

**Г. В. Соболева**

канд. экон. наук, доцент кафедры статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета

## ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В СТИМУЛИРОВАНИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Обеспечение структурных сдвигов в российской экономике является одной из актуальных проблем. Задачи развития инновационных производств, высокотехнологичных компаний постоянно обсуждаются как на правительственном уровне, так и в научной среде. Перестройка экономики с обеспечением выхода на новый уровень развития рассматривается как приоритетная задача.

Учитывая рискованность инновационной деятельности, государство может различными способами снижать риски компаний путем предоставления им различных льгот. Одним из возможных путей поддержки инновационного развития полагаются налоговые инструменты. Правительством РФ регулярно публикуются документы «Налоговая политика РФ». В них раскрываются приоритетные задачи с точки зрения экономики и указывается, какие меры в части налоговой политики будут предприняты для достижения поставленных задач.

В налоговой политике на 2013—2015 гг. в качестве одного из основных приоритетов развития Российской Федерации указано формирование комплекса высокотехнологичных отраслей и расширение позиций на мировых рынках наукоемкой продукции.

Реализация данного приоритета в логике, указанной в программе, должна сопровождаться формированием условий для появления новых инновационных компаний, работающих в сферах, связанных с развитием критичных технологий.

Таким образом, можно сделать вывод, что текущие задачи в сфере налоговой политики государство видит в создании различных налоговых стимуляторов, обеспечивающих приоритетное развитие именно инновационных компаний, как результат — мы должны увидеть рост числа этих компаний.

Если проанализировать документы «Налоговая политика РФ» за ряд лет, то становится очевидно, что правительство рассматривает налоговую политику как эффективный инструмент, который оказывает значительное влияние на экономический рост, макроэкономическую стабильность, социальную политику, и как очевидно из последнего документа, — на изменение структуры экономики.

Для того чтобы ответить на вопрос, оказывают ли принимаемые меры налогового стимулирования эффективное воздействие на стимулирование инновационного развития экономики, следует рассмотреть цели и меры, заявляемые в документах «Налоговая политика РФ» за ряд лет.

Проведя анализ положений документов «Налоговая политика РФ» начиная с 2010 г., можно выделить несколько системных принципов, которые являются неизменными на протяжении исследуемого периода.

Принципы в области налоговой политики, которые остаются неизменными на протяжении ряда лет, — это создание эффективной налоговой системы и сохранение налогового бремени. Нужно отметить, что рассмотренные документы не включают в себя определение эффективной налоговой системы.

В налоговой политике 2014—2016 гг. делаются уточнения «эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе»<sup>1</sup>. Данное уточнение появилось уже в политике 2013—2015 гг. вместо сохранения налогового бремени. Таким образом, правительство указывает в качестве ведущего параметра налоговой политики сохранение количественных параметров наполняемости бюджета.

Не раскрывая категории эффективности, далее все рассмотренные документы переходят к постановке целей, которые должны выполняться с помощью приемов налогового стимулирования.

Налоговая политика рассматривается как инструмент воздействия, и правительство формулирует те цели, которым должны служить меры, принимаемые в области налогообложения.

Цели налоговой политики менялись от периода к периоду.

В 2010 г. это было поддержка участников экономической деятельности и стимулирование темпов роста экономики.

В 2011 г. — противодействие негативным эффектам экономического кризиса и создание условий для восстановления положительных темпов экономического роста.

В качестве важнейшего направления в этот период была объявлена, в частности, необходимость стимулирования инновационной активности, создание стимулов для инновационной активности налогоплательщиков, а также поддержка инноваций и модернизации в Российской Федерации.

Тенденция на поддержку инноваций усиливается в дальнейшем. В 2012 г. приоритет поддержки инновационной деятельности был не только заявлен, но и было указано на необходимость предоставления новых льгот, направленных на ее стимулирование.

В 2013 г. основными целями налоговой политики продолжают оставаться поддержка инвестиций и стимулирование инновационной деятельности.

Вновь опубликованный документ 2014 г. утверждает, что основными целями налоговой политики продолжают оставаться поддержка инвестиций, развитие человеческого капитала, повышение предпринимательской активности. Налоговая система Российской Федерации должна сохранить свою конкурентоспособность по сравнению с налоговыми системами государств, ведущих на мировом рынке борьбу за привлечение инвестиций, а процедуры налогового администрирования должны стать максимально комфортными для добросовестных налогоплательщиков. Таким образом, можно констатировать, что уже начиная с 2011 г. стимулирование инновационной деятельности заявлена как одна из приоритетных задач налогового стимулирования.

