

И. А. Майбуров

ИНСТРУМЕНТАРИЙ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

Проанализирован общий тренд налогового стимулирования инновационной деятельности в Российской Федерации. Рассмотрены два этапа такого стимулирования: использование незначительного числа данных стимулов и постоянное их увеличение, а также косвенные и прямые налоговые стимулы инновационной деятельности, применяемые в настоящее время в РФ. Обосновывается вывод, что этих стимулов пока недостаточно, а их состав и условия применения требуют ревизии.

General trends of tax incentives of innovative activities in Russian Federation are analyzed. Two stages — the usage of a small number of such incentives and their constant increase, as well as direct and indirect tax incentives of innovative activities, which are currently used in Russian Federation — are considered. Conclusion that these incentives are still insufficient, and their structure and conditions of usage require revision, is done.

Ключевые слова: инструментарий, налоговое стимулирование, инновационная деятельность, налог, Налоговый кодекс, налоговые льготы.

Сегодня очевидно, что без придания всем социально-экономическим и управленческим процессам инновационного характера невозможно осуществить коренную модернизацию любой экономики, не говоря уже об экономиках переходного периода, долгое время изолированных от данных процессов. Масштабные инновации должны стать локомотивом модернизации для этих экономик. В свою очередь, без стимулирования со стороны государства данных процессов нельзя сформировать эффективную модель национальной инновационной системы. Однако, чтобы такие стимулы заработали, они должны быть не локальными, а системными, адресными и как можно более эффективными.

Стержнем интегральной системы стимулирования в большинстве развитых экономик становится комплекс налоговых стимулов. Причем в сторону активного налогового стимулирования инновационных процессов акцент стал смещаться не так давно — в конце XX в. Как отмечает Ю. Б. Иванов¹, начиная с 1990-х годов в большинстве развитых стран происходит заметный поворот от налогового стимулирования вообще к приоритетному стимулированию инновационной деятельности в частности.

Показательным в этом отношении может стать опыт ряда стран, которым за столь короткий промежуток времени удалось существенно активизировать инновационную деятельность. При этом успешное использование налоговых стимулов характерно не только для традиционно благополучных

¹ Налоговая политика. Теория и практика : учеб. для магистрантов / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. — С. 500.

в плане инновационного развития стран ОЭСР, таких как США, Франция, Нидерланды, что вполне объяснимо. Поразительные достижения в области налогового стимулирования инновационной деятельности демонстрируют также развивающиеся страны — Китай, Республика Корея, Сингапур².

Несмотря на то, что наиболее известные и зарекомендовавшие себя стимулы (в первую очередь различные налоговые кредиты, специальные режимы амортизации и налоговые каникулы) воспроизводятся многими экономикой достаточно уверенно, виды и конструкции налоговых стимулов в каждой стране существенно отличаются. Они конструируются, сочетаются и постоянно совершенствуются с учетом специфики каждой национальной налоговой системы. Именно поэтому в последние десятилетия интерес к исследованиям конкретных форм, методов, проблем, положительных и отрицательных эффектов налогового стимулирования инновационной деятельности, реализуемых той или иной страной, чрезвычайно возрос³. Причиной столь пристального внимания к зарубежному опыту является желание, с одной стороны, заимствовать те стимулы, трансплантация которых в национальную налоговую систему позволит обеспечить наибольший эффект, а с другой — избежать заимствования тех из них, которые малоэффективны либо сопряжены со значительными издержками или иными негативными эффектами.

В связи с этим для украинских специалистов было бы интересно узнать, как развивается налоговое стимулирование инновационной деятельности в России. Анализ российской практики налогового стимулирования выполнен в двух ракурсах. Во-первых, совершенствования этого вида стимулирования, то есть выявления общего тренда данного процесса; во-вторых, анализа косвенных и прямых стимулов инновационной деятельности, применяющихся в настоящее время в российской налоговой системе.

Общий тренд налогового стимулирования

Современная практика налогового стимулирования инновационной деятельности складывалась в России на протяжении последнего десятилетия, когда была введена в действие вторая часть Налогового кодекса РФ

² Налоговое стимулирование инновационных процессов : монография / под ред. Н. Н. Ивановой. — М. : ИМЭМО РАН, 2009. — С. 4.

