финансовый ун-т при Правительстве Российской Федерации. - Москва : Юрайт, 2014.
3. Никулина О.В., Быстревская А.А. Налоговое регулирование сектора инновационной экономики: адаптация опыта Японии к российской практике // Экономика устойчивого развития. – 2015. № 3 (23). – С. 323-330.
4. Официальный сайт налогового портала International Bureau of Fiscal Documentation https://online.ibfd.org/kbase/
5. Исследование консалтинговой компании Deloitte «Taxation and Investment in Singapore 2016» (официальный сайт Deloitte – https://www2.deloitte.com/ru/ru.html)
6. Исследование консалтинговой компании KPMG Канада «Competitive Alternatives» (официальный сайт KPMG – https://home.kpmg.com/ru/ru/home.html)