Налоговые льготы по НИОКР обычно подразделяются на три основных вида:

1) отсрочка уплаты налога (например, при амортизационных скидках или ускоренной амортизации зданий и оборудования, используемых только для целей НИОКР);

2) налоговая скидка, которая позволяет вычесть из налоговой базы дополнительный процент текущих издержек и тем самым уменьшает ее;

3) налоговый кредит, который представляет собой сумму, вычитаемую непосредственно из суммы налога к уплате.

<sup>1</sup> [http://www1.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/06/ONNP\\_2013-06-05.pdf](http://www1.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/06/ONNP_2013-06-05.pdf)

Уже в течение длительного времени в Российской Федерации действуют практически все указанные льготы<sup>1</sup>.

Рассмотрим, какие меры предполагают быть приняты для реализации поставленных задач. В «Налоговой политике», опубликованной в 2013 г., в качестве мер налогового стимулирования инновационной деятельности и развития человеческого капитала заявлены: снижение тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование и уточнение порядка восстановления в доходах суммы расходов на капитальные вложения в размере не более 10% (не более 30% — в отношении основных средств, относящихся к третьей — седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств, а также расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств (так называемой амортизационной премии), в случае реализации основных средств, в отношении которых такие капитальные вложения были осуществлены ранее, чем по истечении пяти лет с момента введения их в эксплуатацию. Очевидно, что законодатель не предполагает введение новых методов стимулирования, поскольку в данном случае речь идет об уточнении уже действующих льгот.

Содержанием налоговой политики в среднесрочной перспективе заявляется налоговый маневр, который будет заключаться в снижении налоговой нагрузки на труд и капитал и ее повышении на потребление, включая дорогую недвижимость, на рентные доходы, возникающие при добыче природных ресурсов, а также в переходе к новой системе налогообложения недвижимого имущества. Однако если введение налогов на недвижимость и рентные доходы заявлены и разрабатываются соответствующие законопроекты, то снижение налоговой нагрузки на труд и капитал заявлены лишь в виде льгот, сосредоточенных в рекреационных налоговых зонах различного типа (Benchmarking European..., 2003).

В части мер налогового стимулирования заявлены лишь направления:

- 1) поддержка инвестиций и развития человеческого капитала;
- 2) совершенствование налогообложения при операциях с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, а также иных финансовых операциях;
- 3) совершенствование специальных налоговых режимов для малого бизнеса;
- 4) развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях.

Из заявленных мер ни одна не определена детально. Из контррентных механизмов стимулирования помимо уточнений, касающихся амортизационной премии, заявлены лишь возможность исключения из объекта обложения налогом на имущество организаций объекты, относящиеся к движимому имуществу (машины, оборудование).

Таким образом, можно подвести итог: стимулирование инновационного сектора экономики является задачей, которая последовательно заявляется в программных документах по налоговой политике последних лет. Новый документ не предлагает принципиально новых мер стимулирующего характера.

Следует ли из этого вывод о том, что уже наметились положительные тенденции, которые запущены существующими методами налогового стимулирования?

Рассмотрим некоторые данные. Прежде всего интенсивное и тем более инновационное развитие невозможно без ускоренного обновления основных фондов.

Для целей стимулирования обновления основных фондов предусмотрены методы ускоренной амортизации, повышающие коэффициенты, амортизаци-

<sup>1</sup> Налоговый кредит в Российской Федерации не совпадает с тем понятием этой категории, которое сложилось в мировой практике. В мировой практике налоговый кредит — это скидка по налогу на прибыль в размере определенного процента с учетом понесенных значимых расходов.

онная премия. Нужно отметить, что ни одна из указанных мер не является льготой в чистом виде, поскольку не увеличивает общий размер расходов, на которые организации может уменьшить свои доходы, а лишь предоставляет возможность компаниям отнести налоговые платежи на более поздний срок. Условно говоря, если срок использования основного средства, например, четыре года, то первые два года налог на прибыль компании значительно сокращается. Зато в последующие два года ее платежи значительно возрастают (ОЭСД).

В развитых странах также активно используют инструменты амортизации в качестве мер стимулирования. В 2002 г. из 18 стран — членов ОЭСР 10 стран разрешали налогоплательщикам ускоренно амортизировать машины и оборудование, используемые в НИОКР, из них 5 стран разрешали немедленное 100% списание. Некоторые страны пошли дальше, в Канаде налогоплательщику предоставляется возможность получения налогового кредита в размере определенного процента стоимости оборудования, которое больше половины своего времени работы используется для осуществления НИОКР<sup>1</sup>.