³ См., например: *Boadway R. How Tax Incentives Affect Decisions to Invest in Developing Countries / R. Boadway, A. Shah // The World Bank. — 1992. — November. — WPS 1011; Hall B. H. Tax Incentives for Innovation in the United States : A Report to the European Union. — 15 January 2001; Taxation Trends in the European Union: Main Results / Eurostat, European Commission. — 2008 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://ec.europa.eu/taxtrends>; How can tax incentives boost the competitiveness of European high tech industry : Report from the seminar. — Stockholm, 28 February, 2007 [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.yicstatus.com/Document/YIC_seminar_070228.doc; Tax Incentives for Research and Development Trends and Issues OECD. — Paris, 2003.*

(далее — НК РФ)⁴. Вместе с тем нельзя утверждать, что на всем протяжении данного периода эта практика была однообразной. Можно выделить два этапа, когда подходы к налоговому стимулированию инновационной деятельности в России отличались довольно заметно.

Первый этап (2002—2005 гг.) характеризуется достаточно осторожным отношением к использованию налоговых льгот. В этот период был реализован курс правительства на создание как можно более нейтральной налоговой системы. Незначительное количество налоговых льгот использовалось для стимулирования организаций, которые должны заниматься инновационной деятельностью. При этом сама она практически не стимулировалась.

Так, государственные академии наук, научные центры были освобождены от уплаты двух налогов: земельного и на имущество организаций, что, без сомнения, было существенно для них, поскольку такие организации традиционно имеют большие здания и сооружения, а также обширные земельные участки. Однако уже с 2006 г. в отношении государственных академий наук эти льготы были отменены, а по факту уплаты налогов данным организациям стали выдаваться субсидии из федерального бюджета. Из существенных льгот действовало также освобождение от НДС операций по выполнению научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) за средства бюджетов, внебюджетных государственных фондов и на основе хозяйственных договоров. Кроме того, действовали некоторые механизмы ускоренной амортизации. Что касается инновационных организаций предпринимательского типа, то от налога на имущество освобождались те из них, у которых доля НИОКР в реализации превышала 70 %. В целом это практически исчерпывающий перечень значимых налоговых стимулов инновационной деятельности первого этапа.

Второй этап (начиная с 2006 г.) характеризуется заметным ростом числа льгот, призванных прямо и косвенно стимулировать инновационную деятельность. При этом акцент смещается с льгот, предоставляемых непосредственно организациям, соответствующим определенному статусу, в сторону льгот, стимулирующих саму инновационную деятельность. Переломным моментом стало принятие Стратегии развития науки и инноваций в Российской Федерации на период до 2015 года⁵, где впервые был обозначен комплекс налоговых стимулов инновационной деятельности, которые правительству следует реализовать в ближайшей перспективе.

⁴ Налоговый Кодекс Российской Федерации : федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Части первая и вторая // Официальный сайт компании “КонсультантПлюс” [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

⁵ Стратегия развития науки и инноваций в Российской Федерации на период до 2015 года : утв. Межведомственной комиссией по научно-инновационной политике 15.02.2006 // Официальный сайт компании “КонсультантПлюс” [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

В итоге в период 2006—2007 гг. был принят целый пакет (14) новых законов, направленных на формирование благоприятных условий для инновационной деятельности. Ключевым из них стал Федеральный закон “О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности” от 19.07.2007 № 195-ФЗ⁶. В последующие годы подобные законы стали приниматься на регулярной основе, постепенно увеличивая число соответствующих налоговых стимулов. В настоящее время в российской налоговой системе действует около 200 различных льгот и преференций. Из них более 30-ти (приблизительно 15 %) прямо или косвенно стимулируют инновационную деятельность.

Этого, конечно, явно недостаточно, но данный процесс нельзя считать законченным. В частности, в Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов⁷ отмечается, что главной целью такой политики остается стимулирование инновационной деятельности. Значит, следует ожидать введения новых и совершенствования существующих налоговых стимулов.

Рассмотрим основные льготы инновационной направленности, в частности те, которые косвенно и напрямую стимулируют инновационную деятельность (табл. 1 и 2).

Косвенные стимулы инновационной деятельности

Выделенные нами 10 льгот (см. табл. 1) в плане стимулирования инновационной деятельности, без сомнения, имеют косвенный характер. Их влияние опосредовано магистральным направлением стимулирования повышения качества человеческого капитала (образования, здоровья), поддержания его в актуальном состоянии. При этом считается объективно существующей корреляция между качеством человеческого капитала нации и его способностью к инновационной деятельности, а также восприимчивостью к самим инновациям⁸.

