

УДК 336.2+338.9
ББК 65.050.9(2P)2
Ж 688

Ж 688 **Жигульский Г.В. Налоговая система как механизм экономического стимулирования роста эффективности производства /** под ред. В.В. Титова. – Новосибирск : ИЭОПП СО РАН, 2014. – 172 с.

ISBN 978-5-89665-276-2

Монография посвящена актуальной теме разработки методологического подхода к формированию теоретических и прикладных аспектов изменения налоговой системы для промышленных предприятий как механизма экономического стимулирования роста эффективности производства.

В работе представлен вариант замены страховых платежей налогом на доходы физических лиц без потери общих налоговых отчислений и доходов физических лиц. Рассмотрен механизм замены НДС налогом с продаж. Представлен вариант изменения налоговой системы введением налога на материальные затраты и услуги (НМЗ). Подбирается так ставка НМЗ, чтобы можно было заменить налоговые отчисления по НДС, прибыли, страховым платежам. Данное направление изменения системы налогообложения отличается от других тем, что предприятие будет заинтересовано в снижении затрат. Увеличение прибыли обеспечит более динамичное развитие предприятия, будет способствовать и росту налоговых отчислений.

Рассматриваемые в монографии проблемы представляют интерес не только для научных работников, занимающихся исследованиями в указанном направлении, но и для преподавателей и студентов, специализирующихся в области налогообложения, инновационного, стратегического и производственного менеджмента, для практического использования в управлении фирмами и корпорациями.

УДК 336.2+338.9
ББК 65.050.9(2P)2

ISBN 978-5-89665-276-2

© Жигульский Г.В., 20014 г.
© ИЭОПП СО РАН, 2014 г.

Глава 3. ВЛИЯНИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ НА ИННОВАЦИОННУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ПРЕДПРИ- ЯТИЯ

3.1. Налоговое стимулирование инновационной деятельности

Важнейшим направлением развития экономики России на перспективу признан перевод её на инновационный путь развития. Поэтому в данном разделе работы представим, как налоговая система (государственный механизм регулирования) может способствовать этому процессу [9].

Концепцией долгосрочного социально-экономического развития России на период до 2020 г. предусмотрен переход к инновационному и социально ориентированному типу экономического развития.

Решение задачи повышения инновационной активности обеспечивается рынком и механизмом регулирующего воздействия государства на инновационный процесс. При этом государственное вмешательство в этот процесс необходимо только для того, чтобы переломить неблагоприятные тенденции, инновационную непривлекательность регионов и отраслей, пассивность хозяйствующих субъектов в сфере инновационной деятельности.

Здесь перед государством неизбежно встаёт проблема поиска и выбора форм и методов воздействия на инновационную активность и формирование инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов для этих целей. В этой связи важна роль системы налогообложения, с помощью которой государство влияет на объём финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении предприятий и которые могут быть распределены между учредителями и (или) использованы как инвестиции в форме вложений в основной капитал, и в ценные бумаги.

Роль налоговой системы в поддержке инновационной активности заключается в создании условий для спроса на инновационную продукцию, для модернизации, т.е. для инвестиций в новые технологии. Также налоговая система не должна создавать препятствий для предложения инноваций – деятельности налогоплательщиков, направленной на внедрение в производственные процессы результатов научных исследований и опытно-кон-

структурских работ (далее – НИОКР), приводящих к увеличению производительности труда. При этом целесообразно говорить не о новых налоговых льготах, а о корректировке механизма налогообложения, настройке налоговой системы с учётом современных вызовов, а также потребностей инновационных предприятий. Речь идёт об уточнении налогообложения сделок с интеллектуальной собственностью и некоторыми видами имущества, упрощении процедур администрирования налогов, в том числе при экспорте, изменении подходов к налоговому администрированию в целом. Часть мероприятий в этом направлении совершенствования налоговой системы уже реализована в последние годы, часть – планируется к реализации в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Налоговая система должна функционировать и совершенствоваться таким образом, чтобы обеспечивать дополнительные стимулы в виде:

- создания новых производств, развития бизнеса с высокой добавленной стоимостью, развития малого предпринимательства, прежде всего в высокотехнологичных секторах;
- обновления и технического перевооружения основных фондов в экономике;
- проведения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, внедрения их результатов.

