

УДК 330

И.Ш. Хасанов, к.э.н., менеджер, ОАО «НК «Роснефть», e-mail: i_khasanov@rosneft.ru; **Е.Ю. Белкина**, к.э.н., начальник управления, ОАО «Зарубежнефть»; **З.А. Альмухаметова**, аналитик по развитию бизнеса, Total E&P Russia

Особенности применения льготы по НДС при выполнении проектов НИОКР

Авторами работы рассмотрены особенности применения льготы на налог на добавленную стоимость (НДС) при выполнении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР). Проведен анализ выполнения НИОКР с применением и без применения льготы, рассмотрена эффективность и возможность ее использования.

Ключевые слова: НИОКР, НДС, льготы.

В соответствии с поручениями Президента России, Правительства РФ и Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям, крупнейшие производственные компании России разработали и реализуют программы инновационного развития. В рамках своих программ инновационного развития компании взяли на себя обязательства по повышению показателей эффективности производства за счет выполнения проектов НИОКР.

Правительство Российской Федерации со своей стороны активно стимулирует выполнение НИОКР. Так, с 1 января 2008 г. вступил в силу закон о налоговых льготах с изменениями, направленными на поддержку и формирование благоприятных налоговых условий для предприятий, занимающихся инновациями (Федеральный закон № 195-ФЗ от 19.07.2007).

Одна из существующих налоговых льгот для организаций, осуществляющих инновационную деятельность, – освобождение от НДС при выполнении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

В ходе практики применения льготы организации столкнулись с необходимостью разработки внутренней методологической базы для применения льготы по НИОКР, в частности по следующим аспектам:

- классификация работ как НИОКР;

- оценка целесообразности применения льготы по НДС для исполнителей НИОКР;
- влияние на бюджет компании применения исполнителями НИОКР льготы по НДС.

УСЛОВИЯ ПРИМЕНЕНИЯ ЛЬГОТЫ ПО НДС ИСПОЛНИТЕЛЯМИ НИОКР

Льгота по НДС применяется при наличии подтверждения квалификации работ как НИОКР.

Для квалификации работ в качестве НИОКР (в части применения пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ) используют следующие критерии:

1) Качественные критерии:

- результаты работ имеют значительный элемент новизны и (или) могут быть использованы для совершенствования выпускаемой продукции;
- при получении положительного результата работ появится возможность

получения в будущем экономических выгод;

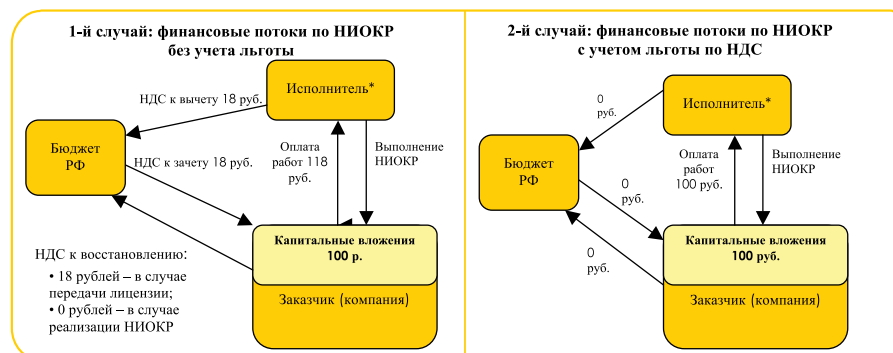
- результатом работ является создание опытных (экспериментальных) образцов продукции.

2) Формальные критерии:

- наличие формулировок в договоре, соответствующих пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ, п. 1 ст. 262 НК РФ и ст. 769 ГК РФ;
- работы квалифицируются как НИОКР, если одновременно совпадают следующие условия: они проводятся на основании технического задания, их результаты подтверждены соответствующими расчетами и зафиксированы на любом носителе.