Из десяти льгот три направлены на стимулирование процессов формирования эндаумент-фондов, еще шесть — финансирование процессов получения профессионального образования и профессиональной переподготовки. Таким образом, девять из десяти льгот в конечном итоге стимулируют повышение

⁶ О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности : федеральный закон от 19.07.2007 № 195-ФЗ // Официальный сайт компании “КонсультантПлюс” [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

⁷ Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.minfin.ru/>

⁸ Клинова М. Человеческий капитал в Европейском Союзе: государственный и наднациональный контексты / М. Клинова, Е. Сидорова // Вопросы экономики. — 2012. — № 8. — С. 86.

Таблиця 1. Льготы, косвенно стимулирующие производство и потребление инноваций

Налог	Описание льготы	Косвенное действие льготы
Налог на добавленную стоимость (НДС)	<p>1. Не признание объектом обложения НДС передачи денежных средств или недвижимого имущества на формирование или пополнение фондов целевого капитала некоммерческих организаций (эндаумент-фондов) (ст. 146.2.8 НК РФ)</p> <p>2. Использование пониженной ставки НДС 10 % при реализации периодической печатной и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой (ст. 164.2.3 НК РФ)</p>	<p>Отсутствие НДС снижает цену таких операций, что должно стимулировать их проведение. В целом же стимулирование формирования эндаумент-фондов должно способствовать развитию крупных и признанных учреждений образования, науки, здравоохранения, которые, в свою очередь, смогут готовить более качественный человеческий капитал нации, а также новые научно-исследовательские работы (НИР) и инновационные решения</p>
Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	<p>3. Освобождаются от обложения НДФЛ стипендии учащихся, студентов, аспирантов, адъюнктов или докторантов (ст. 217.11 НК РФ)</p> <p>4. Освобождаются от обложения НДФЛ суммы платы за обучение налогоплательщика по основному и дополнительным программам, его профессиональную переподготовку (ст. 217.21 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от НДФЛ стипендий оставляет больше средств студентам, делает более доступным получение профессионального образования, что особенно важно для одаренных детей и детей из малоимущих семей и обеспечивает таким детям социальный лифт. В целом же такая льгота должна стимулировать повышение качества человеческого капитала</p>
	<p>5. Освобождаются от обложения НДФЛ доходы в виде имущества (в т. ч. денежные средства), переданного на формирование или пополнение фондов целевого капитала некоммерческих организаций (эндаумент-фондов) (ст. 217.52 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от НДФЛ сумм платежей за обучение и переподготовку уменьшает для налогоплательщика данные затраты, стимулирует их осуществление. В целом же такая льгота стимулирует повышение качества человеческого капитала и поддержание его в актуальном состоянии</p>
	<p>6. Предоставляется социальный налоговый вычет в сумме, уплаченной налогоплательщиком за свое обучение в образовательных учреждениях, а также налогоплательщиком-родителем за обучение своих детей (ст. 219.2 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от НДФЛ передачи денежных средств в эндаумент-фонды снижает цену таких операций для физических лиц — инвесторов, что должно стимулировать их проведение. В целом же стимулирование формирования эндаумент-фондов должно способствовать развитию крупных и признанных учреждений образования, науки, здравоохранения, которые, в свою очередь, смогут готовить более качественные человеческий капитал, разрабатывать новые НИР и инновационные решения</p>
Налог на прибыль	<p>7. При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде денежных средств (проценты от их размещения), недвижимого имущества, ценных бумаг, переданных на формирование или пополнение фондов целевого капитала некоммерческих организаций (эндаумент-фондов) (ст. 251.1.42, 43, 251.2.14 НК РФ)</p>	<p>Социальный вычет по НДФЛ по образованию удешевляет обучение для семей, стимулирует осуществление затрат на него. В целом же такая льгота стимулирует финансирование домохозяйствами получение образования и повышение качества человеческого капитала</p> <p>Не включение в налоговую базу эндаумент-фондов указанных доходов не приводит к последующему обложению налогом на прибыль, что должно обеспечивать "безналоговый" режим пополнения таких фондов. В целом же стимулирование процесса формирования эндаумент-фондов должно способствовать развитию крупных и признанных учреждений образования, науки, здравоохранения, которые, в свою очередь, смогут готовить более качественный человеческий капитал и разрабатывать новые НИР и инновационные решения</p>