Налоговый механизм регулирования инновационной деятельности должен обеспечивать равновесие между фискальной и регулирующей функциями налогов.

Это может проявляться в различных формах: специальных налоговых режимах (в форме соглашений о разделе продукции); изменениях сроков уплаты налогов (в форме предоставления инвестиционного налогового кредита); налоговых льгот, связанных со стимулированием инвестиций в основной капитал и научно-технические разработки (налоговые стимулы инвестиционной активности).

Совокупность налоговых льгот представляет собой часть механизма налогового регулирования, включающего различные формы, виды и инструменты, призванные способствовать увеличению прибыли хозяйствующих субъектов, росту объёма их собственных финансовых ресурсов. Налоговые стимулы, уменьшающие денежные обязательства хозяйствующих субъектов перед государством, включают:

- освобождение отдельных категорий налогоплательщиков от уплаты налога в течение определенного периода (так называемые налоговые каникулы, например, на 2 года или более);

- освобождение (полное или частичное) объекта от налогообложения;

- льготы в виде уменьшения налоговой базы (вычеты, скидки);

- льготы в виде пониженной налоговой ставки.

Общепризнано, что именно прямые налоги, в том числе налог на прибыль, предоставляют наибольшую возможность для регулирующего воздействия на темпы, масштабы и направления инновационной деятельности.

В последние годы одним из важнейших направлений по изменению налогового законодательства является стимулирование инновационной активности хозяйствующих субъектов. Это отражено в главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, в соответствии с которой организациям предоставляется право выбора разнообразных способов уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на суммы средств, направленных на увеличение инвестиций, в виде амортизационной премии; разных способов начисления амортизации; особого порядка налогового учёта процентов по долговым обязательствам и на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы и др.; а также снижения налоговой ставки по налогу на прибыль.

В результате законодательство о налогах и сборах уже сегодня содержит большое количество инструментов, направленных на поддержку инноваций, включая поддержку активности налогоплательщиков в области осуществления НИОКР. Приведём лишь краткий перечень мер поддержки, принятых в последние годы:

- сокращён до одного года срок принятия к вычету расходов на НИОКР при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

- отменено ограничение по списанию расходов на НИОКР, не давших положительного результата (ранее расходы на безрезультатные НИОКР не уменьшали налогооблагаемую базу по налогу на прибыль);

- увеличен до 1,5% от выручки (втрое по сравнению с действовавшим ранее) норматив расходов на НИОКР, осуществляемых в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития и других отраслевых фондов;

- введён повышающий коэффициент, позволяющий учесть в расходах по налогу на прибыль организаций в 1,5 раза больше затрат на НИОКР, чем было фактически осуществлено; при этом утверждён перечень более чем 120-ти направлений исследований, затраты на которые принимаются с повышающим коэффициентом;

- предоставлена возможность применения нелинейного (ускоренного) метода начисления амортизации, позволяющей отнести на расходы до 50% первоначальной стоимости основных средств, в течение первой четверти срока их полезного использования;

- введена возможность ускоренной амортизации основных средств, с помощью «амортизационной премии» – немедленного списания на расходы до 10% (30% – для 3–7 амортизационных групп) первоначальной стоимости в момент их ввода в эксплуатацию;

- разрешён перенос убытков на будущее для организаций, применяющих обций и специальные налоговые режимы;

- установлены льготные условия деятельности для фондов целевого капитала, созданных с целью финансирования деятельности некоммерческих организаций;

