

МИРОВОЙ ОПЫТ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ СЕКТОРА РАЗРАБОТКИ ПРОГРАММ ДЛЯ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Аннотация. Представлены аргументы, обосновывающие необходимость стимулирования инновационной деятельности и разработки программного обеспечения. Рассмотрены основные виды налоговой поддержки инновационной деятельности и разработки программного обеспечения за рубежом. Проведены параллели между инвестициями собственников и налоговыми льготами. Рассмотрены и систематизированы виды налоговых льгот с точки зрения их влияния на компанию, а также сформулированы рекомендации по порядку их предоставления.

Ключевые слова: налоговое стимулирование, налоговые льготы, программное обеспечение, инновации, государственное инвестирование, субсидии, налоговая конкуренция.

Sergey Kravchuk

GLOBAL EXPERIENCE OF TAX STIMULATION OF SOFTWARE DEVELOPMENT INDUSTRY

Annotation. The article presents arguments to stimulate innovation and software development and describes main types of tax incentives for innovation activity and software development abroad. The article also draws parallels between the owners' investments and tax incentives. The types of tax incentives are examined and systematized from the point of view of their influence on the company, and recommendations on the procedure for their provision are formulated.

Keywords: tax stimulation, tax incentives, software, innovation, state investment, subsidies, tax competition.

Уровень развития информационных технологий имеет огромное влияние как на экономику, так и на повседневную жизнь людей. С внедрением информационных технологий в различных отраслях увеличивается производительность труда, растут доходы граждан, увеличивается конкурентоспособность экономики и валового внутреннего продукта (далее – ВВП) [5; 6]. По оценкам экспертов производительность труда и уровень дохода граждан благодаря информационным технологиям вырос более чем на 20 % [3; 9]. Аналогичную динамику показывает ВВП – в странах, интенсивно использующих информационные технологии, ВВП растет в среднем быстрее тех, которые уделяют информационным технологиям меньшее внимание [10].

Отдельное место в рамках отрасли информационных технологий занимает сегмент разработки программного обеспечения. Сегмент является одним из наиболее динамичных в рамках отрасли – ежегодный рост в последние несколько лет превышал 6 %, емким – объем мировых расходов на программное обеспечение в 2016 г. составил 333 млрд долл. США, сохраняя тенденцию к росту до 355,5 млрд долл. США в 2017 г. – и важным с точки зрения вклада в рост производительности труда, доходов граждан и ВВП [4].

Компании-разработчики программного обеспечения являются одним из примеров компаний нового типа. Они не привязаны средствами производства к конкретной территории, не требуют значительных вложений, их продукция не имеет материальной формы, но при этом имеет колоссальное влияние на экономику страны. От этих компаний во многом зависит рост экономики, а потому перед правительствами стран возникает вопрос удержания наиболее конкурентоспособных отечественных компаний, стимулирования их деятельности, а также привлечения иностранных компаний.

Одним из важнейших факторов привлекательности страны для компаний-разработчиков программного обеспечения является рынок труда, законодательство, рынок капитала, а также меры финансовой поддержки со стороны государства, при этом многие компании уделяют значительное внимание именно мерам стимулирования. Как следствие, все больше стран предлагают субсидии и налоговые льготы [1]. Наиболее широко используемыми стали фискальные меры, которые являются более соответствующими рыночным методам, поддержки науки и инноваций, нежели прямые субсидии.

В настоящее время большинство развитых и развивающихся стран используют те или иные фискальные меры для стимулирования отечественных и иностранных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (далее – НИОКР) и разработки программного обеспечения, которое фактически является частью НИОКР. Большая часть льгот предоставляется в отношении налога на прибыль, однако некоторые страны также распространяют льготы на другие налоги, например, налогу на добавленную стоимость (далее – НДС), налоги на оплату труда и социальное страхование, налоги на собственность и другие.

Налоговые льготы являются эффективным механизмом стимулирования разработки программного обеспечения (далее – ПО), однако их эффективность в значительной степени зависит от того каким образом эти льготы предоставляются, а также в каких политических и экономических условиях действует компания. Существует много примеров, когда налоговые льготы, используемые в некоторых государствах, не приносят ожидаемых результатов, а потому при их введении необходимо оценивать общую ситуацию в стране [7]. На практике эффективность налоговых льгот оценивается с точки зрения объема дополнительных денежных средств, затраченных компанией на НИОКР, а также с точки зрения того, какое влияние на экономику эти льготы производят [2].