Окончание табл. 1

Налог	Описание льготы	Косвенное действие льготы
Налог на прибыль	8. Включение в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, расходов налогоплательщика на обучение, профессиональную подготовку и переподготовку работников (ст. 264.3 НК РФ)	Включение в состав прочих расходов на подготовку и переподготовку кадров приводит к уменьшению уплачиваемого организацией налога на прибыль, что должно стимулировать осуществление таких затрат и повышение качества человеческого капитала организации
	9. Перенос убытков, полученных организацией в предыдущем налоговом периоде, на будущие периоды в течение 10 лет, следующих за тем периодом, когда получен этот убыток (ст. 283 НК РФ)	Возможность переноса убытков компенсирует организациям часть затрат, связанных с рисковым характером осуществления предпринимательской деятельности, а также с увеличением макроэкономической нестабильности среды, в которой функционируют организации. Данная льгота должна стимулировать предпринимательскую (в т. ч. инновационную) активность с заранее не определенным результатом
	10. Использование ставки 0 % к прибыли организаций, осуществляющих образовательную и (или) медицинскую деятельность (ст. 284.1 НК РФ)	Нулевая ставка по прибыли образовательных и медицинских организаций способствует развитию таких организаций за счет реинвестирования средств, ранее уплачиваемых в качестве налога на прибыль. В целом же эта льгота должна стимулировать повышение профильности таких организаций, качества предоставляемых ими услуг и человеческого капитала нации

Источники: составлено на основе Налогового кодекса Российской Федерации ; федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Части первая и вторая // Официальный сайт компании “КонсультантПлюс” [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

качества человеческого капитала нации, их влияние на инновационную деятельность очень отдаленное. И только одна льгота носит общий характер — та, что предусматривает соучастие государства не только в прибылях, но и в убытках предприятий.

Некоторые льготы не могут не вызывать сомнений в их эффективности. Так, комплекс льгот по стимулированию эндаумент-фондов не приводит к сколько-нибудь заметному их формированию. Таких фондов в стране единицы, и все они формируются в основном под давлением первых лиц государства, реже — министров, возглавляющих тот или иной попечительский совет, а не под стимулирующим налоговым воздействием.

В отношении льготы по переносу убытков на будущее также возникают сомнения, поскольку наблюдаются существенные побочные эффекты. Например, данная льгота стимулирует поддержание значительной частью предприятий искусственной убыточности на протяжении ряда лет, а также использование убыточных предприятий в схемах трансфертного ценообразования (именно на эти предприятия осуществляется перенос немалой части добавленной стоимости). Хотя известны обоснования целесообразности расширения действия данной льготы⁹, для того чтобы была возможность переноса убытков не только на последующие, но и на ограниченное число предыдущих налоговых периодов, ее действие следует ограничить объективными факторами, объясняющими исключительно дискретную убыточность, то есть такую, которая возникает эпизодически под действием объективных внешних и внутренних причин.

В целом же следует признать, что косвенные стимулы по отношению к инновационной деятельности недостаточно разнообразны и эффективны.

Прямые стимулы инновационной деятельности

Выделенные нами в табл. 2 льготы носят прямой характер воздействия на инновационную активность хозяйствующих субъектов.

Наиболее весомые льготы сконцентрированы в налоге на прибыль, что соответствует мировой практике стимулирования. Вместе с тем практика их применения сталкивается с рядом проблем. Рассмотрим их, объединив льготы по группам однонаправленного действия.

Во-первых, четыре льготы призваны сформировать практически “безналоговый” режим для участников проекта “Сколково”. Цель благая — воспроизвести

⁹ Синельников-Мурылев С. Г. Совершенствование налога на прибыль в Российской Федерации в среднесрочной перспективе / С. Г. Синельников-Мурылев, Е. В. Шкребела. — М. : ИЭПП, 2011. — С. 30—53; Chua D. Loss Carryforward and Loss Carryback / D. Chua // Tax Policy Handbook / ed. by Sh. Parthasarathi. — Washington, DC : Tax Policy Division, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, 1995. — P. 141, 142; Vanistendael F. Taxation of Corporate Reorganization / F. Vanistendael // Tax Law Design and Drafting / ed. by V. Thuronyi. — IMF, 1998. — P. 895—924; Burns L. Taxation of Income from Business and Investment / L. Burns, R. Krever // Tax Law Design and Drafting / ed. by V. Thuronyi. — IMF, 1998. — P. 597—673.