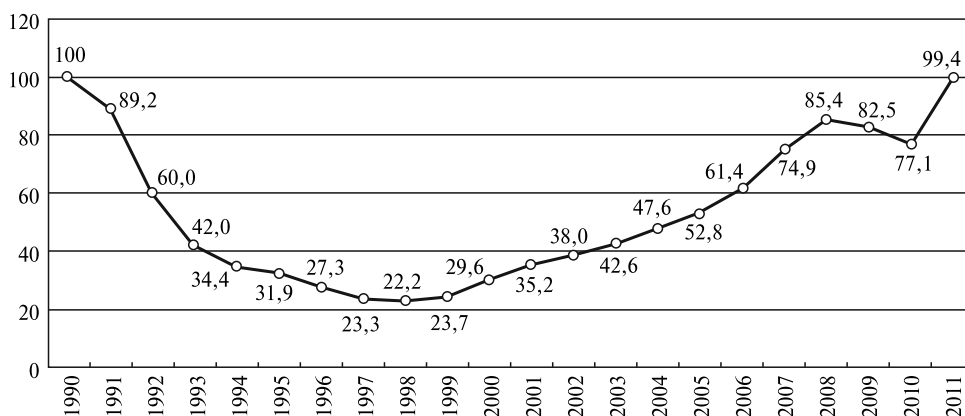
Насколько данные льготы способствуют обновлению основных средств, можно оценить с помощью статистических данных (рис. 1).

Как видно, динамика ввода в действие основных средств до сих пор не достигла уровня 1990 г., как результат основная масса основных средств изношена и требует обновления.

Однако данные показатели нельзя рассматривать как ведущие для характеристики успешности инновационной деятельности. Как показывает исследование, проведенное ОЭСР в 2002 г., на долю текущих расходов в общей сумме расходов на НИОКР, в среднем приходится до 90% всех расходов, и только 10% расходов являются капитальными.

Рассмотрим показатели инновационной деятельности, которые представлены Росстатом. Одним из показателей, характеризующих потенциал инвестиционной деятельности, можно считать число разработанных технологий в РФ. По нему можно говорить о положительной динамике в большинстве регионов, за исключением региона-лидера (рис. 2).

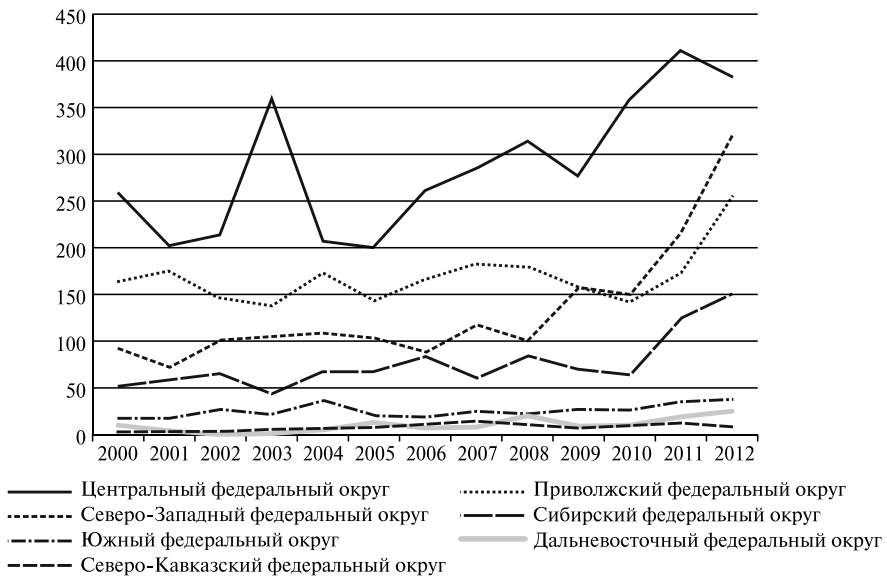
Однако, как уже отмечалось, одной из серьезнейших проблем российской экономики является низкая восприимчивость инноваций. Чтобы оценить, на-



**Рис. 1. Динамика ввода в действие основных фондов в Российской Федерации (1990 г. = 100%)**

Источник: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/science\\_and\\_innovations](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/science_and_innovations)

<sup>1</sup> <http://www.oecd.org/publications>; Tax incentives for research and development: trends and issues, p. 13; дата обращения 10.02.2013.