- действует льгота по НДС, налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, земельному налогу и страховым взносам для резидентов особых экономических зон;

- существует возможность применения инвестиционного налогового кредита, в том числе при проведении НИОКР, технического перевооружения, осуществления внедренческой или инновационной деятельности;

- расширены условия для принятия в состав расходов затрат на профессиональную подготовку и переподготовку работников;

- освобождена от НДС передача исключительных прав и прав на основе лицензионного договора на изобретения, промышленные образцы, программы для ЭВМ, ноу-хау;

- освобожден от НДС и таможенных пошлин ввоз технологического оборудования, аналоги которого не производятся в России;

- сняты ограничения для срока принятия к вычету НДС, уплаченного поставщикам и подрядчикам при капитальном строительстве;

- введена возможность возмещения НДС в заявительном порядке (до завершения камеральной налоговой проверки) для крупнейших налогоплательщиков либо при предъявлении банковской гарантии.

При подготовке системы мер, направленных на поддержку инновационной деятельности в экономике, был проведён анализ основных инструментов налоговой поддержки спроса и предложения инноваций, используемых в развитых государствах с инновационным сектором экономики. Результаты такого анализа показали, что основные инструменты поддержки в странах с развитой экономикой включают в себя следующее:

- ◆ вычет с повышающим коэффициентом расходов на НИОКР и аналогичных расходов из налогооблагаемой базы корпоративного налога на прибыль;

- ◆ предоставление налогового кредита на сумму затрат на проведение НИОКР; при этом различают абсолютный налоговый кредит, который представляет собой вычет полной суммы осуществленных затрат на НИОКР из суммы налога на прибыль, а также приростной налоговый кредит, который связан с вычетом из суммы налога на прибыль по итогам года не всей суммы на НИОКР, а лишь её прироста по сравнению с некоторым базовым периодом;

- ◆ ускоренная амортизация (вплоть до немедленного списания и включения в текущие расходы) для отдельных видов оборудования, используемых в инновационной деятельности;

- ◆ перенос убытков в прошлое и в будущее для всех налогоплательщиков или отдельных инновационных компаний;

- ◆ освобождение от имущественных налогов инновационных компаний или отдельных видов имущества, используемых для проведения НИОКР;

- ◆ налоговые каникулы по налогу на прибыль и (или) социальным платежам для отдельных налогоплательщиков (по деятельности, связанной с НИОКР, либо для компаний, осуществляющих НИОКР);

- ◆ инвестиционные налоговые кредиты (отсрочка уплаты налога на прибыль на сумму осуществленных инвестиций) для инвестиций в высокотехнологичное оборудование.

Все эти инструменты в той или иной степени используются в России. Однако для эффективного применения этих инструментов необходима развитая система идентификации – как налогоплательщиков (с точки зрения осуществляемой ими деятельности), так и отдельных видов расходов (с точки зрения их приоритета для применения налоговых льгот). В отсутствие эффективно функционирующей системы идентификации по этим направлени-

ям возможны как дискредитация самой идеи налоговой поддержки применения инноваций (поскольку применяемые инструменты не приведут к желаемому результату), так и к массовым злоупотреблениям, связанным с применением льгот и преференций налогоплательщиками, для которых они изначально были предназначены.

С учётом проведённого анализа поддержка инноваций в России с помощью инструментов налоговой политики должна быть реализована по двум направлениям:

во-первых, необходима поддержка спроса на инновации (создание стимулов для предприятий к модернизации и потреблению инноваций и научных разработок);

во-вторых, необходима поддержка предложений инноваций (создание стимулов для эффективной деятельности предприятий, формирующих предложение инновационной продукции).

При этом целью налоговой политики должно стать устранение имеющихся препятствий для модернизации и инновационной деятельности – как с точки зрения величины налоговых обязательств, так и сложности их исполнения.

Одновременно элементом налоговой политики должно стать регулярное проведение анализа ранее установленных стимулирующих налоговых льгот, а также оценка эффективности их действия, что позволит принимать решения об их продлении или отмене.