Таблиця 2. Льготы, направляющие стимулирующие производство и потребление инноваций

Налог	Описание льготы	Прямое действие льготы
НДС	<p>1. Освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС организацией в течение 10 лет со дня получения статуса участника проекта "Сколково" (ст. 145.1.1 НК РФ)</p> <p>2. Освобождение от обложения НДС реализации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование этих результатов по лицензионному договору (ст. 149.2.26 НК РФ)</p> <p>3. Освобождение от обложения НДС операций по выполнению НИОКР за счет средств бюджетов, внебюджетных фондов, а также выполнения НИОКР учреждениями образования и науки на основе хозяйственных договоров (ст. 149.3.16 НК РФ)</p> <p>4. Освобождение от обложения НДС ввоза на территорию РФ технологического оборудования (в т. ч. комплектующих и запасных частей к нему), аналоги которого не производятся в РФ, по перечню, утверждаемому Правительством РФ (ст. 150.7 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от НДС участников проекта "Сколково" — один из элементов создания для них "безналогового" режима. Данная льгота должна сформировать исключительно комфортные условия для инновационного прорыва участников этого проекта (по примеру Силиконовой долины в США), чтобы Сколково стало драйвером инновационного развития страны</p> <p>Реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели и др. освобождается от НДС с целью уменьшения цены их реализации. Данная льгота стимулирует рыночный оборот основных инструментов инновационного развития предприятий</p> <p>Освобождение от НДС операций по выполнению НИОКР призвано уменьшить цену реализации НИОКР. Данная льгота обеспечивает снижение цены НИОКР, проводимых за счет бюджетных средств, а также стимулирует выполнение НИОКР учреждениями образования и науки</p> <p>Освобождение от НДС ввоза в РФ технологического оборудования снижает цену импорта такого оборудования, что стимулирует его форсированный импорт и реновацию основных фондов. Ограничение по признаку отсутствия производимых в РФ аналогов не создает внутренней ценовой конкуренции</p>
Налог на прибыль	<p>5. Освобождение от обязанности плательщика налога на прибыль организаций в течение 10 лет со дня получения статуса участника проекта "Сколково" (ст. 246.1 НК РФ)</p> <p>6. При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде целевых поступлений (грантов, средств фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности, средств на формирование этих фондов) (ст. 251.1.14, 215.2.1 НК РФ)</p> <p>7. Одномоментное списание при вводе в эксплуатацию до 10 % (и до 30 % для основных средств третьей—седьмой групп) первоначальной стоимости основных средств (так называемая амортизационная премия) (ст. 258.9 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от налога на прибыль участников проекта "Сколково" является одним из элементов создания для них "безналогового" режима. Данная льгота должна сформировать исключительно комфортные условия для инновационного прорыва участников этого проекта (по примеру Силиконовой долины в США), чтобы Сколково стало драйвером инновационного развития страны</p> <p>Не включение в налоговую базу доходов в виде грантов и средств фондов не приводит к последующему обложению этих доходов налогом на прибыль, что должно обеспечивать заинтересованность организаций в получении данных целевых поступлений и достижение продекларированных результатов</p> <p>Амортизационная премия обеспечивает перенесение момента признания большей части затрат на приобретение (создание) амортизируемого имущества на начальный этап его эксплуатации. Снижение размера налога на прибыль на начальной этапе эксплуатации должно стимулировать организации проводить ускоренную реновацию машин и механизмов (основных средств третьей—седьмой групп)</p>