3) Наличие источников подтверждения:

- оформление прав (подача заявки) или получение охранного документа на объект интеллектуальной собственности;
- фиксация результата работ как ноу-хау (например, внутренний приказ по



* Например: НИПИ – научно-исследовательский и проектный институт

Рис. 1. Схема финансовых потоков по НИОКР

обществу или заключение научно-технического совета).

Срок применения льготы – не менее 1 года (п. 5 ст. 149 НК РФ). Если исполнитель работ принимает решение об использовании льготы, то льгота должна применяться ко всем НИОКР (выборочное применение льготы к части реализуемых проектов не допускается).

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ ЛЬГОТЫ

Особенности использования льготы рассмотрены на примере схемы финансовых потоков НИОКР (рис. 1).

На схеме исполнитель выполняет работы для заказчика.

В первом случае НДС начисляется на выполненные работы (ст. 179 НК РФ). Во втором – НДС к уплате по договорам и к возмещению отсутствует в силу учета льготы (пп. 16 и 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ), таким образом, заказчик мобилизует на 18% меньше денежных средств на выполнение НИОКР.

Несмотря на преимущество, существуют и недостатки данной схемы.

Развитие инноваций является новым направлением деятельности для многих российских компаний, у которых еще недостаточно полно сформирована материальная база, состав опытных и квалифицированных специалистов, необходимых для реализации НИОКР. Таким образом, себестоимость НИОКР будет складываться как из собственных затрат заказчика или исполнителя, так и из материалов и прочих расходов (например, аренда научных лабораторий, привлечение ученых, специалистов), на которые льгота по НДС не распространяется. Далее, если НИОКР будут использованы для перепродажи, то на выручку от реализации будет начисляться НДС. В связи с этим заказчик должен будет восстановить НДС по НИОКР (доначислить НДС).

Таким образом, с ростом доли материалов и прочих затрат в составе расходов исполнителя, а также при использовании результатов НИОКР для дальнейшей реализации эффективность использования льготы уменьшается. Из этого следует, что для каждого отдельного портфеля НИОКР в зависимости от доли материалов и прочих затрат облагаемых НДС и доли ее последующей реализации

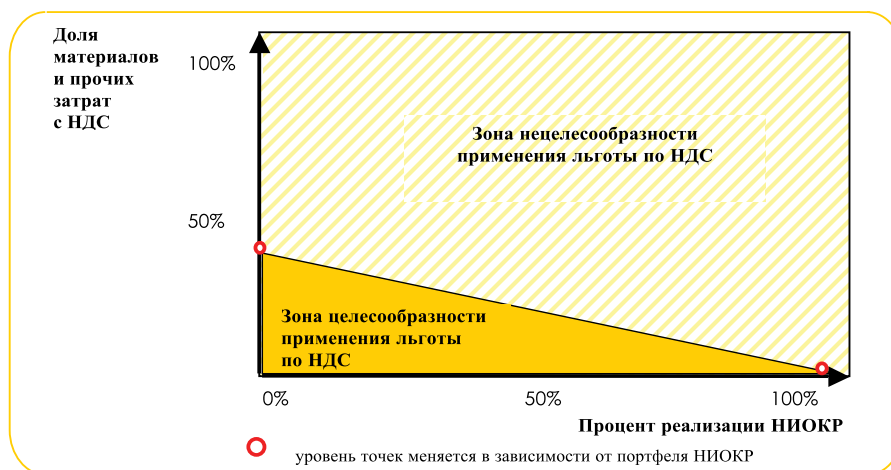


Рис. 2. График целесообразности применения льготы

будет своя условно называемая зона целесообразности или нецелесообразности применения льготы (рис. 2).

Применение предусмотренной законом льготы по НДС при выполнении НИОКР рекомендуется в условиях осуществления простых разработок (не материалоемких) и самостоятельного выполнения данных работ (без привлечения соисполнителей).