С 1 января 2002 г. в связи с введением главы 25 Налогового Кодекса РФ (далее везде – НК РФ) в механизме исчисления и уплаты налога на прибыль произошли существенные изменения: ставка налога была снижена с 35 до 24% с одновременной отменой различных льгот, изменился и порядок расчёта налогооблагаемой базы. С 1 января 2009 г. в качестве антикризисной меры ставка налога была снижена до 20%.

До 1 января 2002 г. действовал порядок, согласно которому организация в соответствующем случае имела возможность пользоваться инвестиционной льготой по данному налогу, позволявшей до 50% налогооблагаемой прибыли направлять на капитальные вложения. По данным министерства по налогам и сборам России, за 2000 г. сумма льгот по налогу на прибыль, предоставленных по федеральному налоговому законодательству, составила 120,2 млрд руб., или почти 20,6% налогооблагаемой прибыли. Значение этих льгот в инвестициях в основной капитал очевид-

но – на их долю пришлось более 50% капитальных вложений. С отменой этой льготы организации значительно сократили средства, направленные на инвестиции, несмотря на то, что государство предложило новую амортизационную политику в целях налогообложения.

В соответствии с НК РФ амортизация может начисляться двумя методами: линейным и нелинейным. Выбор метода начисления амортизации осуществляется налогоплательщиком самостоятельно по группам амортизируемого имущества и указывается в налоговой учётной политике организации. При этом к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, нематериальным активам, входящим в 8–10 амортизационные группы, т.е. к имуществу со сроком полезного использования от 20 лет и выше, может применяться только линейный метод, независимо от срока ввода в эксплуатацию объекта. С 1 января 2009 г. изменение метода начисления амортизации допускается с начала очередного налогового периода. При этом налогоплательщик вправе перейти с нелинейного метода на линейный метод начисления амортизации не чаще одного раза в пять лет. Кроме того, с 1 января 2009 г. организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, имеют право не начислять амортизацию в отношении электронно-вычислительной техники, а включать расходы на приобретение электронно-вычислительной техники в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию. С этого же года изменён порядок расчёта сумм амортизации при применении нелинейного метода начисления амортизации, позволяющий списать в первые годы эксплуатации объектов значительную часть их стоимости на расходы и этим уменьшить налогооблагаемую базу и налог на прибыль.

Сохраняется также право организаций на применение к основной норме амортизации коэффициент не выше 2 в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работ в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности. Также разрешено применять коэффициент ускорения не выше 3 в отношении объектов основных средств, являющихся предметом договора лизинга, кроме объектов основных средств, относящихся к 1–3 амортизационным группам; и в отношении амортизируемых основных средств, используемых для осуществления научно-технической деятельности. Все эти положения должны быть закреплены в учётной политике организации для целей налогообложения [52].

С 1 января 2006 г. в главу 25 НК РФ статью 258 была введена новая норма, льгота по которой именуется «амортизационной премией». Налогоплательщик получал право включать в состав расходов отчётного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно), а также не более 10% расходов, понесённых в случае достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств.

Перечень таких расходов определяется в соответствии со статьёй 257 НК РФ. С 1 января 2008 г. разрешается списывать на расходы не более 30% от стоимости введённых в действие объектов основных средств, но только в отношении основных средств, относящихся к 3–7 амортизационным группам, т.е. со сроком полезного использования от 3 до 20 лет включительно. Этой нормой налогоплательщику предоставляется право на разовый перенос части стоимости основных средств на расходы на производство товаров (работ, услуг). Если налогоплательщик принял решение применять такую льготу, он должен зафиксировать это в учётной политике для целей налогообложения.