Продолжение табл. 2

Налог	Описание льготы	Прямое действие льготы
Налог на прибыль	8. Одноразовное включение стоимости электронно-вычислительной техники в состав материальных расходов (без применения существующего порядка амортизации) для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий (ст. 259.6 НК РФ)	Одноразовное списание стоимости электронно-вычислительной техники для IT-компаний позволяет им одновременно снижать свои обязательства по налогу на прибыль, а также производить ускоренную реновацию такой техники без привязки к нормативным срокам эксплуатации. Данная льгота призвана поддерживать основные средства IT-компаний в актуальном состоянии
	9. Применение повышающего коэффициента не выше 2 к основной норме амортизации в отношении основных средств организаций, имеющими статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны (ст. 259.3.1.3 НК РФ)	Применение повышающего коэффициента 2 к норме амортизации позволяет производить ускоренное списание основных средств резидентов особых зон и, соответственно, осуществлять их ускоренную реновацию, что должно позволить резидентам промышленно-производственных зон модернизировать свою производственную базу
	10. Применение повышающего коэффициента не выше 3 к основной норме амортизации в отношении основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности (ст. 259.3.2.2 НК РФ)	Применение повышающего коэффициента 3 к норме амортизации позволяет производить ускоренное списание основных средств, задействованных в научно-технической деятельности и, соответственно, осуществлять их ускоренную реновацию. Данная льгота должна поддерживать основные средства, используемые в научно-технической деятельности, в актуальном состоянии
	11. Использование при включении в состав прочих расходов повышающего коэффициента 1,5 к размеру фактических затрат, осуществленных организацией по расходам на НИОКР по перечню Правительства РФ (ст. 262.7 НК РФ)	Использование повышающего коэффициента 1,5 к фактически осуществленным затратам приводит к искусственному занижению обязательств организации по налогу на прибыль, что стимулирует осуществление организациями инвестиций в НИОКР, в т. ч. с заранее не определенным результатом и в приоритетные направления таких работ
	12. Уменьшение налоговой ставки, подлежащей зачислению в бюджеты субъектов РФ, с 18 до 13,5 % для резидентов особых экономических зон и других категорий налогоплательщиков (по решению субъектов РФ) (ст. 284.1 НК РФ)	Региональное снижение ставки налога на прибыль обеспечивает резидентам особых экономических зон сохранение части финансовых ресурсов, уплачиваемых в обычных условиях в качестве налога, что стимулирует приток резидентов в эти зоны, а также осуществление дополнительных инвестиций в развитие производства
	13. Уменьшение налоговой ставки, подлежащей зачислению в федеральный бюджет, с 2 до 0 % для резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, объединенных решением Правительства РФ в кластер (ст. 284.1.2 НК РФ)	Нулевая ставка федеральной компоненты налога на прибыль обеспечивает резидентам особых экономических зон, объединенных в кластер, сохранение части финансовых ресурсов, уплачиваемых в обычных условиях в качестве налога, что призвано стимулировать формирование кластеров и приток в них резидентов
Налог на имущество организаций	14. Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении ядерных установок, используемых для научных целей (ст. 381.9 НК РФ)	Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении ядерных установок, используемых для научных целей, позволяет снизить издержки эксплуатации этих установок и должно стимулировать их использование именно в научных целях
	15. Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении космических объектов (ст. 381.12 НК РФ)	Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении космических объектов позволяет уменьшить издержки эксплуатации таких объектов для государства
	16. Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении имущества государственных научных центров (ст. 381.15 НК РФ)	Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении имущества государственных научных центров позволяет снизить их налоговые обязательства, что должно стимулировать формирование этими центрами больших имущественных комплексов

Окончание табл. 2

Налог	Описание льготы	Прямое действие льготы
Налог на имущество организаций	<p>17. Освобождение в течение 10 лет от обложения налогом на имущество организаций в отношении имущества резидентов и управляющих компаний особых экономических зон (ст. 381.17, 381.23 НК РФ)</p> <p>18. Освобождение от обложения налогом на имущество организаций управляющих компаний и участников проекта "Сколково" (ст. 381.19-20 НК РФ)</p> <p>19. Освобождение в течение трех лет от обложения налогом на имущество организаций в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность (ст. 381.21 НК РФ)</p> <p>20. Освобождение в течение 10 лет от обложения налогом на имущество организаций в отношении имущества судостроительных организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны (ст. 381.22 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от обложения налогом на имущество резидентов и управляющих компаний особых экономических зон позволяет снизить налоговые обязательства таких субъектов, что должно стимулировать форсированное накопление ими имущества</p> <p>Освобождение от налога на имущество участников проекта "Сколково" — один из элементов создания для них "безналогового" режима. Данная льгота должна сформировать исключительно комфортные условия для инновационного прорыва участников этого проекта (по примеру Силиконовой долины в США), чтобы Сколково стало драйвером инновационного развития страны</p> <p>Освобождение в течение трех лет от обложения налогом на имущество организаций в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность, обеспечивает экономии средств этих организаций и призвано стимулировать приоритетное использование ими энергоэффективных объектов</p> <p>Освобождение от обложения налогом на имущество организаций в отношении имущества судостроительных организаций обеспечивает существование экономии средств таких организаций и должно стимулировать развитие судостроения в нашей стране</p>
Земельный налог	<p>21. Освобождение в течение пяти лет от обложения земельным налогом резидентов особых экономических зон в отношении земельных участков, расположенных на территории этих зон (ст. 395.9 НК РФ)</p> <p>22. Освобождение от обложения земельным налогом управляющих компаний проекта "Сколково" в отношении земельных участков, входящих в состав "Сколково" и предоставленных для непосредственного выполнения функций этих компаний (ст. 395.10 НК РФ)</p> <p>23. Освобождение в течение 10 лет от обложения земельным налогом судостроительных организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, в отношении земельных участков, используемых ими в целях ремонта и строительства судов (ст. 395.11 НК РФ)</p>	<p>Освобождение от обложения земельным налогом резидентов особых экономических зон обеспечивает существование экономии средств резидентов и призвано стимулировать их развитие</p> <p>Освобождение от земельного налога участников проекта "Сколково" является одним из элементов создания для них "безналогового" режима. Данная льгота должна сформировать исключительно комфортные условия для инновационного прорыва участников этого проекта (по примеру Силиконовой долины в США), чтобы Сколково стало драйвером инновационного развития страны</p> <p>Освобождение от обложения земельным налогом в отношении земельных участков судостроительных организаций обеспечивает существование экономии средств таких организаций и стимулирует развитие судостроения в стране</p>
Налог на прибыль, региональные и местные налоги	<p>24. Предоставление инвестиционного налогового кредита по установленным основаниям (в частности, при проведении НИОКР, осуществление внедренческой или инновационной деятельности, инвестиций в энергоэффективные объекты, включение в реестр резидентов зоны территориального развития) под пониженные проценты (ст. 66, 67 НК РФ)</p>	<p>Предоставление инвестиционного налогового кредита обеспечивает значительную экономии средств инвесторам, необходимость соответствия установленным основаниям стимулирует осуществление инвестиций по ним</p>