При выполнении высокотехнологичных НИОКР, предусматривающих создание сложных и материалоемких разработок, создание промышленных установок, применение льготы по НДС увеличивает

себестоимость результата работ в связи с невозможностью отнесения на налоговый вычет НДС, уплаченного поставщикам и подрядчикам, а также снижает рентабельность в связи с включением НДС в стоимость работ (ст. 170 НК РФ). Кроме того, осуществление исполнителем операций, не подлежащих налогообложению, сопряжено со следующими дополнительными осложнениями:

- необходимость ведения отдельного налогового и бухгалтерского учета;
- наличие риска неподтверждения права на применение льготы при проведении камеральных налоговых проверок;

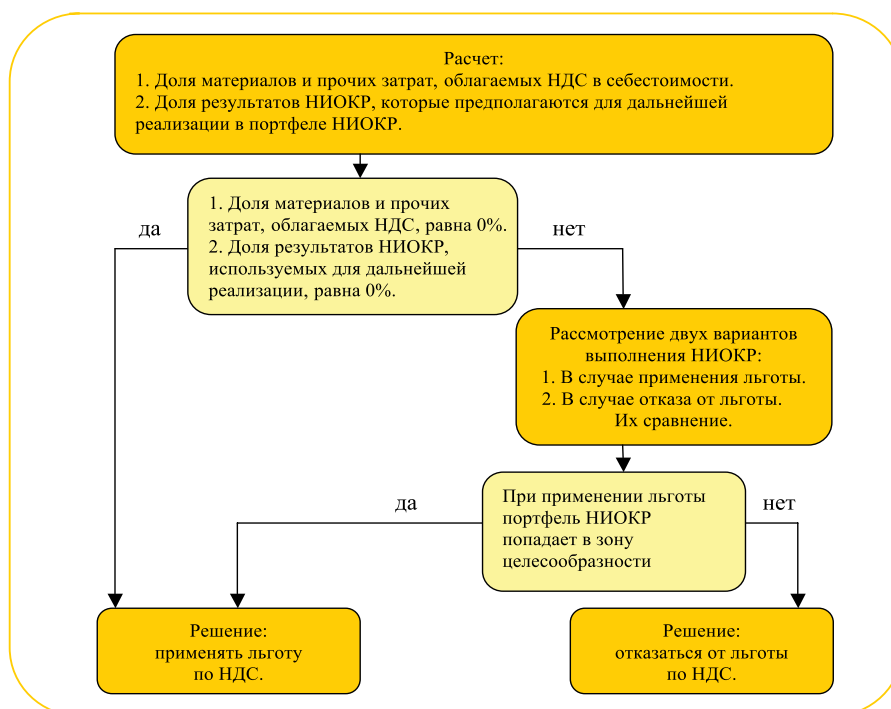


Рис. 3. Алгоритм принятия решения о применении льготы по НДС

- использование результатов НИОКР для дальнейшей реализации (например, передача другим обществам) должно осуществляться с учетом НДС, т.к. общая сумма льготы подлежит восстановлению в бюджет.

Таким образом, для принятия решения об использовании льготы рекомендуется провести анализ портфеля НИОКР (рис. 3).

НИОКР В РОССИИ

В настоящее время в России масштабные проекты разрабатывает только малая часть компаний, основная же часть использует НИОКР для обеспечения своих повседневных нужд.

По результатам опроса крупных компаний, проведенного фондом «Сколково», первое место в списке барьеров для развития бизнеса в России занимают юридические аспекты.

Причины недостаточной эффективности (неширокого применения) льгот на НИОКР, по мнению авторов:

- чрезмерно общее определение самой льготы;
- недостаточно четкие критерии определения понятия расходов на НИОКР;
- объем предоставленных льгот недостаточен для создания благоприятных условий проведения НИОКР в России (напр. НДС);
- отсутствует ориентация на коммерциализацию исследований и разработок (чем выше процент коммерциализации, тем больше компаний – производителей новой продукции, тем больше ВВП и налоги в казну, в России ситуация развивается в обратную сторону).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В статье были рассмотрены особенности применения льготы по НДС при реализации НИОКР.