Сравнительный анализ суммарных величин амортизации и чистой прибыли в случаях применения или неприменения амортизационной премии показал: в итоге существенных преимуществ от применения этой премии не даёт. Эффект применения премии проявляется только в первый год срока полезного использования основных средств – в последующие годы он нейтрализуется увеличением налога на прибыль, вызванным уменьшением амортизации.

Амортизационную премию следует рассматривать как налоговый инструмент стимулирования инвестиционной активности в основном тех хозяйствующих субъектов, которые воспользовались банковским кредитом и, вернув с первой же выручки от реализации товаров (работ, услуг) средства не более 30% осуществлённых капитальных вложений, получают возможность направить их на погашение кредита [10].

В особом порядке учитываются при исчислении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль расходы на НИОКР (статья 262 НК РФ). К таким расходам относятся расходы по созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (това-

ра, работ, услуг), в частности расходы на изобретательство, осуществлённые налогоплательщиком самостоятельно или совместно с другими организациями (в размере, соответствующем его доле расходов). Эти расходы могут производиться равно как на основании договоров, по которым он выступает в качестве заказчика таких исследований и разработок, и признаются для целей налогообложения после завершения этих исследований или разработок (завершения отдельных этапов работ) и подписания сторонами акта сдачи-приёмки.

Указанные расходы равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение одного года при условии использования указанных исследований и разработок в производстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (отдельные этапы исследований). То есть в отношении расходов на НИОКР, результаты которых используются в деятельности организации, предусматривается их капитализация и списание в течение одного года после завершения работ.

Расходы на НИОКР, осуществленные в целях создания новых или совершенствования применяемых технологий, создания новых видов сырья или материалов, которые не дали положительного результата, также включаются в состав прочих расходов равномерно в течение одного года в размере фактически осуществленных расходов.

С 1 января 2009 г. расходы на НИОКР (в том числе не давшие положительного результата) по перечню, установленному Правительством РФ, признаются в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, и включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5.

Кроме указанных в главе 25 НК РФ существуют и иные новации, направленные на стимулирование инвестиций.

В соответствии со статьёй 269 НК РФ проценты по долговым обязательствам инвестиционного (капитального) характера, а также проценты по долгосрочным инвестиционным кредитам, использованным для приобретения или при сооружении, реконструкции и модернизации объектов основных средств, учитываются в составе внереализационных расходов периода, уменьшая налог на прибыль.

Для привлечения прямых иностранных инвестиций в российскую экономику статьёй 150 НК РФ предусмотрено освобождение от налога на добавленную стоимость ввоза на таможенную территорию России технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, ввозимых в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций.

Статьёй 149 НК РФ освобождаются от обложения НДС выполнение НИОКР за счёт средств бюджетов, учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров, а также НИОКР, относящихся к созданию новой продукции и технологий или к усовершенствованию производимой продукции и технологий [52].

Для привлечения инвестиций в экономику отдельных регионов и высокотехнологичных отраслей, в портовые и туристско-рекреационные хозяйства предусмотрено введение механизма налогового стимулирования деятельности резидентов (участников) в особых экономических зонах (далее везде – ОЭЗ). В настоящее время законодательно регулируется деятельность резидентов ряда особых экономических зон.

По данным Федерального агентства по управлению ОЭЗ, в инфраструктуру действующих шести ОЭЗ промышленно-производственного и технико-внедренческого типа из федерального бюджета предполагалось вложить в течение 2007–2009 гг. 68,5 млрд руб. Пока что зарегистрировано в качестве резидентов 52 инвестора, объём капитальных вложений которых составил 8,5 млрд руб. при государственных инвестициях в инфраструктуру этих зон в 12,2 млрд руб. Благодаря государственно-частному партнёрству формируется налогово-бюджетный механизм инвестиционной активности в отдельных регионах и отраслях экономики [10].