По своему содержанию налоговые льготы имеют много общего с инвестициями собственников. Так, в случае инвестиций собственников компании, собственники на определенных условиях осуществляют инвестирование, принимают риски, а взамен ожидают получить прибыль от реализации проекта. В случае с государством ситуация складывается аналогичным образом. Государство определяет условия «контракта», на которых могут быть предоставлены инвестиции, принимает риски, связанные с неудачей проекта, а взамен ожидает получить увеличение налоговых поступлений. В общем случае, государство при предоставлении налоговых льгот может ожидать возврат инвестиций через увеличение налоговых поступлений в бюджет непосредственно от компаний-получателя льгот, от других компаний за счет роста экономики, а также положительного эффекта в виде роста благосостояния граждан, увеличение качества жизни и других. Таким образом, можно сказать, что налоговые льготы являются своеобразным инвестиционным контрактом государства, и эффективность этого контракта будет во многом зависеть от того, на каких условиях, в какой время и в каком объеме будут предоставлены инвестиции.

Среди налогов, в отношении которых предоставляются налоговые льготы, прямые налоги в большей степени определяют сумму полученной компанией прибыли, в связи с этим далее рассматриваются только они.

Льготы, предоставляемые в отношении налога на доходы, можно разделить на две группы: льготы, предоставляющие особый порядок формирования расходов для налоговых целей, и льготы, направленные на изменение порядка налогообложения прибыли. В рамках первой группы можно выделить такие меры поддержки, как налоговый кредит, супервычет или специальный порядок учета расходов. В рамках второй группы – получивший широкое распространение во многих развитых странах специальный режим коммерциализации инноваций.

Налоговый кредит является механизмом налогового стимулирования инноваций, при котором определенная доля квалифицируемых расходов на разработку квалифицируемого программного обеспечения вычитается из суммы исчисленных налогов организации. Механизм применения налогового кредита на примере Ирландии выглядит следующим образом: ирландская организация налогоплательщик разрабатывает квалифицируемое программное обеспечение на территории Ирландии [8]. Так как соблю-

дены требования к заявителю, результату разработки и к месту проведения исследований, 25 % квалифицированных расходов ирландской организации, направленных на создание квалифицируемого программного обеспечения, могут быть вычтены из суммы исчисленного налога. В случае, если сумма исчисленного налога окажется меньше суммы налогового кредита, то ирландская организация может получить возмещение суммы превышения налогового кредита над исчисленным налогом. В определенном случае налоговый кредит может быть предоставлен в отношении налогов на фонд оплаты труда.

Налоговый кредит широко применяется в странах ЕС, в США, Норвегии, Канаде, Израиле и других государствах, при этом механизм функционирования налогового кредита во много идентичен и отличается ограниченным количеством условий применения. Так, различаются требования к получателям льгот, степени необходимой новизны разработок, перечню квалифицируемых расходов, территории, на которой может производиться разработка, переносу на будущие налоговые периоды или возмещению предоставленных льгот из бюджета.

Супервычет по своему экономическому эффекту идентичен предоставлению налогового кредита, однако, механизм является несколько иным. При использовании супервычета квалифицируемые расходы налогоплательщиков на квалифицируемое ПО учитываются при формировании налоговой базы с применением повышенного коэффициента, а не вычитается из суммы исчисленного налога, как в случае применения налогового кредита, таким образом влияние супервычета на сумму налогов к уплате менее выражено. Аналогично налоговому кредиту, порядок применения льготы во всех странах идентичен и отличается только в части получателей льгот, степени необходимой новизны разработок, перечня квалифицируемых расходов, или территорий, на которых может осуществляться разработка. Супервычет применяется в Словении, Румынии, Польше, Финляндии, на Кипре, в Хорватии, Великобритании и в других странах.

Специальный порядок учета расходов представляет собой механизм налогового стимулирования, в рамках которого компаниям предоставляется возможность специального, по сравнению с общим порядком, учета расходов – в текущем периоде, в предыдущем или в будущем в части, которая не была учтена в текущем. Выгода достигается за счет перераспределения во времени обязательства по уплате налога с гипотетической прибыли. Специальный порядок амортизации применяется в Бельгии, Болгарии, Канаде, Финляндии, Израиле, Японии, Великобритании и других странах.

Специальный режим коммерциализации инноваций является режимом, который позволяет компаниям, извлекающим доходы от использования квалифицированных изобретений, снизить эффективную ставку налога на прибыль в отношении доходов от используемой интеллектуальной собственности за счет применения пониженной ставки налога в отношении квалифицируемой прибыли, либо исключения части прибыли из-под налогообложения.

Режим зарекомендовал себя как эффективный механизм международной налоговой конкуренции юрисдикций. При использовании такого режима компании осуществляют разработку ПО, либо только управляют правами на ПО и осуществляют лицензирование, и за счет применения льготных ставок или частичного освобождения прибыли от налогообложения снижают налоговую нагрузку на компанию и группу. Специальный режим коммерциализации инноваций в настоящее время применяется во многих развитых и некоторых развивающихся странах, среди которых, в частности, США, Франция, Бельгия, Ирландия, Великобритания, Китай и другие.