Источник: составлено на основе Налогового кодекса Российской Федерации (см.: Налоговый Кодекс Российской Федерации : федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. Части первая и вторая // Официальный сайт компании "КонсультантПлюс" [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>).

опыт Силиконовой долины в российских условиях, и средства для этого выделяются масштабные. Это не просто тепличные условия, данные условия привлекательнее любого офшора. Однако такие исключительные условия должны распространяться только на компании, которые станут драйверами инновационного развития, к ним должно быть приковано внимание общественности, каждый год они должны проходить своеобразную аттестацию на соответствие статусу инновационной компании. Эти требования изначально должны быть жесткими и прозрачными, поскольку, по сути, сейчас в стране создан “безналоговый” внутренний офшор и, конечно же, найдутся такие компании, которые захотят использовать этот проект не с целью создания прорывных инновационных продуктов, а для уклонения от налогов в течение 10 лет при создании обычного нового производства или продвижения на рынок нового продукта. Тем более что ограничителей для использования таких льгот, кроме соответствия размерам выручки и прибыли, не установлено. На самом деле, можно получить статус участника проекта, производить какую-либо новую продукцию, и даже на новом оборудовании, соответствовать критериям выручки и прибыли, но при этом не быть инновационным предприятием.

Во-вторых, четыре льготы призваны изменить естественный и традиционно применяемый линейный метод начисления амортизации. Цель их введения — ускоренная амортизация основных средств, которая должна в условиях высокой инфляции отчасти компенсировать потери предприятия вследствие инфляционного обесценивания стоимости основных средств, перенося на начальный этап их использования большую часть амортизационных начислений. Таким образом, предприятия в течение срока использования основного средства деформируют свои обязательства по налогу на прибыль: в начальный период они снижаются (то есть бюджет недополучает средства), а в конечный — увеличиваются. Как видно, данные льготы очень действенны. Вместе с тем, как показывает мировая практика, ускоренная амортизация наиболее эффективна тогда, когда амортизационные отчисления целенаправленно расходуются на обновление основных средств. В нашем же случае подобной целевой привязки нет, поэтому, хотя ускоренная амортизация интенсивно применяется предприятиями, активного обновления основных фондов не наблюдается. Еще одним довольно значимым побочным эффектом применения данных льгот является возникновение разниц между бухгалтерским и налоговым учетом вследствие различий в порядке начисления амортизации в этих учетах.

В-третьих, большинство льгот (13) связаны с освобождением от НДС, налога на имущество и земельного налога тех или иных операций, а также резидентов особых экономических зон, государственных научных центров, судостроительных организаций и др. Предоставление таких льгот является очень затратным для бюджетов, особенно для региональных и местных, а потому должно иметь совершенно четкие и понятные ограничения не только

круга их пользователей и времени их применения, но, прежде всего, по целевому использованию этих средств. Ведь средства предприятия, высвобождающиеся вследствие применения льгот, по сути, становятся средствами бюджета, а значит, бюджет вправе устанавливать направление их использования. То же самое в полной мере относится к двум льготам, приводящим к снижению ставки налога на прибыль.