Налоговый механизм привлечения частного капитала в ОЭЗ различного типа включает:

- налоговые каникулы для резидентов, в том числе освобождение на пять лет от уплаты налога на имущество организаций, земельного налога в соответствии с НК РФ, а также транспортного налога в соответствии с законодательством субъекта РФ;
- пониженную (с 18 до 13,5%) региональную ставку налога на прибыль (в соответствии с законодательством субъекта РФ);
- пониженную с регрессивной шкалой (с 26 до 14%) единого социального налога (только для ОЭЗ технико-внедренческого ти-

па), что позволяет резиденту при прочих равных условиях увеличивать свою прибыль по сравнению с нерезидентом.

Кроме того, резиденты ОЭЗ могут применять следующие льготы по налогу на прибыль:

- резиденты промышленно-производственной ОЭЗ вправе амортизировать собственные основные средства, применяя к основной норме специальный коэффициент ускорения не выше 2 (пункт 7 статьи 259 НК РФ);

- резиденты ОЭЗ могут полностью признать расходы на НИ-ОКР (независимо от полученных результатов) в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены в размере фактических затрат;

- на резидентов промышленно-производственной ОЭЗ не распространяется ограничение на списание убытков – такие организации могут направлять всю свою прибыль на покрытие убытков (пункт 2 статьи 283 НК РФ).

Помимо рассмотренных выше мер, направленных на косвенное стимулирование инвестиционной деятельности организаций, законодательством предусмотрены возможности предоставления инвестиционного налогового кредита в соответствии со статьями 66–68 НК РФ.

В России с 1 января 2008 г. освобождена от уплаты НДС передача исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, а также прав на их использование на основании лицензионного договора. Как указано в пункте 9 «Основных направлений налоговой политики на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов», это является мерой по налоговому стимулированию инновационной деятельности. Указанная льгота ориентирована на реализацию конечного результата инновационной деятельности – патента, товарного знака и т.п. Непосредственно же для инноваций она не предоставляет ценности. Более того, льгота эта таит в себе существенные риски потерь для бюджетной системы РФ, так как лицензионные договоры на право использования объектов интеллектуальной собственности широко применяются в схемах налоговой оптимизации.

Суть такой схемы заключается в том, что в отношении выплат из России применяется пониженная ставка в отношении роялти (по согласованию с Кипром – 0%), а российская организация относит лицензионные платежи на расходы, уменьшая тем самым налог на прибыль. Далее кипрская компания, получившая доход

из России, уменьшает его на величину расходов в виде лицензионных платежей в пользу кипрской компании. Таким образом, прибыль кипрской компании минимизируется. Выбор иностранных государств для использования подобных схем обуславливается, помимо наличия с ними соглашения об устранении двойного налогообложения, ещё и тем, что выплаты в виде роялти не облагаются налогом у источника – вне зависимости от страны регистрации получателя роялти.

В схемах с лицензионными договорами выбор чаще всего падает на Кипр и Нидерланды, что позволяет выводить доходы в офшоры в безналоговом режиме. Так, согласно Платежному балансу РФ, объёмы ежегодно выплаченных роялти и лицензионных платежей за восемь лет выросли более чем в 350 раз: с 8 млн долл. США в 1999 г. до 2,8 млрд долл. США в 2007 г. Столь стремительный рост объёмом выплачиваемых роялти связан с активным использованием налоговых схем, направленных на создание фиктивных расходов.

Реализация курса на переход к инновационной модели развития экономики объективно требует совершенствования сформированной в 2000–2008 гг. системы налогообложения в таком направлении, которое способствовало бы инвестиционной активности хозяйствующих субъектов, опираясь при этом в первую очередь на внутренние ресурсные источники и на привлечение прямых иностранных инвестиций.

На сегодня сложившийся налоговый механизм регулирования инвестиционной и инновационной деятельности не обеспечивает должного регулирующего воздействия на процессы в рассматриваемой сфере. Необходимы качественные изменения в системе налогообложения, направленные на активизацию регулирующей (стимулирующей) роли её сегмента, который обеспечит повышенную для хозяйствующих субъектов инвестиционную привлекательность.