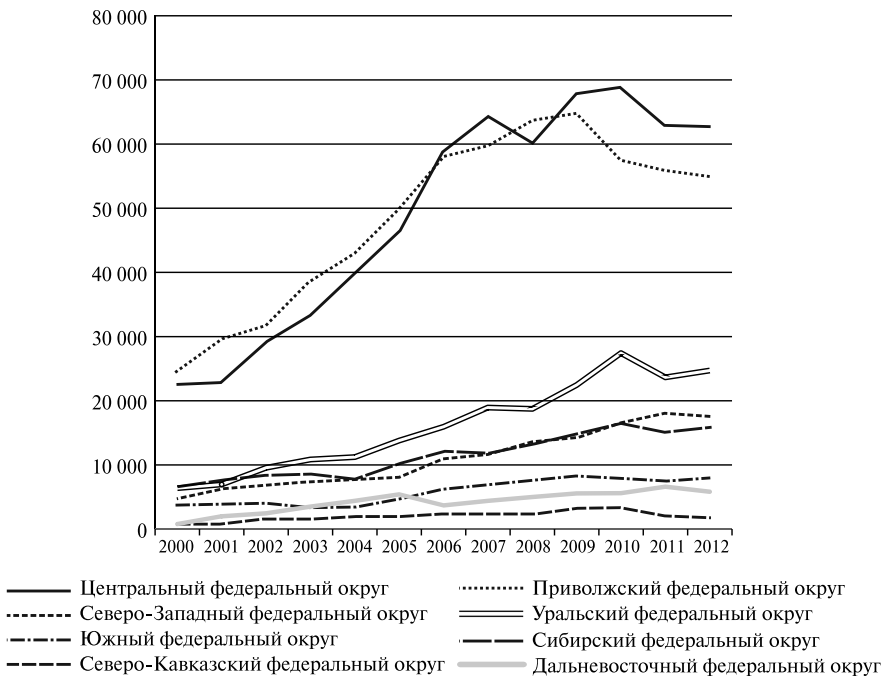


**Рис. 2. Число созданных (разработанных) передовых производственных технологий по субъектам Российской Федерации, ед.**

Источник: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/science\\_and\\_innovations](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/science_and_innovations)

сколько преодолеваются эти негативные особенности, посмотрим на динамику использования передовых технологий (рис. 3).

Мы может видеть, что существует отрицательная динамика в использовании передовых технологий на фоне декларирования налоговых мер по стимулированию инноваций. Причем худшую динамику демонстрируют регионы-лидеры.



**Рис. 3. Число используемых передовых производственных технологий по субъектам Российской Федерации**

Источник: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/science\\_and\\_innovations](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/science_and_innovations)

Очевидно, что эти данные особенно остро отреагировали на кризис, и заявляемые меры стимулирования не оказывают на них должного действия.

Анализируя эти показатели, следует помнить, что объем инновационной продукции в общем объеме выпуска незначителен. По данным Росстата, удельный вес затрат на технологические инновации в общем объеме отгруженных товаров, выполненных работ, услуг в Российской Федерации за 2009, 2010, 2011 гг. составил 1,93; 1,55; 2,20% соответственно. Нужно отметить, что для малых предприятий эти показатели выше и составляют 4,08; 4,5; 5,11 по годам. Эти цифры подтверждают общемировую практику о большей инновационной активности малого бизнеса. Мировой опыт свидетельствует, что по причине большей готовности взять на себя риск организации малого и среднего бизнеса более склонны осуществлять рискованные НИОКР и часто являются более инновационно активными, нежели крупные компании. В связи с этим при внедрении налоговых льгот представляется вполне обоснованным увеличение налоговых льгот для малых и средних предприятий.

Проанализировав приведенные данные, нельзя признать меры налогового стимулирования инновационной деятельности достаточными. Как уже говорилось, в Российской Федерации, за исключением налогового кредита, применяются все льготы и скидки, которые используются в других странах.

Налоговые льготы в форме налоговых скидок на текущие расходы на НИОКР широко используются разными странами, например, величина налоговых скидок по расходам на НИОКР варьируется от 13,5% в Бельгии до 125% в Великобритании. В Российской Федерации такие льготы составляют 150%.

Таким образом, российское законодательство предоставляет больше возможностей по предоставлению льгот. В чем же причина большей успешности налоговых стимуляторов на Западе?

Причин несколько. Как уже отмечалось ранее, многими странами используется механизм налогового кредитования, а фактически возможности неуплаты части налога. Согласно упоминавшемуся ранее исследованию, проведенному ОЭСР в 2002 г., налоговые кредиты в отношении расходов на НИОКР, как правило, более популярны, чем налоговые скидки.