Описанные механизмы налогового стимулирования компаний разработчиков программного обеспечения являются основными используемыми механизмами налогового стимулирования, иные описываемые в литературе механизмы повышения привлекательности фактически являются модификациями описанных, представляют собой меры упрощения выхода инвесторов из капитала компании-разработчика ПО, либо вообще не являются льготами, например, механизмы устранения двойного налогообложения, а потому далее не рассматриваются.

Механизмы налогового стимулирования с точки зрения времени их воздействия, оказываемого эффекта для дальнейшего анализа их применения можно разделить следующим образом.

1. Налоговый кредит позволяет снизить налоговые обязательства компаний на сумму произведенных расходов на инновации. Размер налогового кредита ограничен суммой расходов на разработку. Налоговый кредит в общем случае приносит выгоды компании после окончания разработки и с началом получения прибыли, однако существует практика предоставления налогового кредита в отношении налогов на зарплату, а также возможности получения средств из бюджета на сумму неизрасходованного кредита. В таком случае компания получает вливания во время осуществления разработки.

2. При применении супервычета расходы компании на разработку приводят к снижению налогооблагаемой прибыли в размере, превышающем сумму расходов на разработку. Размер супервычета ограничен суммой расходов на разработку. Супервычет приносит выгоды компании после окончания разработки и с началом получения прибыли.

3. Специальный порядок учета расходов не приводит к снижению суммы налога на прибыль, но перераспределяет во времени налоговые обязательства компании. Специальный порядок учета расходов приносит выгоды компании во время и после окончания разработки и начала получения прибыли.

4. Специальный режим коммерциализации инноваций приводит к снижению суммы налога на прибыль после начала получения прибыли. Специальный режим коммерциализации инноваций, как правило, действует вне зависимости от суммы инноваций и не ограничен во времени (см. табл. 1).

Таблица 1

Характеристики налоговых льгот

Вид налоговой льготы	Степень воздействия	Влияние на сумму налогов к уплате	Ограничение применения	Время воздействия
Налоговый кредит	Выраженное	Снижает	Сумма расходов на НИОКР / прирост расходов на НИОКР	После или во время разработки
Супервычет	Менее выраженное	Снижает	Сумма расходов на НИОКР / прирост расходов на НИОКР	После разработки
Специальный порядок учета расходов	Менее выраженное	Не изменяет	Сумма расходов на НИОКР / прирост расходов на НИОКР	После и во время разработки
Специальный режим коммерциализации инноваций	Более выраженное	Снижает	Отсутствует	После разработки

В зависимости от состояния отрасли, типа компаний и вида разработки различные разработки программного обеспечения могут испытывать потребность в поддержке со стороны государства на различных этапах жизненного цикла. Так, молодые компании испытывают недостаток финансирования на ранних этапах разработки, зрелые компании в странах с недостаточно обширной сетью налоговых соглашений или в странах, использующих модельную конвенцию Организация Объединенных Наций (далее – ООН), страдают из-за двойного налогообложения. Исходя из потребности компаний, возможно оценить необходимость стимулирования и предоставить льготу либо отказаться от нее.

Пример успешного применения на практике оценки потребностей компаний разработчиков ПО и эффективность налоговых льгот можно проиллюстрировать на примере Франции, в которой существует специальный налоговый кредит для молодых инновационных предприятий.

Молодые компании испытывают острый дефицит средств для финансирования разработки. Эти компании еще не успели зарекомендовать себя на рынке, а потому вопрос привлечения денежных средств является для них ключевым. Государство, заинтересованное в создании новых технологий на этом этапе, предоставляет средним и малым компаниям, осуществляющим квалифицируемую разработку ПО, налоговый кредит с возможностью зачета против налогов на заработную плату, социальное страхование, а также возмещение из бюджета суммы превышения налогового кредита над исчисленными налогами. За счет предоставленных льгот компании получают дополнительные средства, необходимые для ведения деятельности.

Налоговые льготы являются эффективным механизмом стимулирования разработки программного обеспечения и инноваций, который при условии достаточной проработки позволяет в достаточно сжатые сроки обеспечить рост. Гораздо проще закрепить меры налоговой поддержки в законодательстве, нежели одномоментно провести реформу всей правовой системы и обеспечить политическую и экономическую стабильность. Несмотря на это, меры налогового стимулирования не могут компенсировать недостатки налоговой системы в целом или недостаточный уровень развития системы защиты прав на интеллектуальную собственность, системы прав в целом или недостаточный уровень политической и экономической стабильности, а потому для роста отрасли и экономики необходимо производить комплексные изменения.