Первым шагом на пути стимулирования инвестиций в основной капитал в рамках создания обновленной системы налогообложения могло бы стать приостановление действия налога на имущество организаций на период до 2020 г. (в форме освобождения от уплаты данного налога организаций по этим видам деятельности). Реализация предлагаемого изменения будет способствовать повышению эффективности капитальных вложений и сокращению срока их окупаемости. Однако при этом сократятся

поступления в консолидированный бюджет субъектов РФ, которые могут быть восполнены за счёт отказа от федеральной ставки налога на прибыль организаций (2%).

Следующим шагом может стать реформирование НДС в таких направлениях.

Снижение ставки хотя бы на 3% станет для бизнеса источником равноценной компенсации потерь из-за повышения ставки страховых взносов с 26% в 2010 г. до 34% в 2011 г. Это уже было предметом рассмотрения на самом высоком государственном уровне и активно поддерживается бизнесом. Снижение ставки НДС, а не ставки налога на прибыль является важным с точки зрения корректировки инвестиционного климата, стимулирования производства и потребления. В последнее время ставки НДС снижены в некоторых развитых европейских странах, а также в Китае. Так, в Англии уже произошло антикризисное снижение ставки НДС до 15%, а в Бельгии она снижена при жилищном строительстве с 21 до 6%. Меры в указанном направлении высвободили бы оборотные средства для предприятий, а также стимулировали бы дополнительное потребление населения [10].

Необходимо также отменить взимание НДС с авансовых платежей. В целом без дополнительных потерь для бюджета предлагаемое намного бы упростило и администрирование налога государством и издержки самих предприятий, что, несомненно, актуально в условиях кризиса.

Важным является также ускорение процедуры возврата НДС по экспорту для добросовестных налогоплательщиков, поскольку речь идёт об оборотных средствах, возвращаемых в реальную экономику без посредников, появляющихся в случае альтернативных механизмов кредитования.

Одним из важных направлений совершенствования налоговой системы в целях стимулирования инвестиционной и инновационной активности бизнеса является изменение целей и условий предоставления инвестиционного налогового кредита.

Во-первых, следует существенно расширить сферу применения инвестиционного налогового кредита. Он должен выдаваться организациям сферы материального производства на реализацию любых инвестиционных или научно-исследовательских проектов; но при этом следовало бы законодательно определить дополнительные условия его предоставления:

- наличие у заёмщика собственных финансовых ресурсов (порядка 10–20% от стоимости проекта);
- участие, пусть не преобладающее, но в сумме не менее 20–30%, в инвестиционном проекте ресурсов банковской системы.

Наличие указанных финансовых ресурсов необходимо для дополнительного подтверждения окупаемости соответствующего проекта, поскольку налоговые органы не имеют (да и не должны иметь) специалистов, обладающими профессиональными навыками аудита эффективности инвестиционных и других подобных проектов. При этом минимальные объёмы (доли) собственных и привлечённых банковских финансовых ресурсов, а также максимальный размер инвестиционного налогового кредита должны быть отражены в налоговом законодательстве.

Во-вторых, следовало бы расширить и перечень федеральных налогов, за счёт которых может быть выдан данный кредит. В этот перечень можно было бы включить акцизы, НДС и налог на добычу полезных ископаемых.

В-третьих, необходимо также снять действующие ограничения по размеру суммы соответствующего налога, которая может быть направлена на получение инвестиционного налогового кредита, а также по срокам его предоставления. Платежи по данному кредиту должны осуществляться в пределах всей суммы налога, по которому получен кредит. Срок же предоставления кредита необходимо определять в договоре с налоговыми органами в пределах срока окупаемости соответствующего проекта.