Это в первую очередь связано с тем, что списание расходов на НИОКР может затянуться на неопределенно долгий срок, поскольку возможность начисления амортизации и право списания текущих расходов зависит от того, использует ли организация в своей деятельности результаты НИОКР или нет. Если результаты НИОКР не применяются, то они так и не будут списаны.

Многие государства применяют комбинированный подход в предоставлении льгот. В качестве примера в дополнение к списаниям текущих расходов предоставляются скидки. В Японии величина льготы не должна превышать 10% от суммы корпоративного налога; на Тайване — 50% соответственно; в Сингапуре, Италии и Нидерландах установлен стоимостной предел налоговой скидки.

Второй важной причиной неэффективности налоговых льгот в сфере НИОКР являются налоговые ставки. Как уже отмечалось, большую часть в составе расходов инновационных компаний составляют текущие затраты, а в них, в свою очередь, большая по сравнению с другими предприятиями доля расходов на заработную плату. Такая структура затрат и высокий уровень риска делают данные предприятия недостаточно привлекательными как объект инвестирования. Нужно иметь в виду, что в условиях действующего налогового законодательства значительное влияние на налоговые обязательства организации оказывают страховые выплаты в государственные внебюджетные фонды. Влияние этих на бизнес тем выше, чем большая доля живого труда используется организацией

в составе затрат. Именно эти проблемы должны сгладить применяющиеся налоговые льготы.

Если рассматривать влияние налоговой нагрузки на российский бизнес в этом контексте, интересно обратить внимание на индекс рейтинг «Легкости ведения бизнеса» (Doing business) рассчитываемый Всемирным банком. Как известно, Российская Федерация добилась в 2012 г. значительных успехов в улучшении своих показателей данного рейтинга именно за счет повышения позиции в части налогообложения. И хотя это позволило переместиться стране в общем индексе всего на одну позицию и Российская Федерация занимает 112-е место из 186 возможных, но продвижение по составляющей индекса в части налогообложения было значительным. Российская Федерация на данный момент в части налогообложения занимает 64-е место<sup>1</sup>.

Однако следует обратить внимание на то обстоятельство, что при расчете индекса в части налогообложения принимаются во внимание две составляющие: общая налоговая нагрузка на предприятие и администрирование налогообложения. Успехи Российской Федерации связаны именно со значительным улучшением налогового администрирования. В то же время в части налоговой нагрузки место Российской Федерации определяется как 152. По методологии Всемирного банка при расчете данного индекса моделируется хозяйственная ситуация производственного, невысокотехнологичного предприятия (Lhuillery, 2005). При определении налоговой нагрузки во внимание принимается не только заявляемые налоговые платежи, но и отчисления в государственные внебюджетные фонды, которые приравниваются к налогам. Таким образом, суммарная нагрузка на прибыль организации в рамках данного исследования определяется как 54,1%.

Именно такая высокая суммарная налоговая нагрузка вкупе с отсутствием налоговых скидок в форме кредита и снижает эффективность применения налоговых льгот. Таким образом, для достижения реальных успехов в области налогового стимулирования инновационной деятельности необходимо пересмотреть подходы к налогообложению. Поддержание и улучшение действующей системы льгот не сможет дать серьезных результатов без пересмотра принципиальных вопросов в сфере налогообложения.

### Источники

Основные направления налоговой политики на 2010 год и плановый период 2011 и 2012 годов. Одобрены Правительством РФ 25 мая 2009 г.

Основные направления налоговой политики на 2011 год и плановый период 2012 и 2013 годов. Одобрены Правительством РФ 20 мая 2010 г.

Основные направления налоговой политики на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов. Одобрены Правительством РФ 7 июля 2011 г.

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов. Одобрены Правительством РФ 28 апреля 2012 г.

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов. Одобрены Правительством РФ 30 мая 2013 г.

Benchmarking European Tax & Legal Environments: Indicators of Tax & Legal Environments Favouring the Development of Private Equity and Venture Capital in European Union Member States, European Private Equity and Venture Capital Association, Zaventem, Belgium, March. EVCA, 2003.

Lhuillery S. Research and Development Tax Incentives: a Comparative Analysis of Various National Mechanisms // Innovation Policy in a Knowledge-Based Economy. 2005. P. 221–250.

OECD. Tax Incentives for Research and Development: Trends and Issues. Science Technology Industry.

<sup>1</sup> <http://russian.doingbusiness.org/rankings>