Библиографический список

1. Куропятник, С. В. Особенности налогового стимулирования инновационной экономики в зарубежных странах / С. В. Куропятник // Бизнес в законе. – 2013. – №1. – С. 206–207.
2. Иванов, Н. И. Налоговое стимулирование инновационных процессов / Н.И. Иванов, И.Г. Дежина и [др.]; под ред. Н.И. Иванова. – М. : ИМЭМО РАН, 2009. – 38 с.
3. Фомина, В. С. Проблемы модернизации и перехода к инновационной экономике / В. С. Фомина // Проблемы современной экономики. – 2015. – №4 (56). – С. 7–14.
4. Обзор и оценка перспектив развития мирового и российский рынков информационных технологий [Электронный ресурс] // Московская биржа. – Режим доступа: <http://moex.com> (дата обращения: 04.11.2017).
5. Стратегия развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации на 2014 – 2020 годы и на перспективу до 2025 года [Электронный ресурс] // Минкомсвязь России. – Режим доступа: http://minsvyaz.ru/common/upload/Strategiya_razvitiya_otrasli_IT_2014-2020_2025.pdf (дата обращения: 04.11.2017).
6. Farhadi M., Ismail R., Fooladi M. Information and Communication Technology Use and Economic Growth [Электронный ресурс] // PLoS One. – Режим доступа: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3495961/> (дата обращения: 04.11.2017).
7. Nersesyan N. Effectiveness of tax incentives: global experiences [Электронный ресурс] // The International Tax Compact. – Режим доступа: https://www.taxcompact.net/documents/workshop-lusaka/2013-02-12_itc_Nersesyan_OECD.pdf (дата обращения: 04.11.2017).
8. Research & Development Tax Credit Guidelines [Электронный ресурс] // Irish Tax and Customs. – Режим доступа: <http://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/documents/research-and-development-tax-credit-guidelines.pdf> (дата обращения: 04.11.2017).
9. Sherk J. Productivity and Compensation: Growing Together [Электронный ресурс] // BACKGROUND. – Режим доступа: <http://www.heritage.org/jobs-and-labor/report/productivity-and-compensation-growing-together> (дата обращения: 04.11.2017).
10. The Impact of ICT on Economic Growth [Электронный ресурс] // Research Papers in Economics. – Режим доступа: <http://econwpa.repec.org/eps/dev/papers/0501/0501008.pdf> (дата обращения: 04.11.2017).

References

1. Kuropyatnik S. V. Osobennosti nalogovogo stimulirovaniya innovacionnoj ehkonomiki v zarubezhnyh stranah [*Features of tax stimulation of innovative economy in foreign countries*]. *Biznes v zakone [Business in law]*, 2013, I. 1, pp. 206–207.
2. Ivanov N. I. (ed.). Nalogovoe stimulirovanie innovacionnyh processov [*Features of tax stimulation of the innovative economy in foreign countries*]. Moscow, Institute of World Economy and International Relations of Russian Academy of Sciences, 2009. 38 p.
3. Fomina V. S. Problemy modernizacii i perekhoda k innovacionnoj ehkonomike [*Problems of modernization and transition to an innovative economy*]. *Problemy sovremennoj ehkonomiki [Problems of modern economy]*, 2015, I. 4 (56), pp.7–14.
4. Review and assessment of the prospects for the development of the world and Russian information technology markets. Moscow stock exchange. Access mode: <http://moex.com> (Accessed: 04 November 2017).
5. Strategy for the development of the information technology industry in the Russian Federation for 2014-2020 and for the future until 2025. *Ministry of Communications of Russia*. Access mode: http://minsvyaz.ru/common/upload/Strategiya_razvitiya_otrasli_IT_2014-2020_2025.pdf (Accessed: 04 November 2017).
6. Farhadi M., Ismail R., Fooladi M. Information and Communication Technology Use and Economic Growth. *PLoS One*. Access mode: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC3495961/> (Accessed: 04 November 2017).
7. Nersesyan N. Effectiveness of tax incentives: global experiences. *The International Tax Compact*. Access mode: https://www.taxcompact.net/documents/workshop-lusaka/2013-02-12_itc_Nersesyan_OECD.pdf (Accessed: 04 November 2017).
8. Research & Development Tax Credit Guidelines. *Irish Tax and Customs*. Access mode: <http://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/documents/research-and-development-tax-credit-guidelines.pdf> (Accessed: 04 November 2017).
9. Sherk J. Productivity and Compensation: Growing Together. *BACKGROUND*. Access mode: <http://www.heritage.org/jobs-and-labor/report/productivity-and-compensation-growing-together> (Accessed: 04 November 2017).
10. The Impact of ICT on Economic Growth. *Research Papers in Economics*. Access mode: <http://econ-wpa.repec.org/eps/dev/papers/0501/0501008.pdf> (Accessed: 04 November 2017).