По нашему мнению, необходима регулярная оценка эффективности деятельности особых экономических зон, как, впрочем, и всего проекта “Сколково”. Например, в отношении таких зон Д. Г. Черник отмечает, что за четыре года, прошедших с момента принятия соответствующего закона, они во многом так и остались на бумаге¹⁰.

Более того, очень важны рамочные условия предоставления тех или иных льгот, поскольку эффективно применяемая в какой-либо стране льгота при ее заимствовании может быть обременена такими условиями, что перестает быть результативной. Например, традиционно успешный за рубежом инновационный стимул по отсрочке налоговых платежей в виде инвестиционного налогового кредита в России уже много лет подряд не востребован из-за крайне сложной процедуры получения таких кредитов. В итоге за 5 лет использования предоставлено ничтожно малое их количество — менее 10 кредитов на общую сумму около 600 млн руб.¹¹

Из вышесказанного можно сделать вывод, что льгот, оказывающих прямое воздействие на инновационную деятельность, до сих пор недостаточно. Судя по официальным документам, касающимся налоговой политики, это понимают и в правительстве РФ. Поэтому есть уверенность, что совершенствование существующих и поиск новых налоговых стимулов продолжатся в среднесрочной перспективе.

Для рассмотрения возможности внедрения в практику стимулирования предлагаем следующие два хорошо апробированных за рубежом стимула:

1. Налоговый исследовательский кредит (*R&D Tax Credit*), представляющий собой вычет из суммы налога на прибыль, предназначенного для уплаты в бюджет, части затрат на инновационную деятельность, которая определяется процентной ставкой этого кредита. В настоящее время многие исследователи¹² считают данную льготу основным и целенаправленным стимулом в налоговом субсидировании инноваций. Разными странами апробированы различные виды этого кредита (приростной, полнообъемный и смешанный), при этом полнообъемный кредит в последнее время показывает бóльшую

¹⁰ Черник Д. Г. Налоговое стимулирование инновационной деятельности и развитие малого и среднего предпринимательства / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев // Финансы. — 2012. — № 9. — С. 32.

¹¹ Вязовик А. В. Инновационный налоговый кредит под бременем ограничений / А. В. Вязовик, А. А. Аракелян // Экономика и жизнь. — 2012. — № 12. — С. 12.

¹² Налоговое стимулирование инновационных процессов : монография / под ред. Н. Н. Ивановой. — М. : ИМЭМО РАН, 2009. — С. 21.

эффективность. Возможная ставка такого кредита могла бы составлять около 20 %, что означало бы возможность прямого вычета из суммы налога на прибыль пятой части всех затрат организации на инновационную деятельность.

2. Налоговый зарплатный исследовательский кредит (*R&D Wage Tax Credit*), представляющий собой вычет из сумм подоходного налога и социальных платежей части налогов на фонд оплаты труда сотрудников, занятых исследованиями и разработками, которая определяется процентной ставкой кредита. Данный кредит актуален для стран с большой налоговой нагрузкой на оплату труда (не важно, за счет чего: высоких ставок подоходного налога или социальных взносов). К таковым как раз относится Россия, где эффективная ставка налогообложения труда составляет 35 %¹³. Данный вид кредита позволяет предприятиям, занимающимся инновациями и разработками, компенсировать часть издержек по оплате труда. А поскольку инновационная деятельность, как правило, является трудоемким производством, эти издержки велики. Да и зарплаты квалифицированных исследователей всегда высокие. Причем данный стимул обеспечивает достижение двойного эффекта: он стимулирует и предприятия (в части социальных взносов), и самого работника (в части НДФЛ). Ставка такого кредита могла бы составлять около 30 %, что означало бы возможность прямого вычета из сумм НДФЛ и социальных взносов трети уплачиваемых налогов при оплате труда сотрудников, занятых исследованиями и разработками.

Указанные стимулы могут применяться как порознь, так и вместе, при соответствующей корректировке. Кроме того, нужно срочно провести оценку эффективности действия и применения всех существующих налоговых стимулов, а также прозрачности их администрирования. С этой целью необходимо разработать соответствующий методологический и методический инструментарий.

¹³ Майбуров И. А. Налоговая система России: выбор дальнейшего пути развития / И. А. Майбуров // Финансы. — 2012. — № 8. — С. 48.