Целесообразность применения льготы для портфеля НИОКР может оказаться неэффективной в силу объективных причин, к которым могут относиться, например, недостаточная оснащенность предприятия необходимыми ресурсами,

уровень компетентности персонала по основным направлениям инновационной программы развития, доля материалоёмких работ, доли последующей реализации результатов работ, доля «интеллектуальных работ», в основном требующих умственного труда квалифицированного персонала и т.п. Все вышеуказанные факторы оказывают влияние на принятие решения о применении льготы по НДС.

Для принятия решения о применении льготы целесообразно:

- оценить объем работ, соответствующих квалификации НИОКР;
- в случае с НДС провести анализ портфеля НИОКР, выявив, какова доля материалов и прочих затрат облагаемых НДС в себестоимости и какая доля НИОКР, результаты которых предназначены для реализации.

Решение об использовании права по применению льготы по НДС при выполнении НИОКР рекомендуется принимать с учетом особенностей всего портфеля проектов НИОКР.

Литература:

1. Налоговый кодекс РФ.
2. Федеральный закон № 195-ФЗ от 19.07.2007 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности».
3. Письмо Минфина России от 18.08.2008 № 03-07-07/79; от 03.02.2009 № 03-07-07/04; от 12.01.2009 № 03-07-05/01; от 03.02.2009 № 03-07-07/04; от 29.12.2007 № 03-07-11/649.
4. Письмо УФНС России по г. Москве от 11.08.2008 г. № 19-11/75222.
5. Хасанов М.М. Инновационное развитие – стратегическая задача «Роснефти» // Научно-технический вестник ОАО «НК «Роснефть». – 2011. – № 1.
6. Гордеева О.В. Инструменты налогового регулирования инновационной деятельности // Налоги. – 2009. – № 48.

UDC 330

I.Sh. Khasanov, Candidate of Science (Economics), manager, Rosneft OJSC, e-mail: i_khasanov@rosneft.ru; **Ye.Yu. Belkina**, Candidate of Science (Economics), Head of Department, Zarubezhneft JSC; **Z.A. Almukhametova**, Business Development Analyst, Total E&P Russia

Specific features of the VAT benefit application when implementing R&D projects

The authors of this paper consider the specific features of applying the value added tax (VAT) benefit when performing research and development (R&D). R&D performance with and without application of the benefit, as well as the efficiency and possibility to use the same is analyzed.

Keywords: R&D, VAT, benefits.

References:

1. Nalogovyi kodeks RF (Tax Code of the Russian Federation).
2. Federal law No.195-FZ «O vnesenii izmememiy v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossiiskoi Federatsii v chasti formirovaniya blagopriyatnykh nalogovykh usloviy dlya finansirovaniya» («On Amending Certain Legislative Acts of the Russian Federation with Regard to Establishing Favorable Tax Conditions for Innovation Business Financing») dated 19.07.2007.
3. Letter of the Ministry of Finance of Russia No. 03-07-07/79 dated 18.08.2008; No. 03-07-07/04 dated 03.02.2009; No. 03-07-05/01 dated 12.01.2009; 03-07-07/04 dated 03.02.2009; 03-07-11/649 dated 29.12.2007.
4. Letter of the Federal Tax Service Administration for the city of Moscow No. 19-11/75222 dated 11.08.2008.
5. Khasanov M.M. Innovatsionnoe razvitiye – strategicheskaya zadacha «Rosnefti» (Innovative development as a strategic task of Rosneft) // Scientific and Technical Bulletin of Rosneft OJSC. – 2011. – No. 1.
6. Gordeyeva O.V. Instrumenty nalogovogo regulirovaniya innovatsionnoi deyatel'nosti (Tools for tax governance of innovation business) // Taxes. – 2009. – No. 48.