Механизм налогообложения прибыли организаций должен включать в себя элементы льготирования всей собственной прибыли, инвестируемой на расширение и техническую реконструкцию производства. Целесообразно введение дополнительной системы льгот через обложение прибыли, направляемой на научно-технические разработки, фундаментальные исследования, повышение квалификации персонала, работы по обеспечению экологической безопасности производства, вложения в деятельность венчурных фирм.

Необходимо также разработать систему мер по льготному кредитованию хозяйствующих субъектов в сфере инновационной и инвестиционной деятельности.

Важно обратить внимание на проблемы, которые со всей очевидностью нарастают в сфере налогообложения населения страны. Необходимо учитывать, что практически во всех ведущих

странах мира налог на доходы граждан является не только основным источником поступлений в бюджет, формируя свыше 40% налоговых доходов, но и действенным социальным регулятором. Кроме того, рациональное налогообложение доходов населения стимулирует спрос на инновационные виды продукции, товаров. Современное же российское налогообложение доходов населения представляет собой пример того, как существенные принципы налога принесены в жертву внешним эффектам. Главные недостатки этого налогообложения заключаются в следующем:

- введение пропорционального налога на доходы физических лиц в период их большой дифференциации противоречит теории и практике современного налогообложения (в развитых странах в такие периоды максимальная ставка налога достигала 60%), при этом утрачивается специфичность данного налога как налога на индивидуальный доход;

- установление предельного уровня дохода для стандартных вычетов ошибочно, ибо вычеты эти составляют принципиальный, общий для всех равных перед законом плательщиков, элемент обложения;

- вместе с тем увеличение налоговых вычетов на обучение в образовательных учреждениях и лечение в медицинских учреждениях России без учёта социального статуса налогоплательщика (уровня доходов, количества детей и иждивенцев в семье и т.п.) некорректно; нынешняя система образовательных и жилищных вычетов, для которых нет предела по уровню доходов налогоплательщика, превратила их, по сути, в механизм предоставленных крупных налоговых льгот обеспеченным и даже богатым людям.

Однако российским правительством задекларированы иные направления обложения доходов граждан: высокая прогрессивность обложения особо больших и спекулятивных доходов, социальные льготы для получателей низких доходов, поддержка экономических интересов семьи, использование системы налоговых льгот с целью повышения рождаемости. Для реализации заявленных принципов необходимо сместить центр тяжести в обложении доходов граждан на более обеспеченные слои населения с внесением существенных изменений в законодательство.

Целесообразно отменить все формы прямого обложения доходов, не превышающих прожиточный минимум работников (налог на доходы и социальные налоги, другие удержания). Работники с такими доходами не могут и не должны участвовать в фи-

нансировании государственных расходов и в накоплении ресурсов на своё пенсионное обеспечение. Бессмысленно изымать деньги у таких лиц – ведь они тут же включаются в систему обеспечения пособиями за счёт того же государства. Кроме лишней учётно-финансовой работы, никакой общественной пользы такая практика не приносит.

По мере перехода страны к устойчивому экономическому развитию целесообразно восстановление прогрессивной шкалы налогообложения доходов физических лиц. Необходимо дифференциацию величин социальных, имущественных и профессиональных налоговых вычетов корреспондировать с уровнями получаемых налогоплательщиками доходов.

Принципиально важным в создании системы социально ориентированного подоходного налогообложения является изменение самого объекта налогообложения. В данном случае облагаться должен не доход отдельного физического лица, а доход семьи, поскольку это позволит через налог осуществлять финансовую поддержку семьи, стимулировать её рост. Подобная практика существует во Франции, Германии, Великобритании, других европейских странах, США, Канаде. При этом в условиях инфляции рационально было бы привязать ставки налога на доходы физических лиц не к абсолютным цифрам доходов, а к таким категориям, как «прожиточный минимум семьи», «рациональный потребительский бюджет семьи» и «бюджет семьи полного достатка», которые должны ежегодно рассчитываться и утверждаться одновременно с принятием закона о бюджете страны на очередной год. Примеры аналогичных расчётов и в отечественной, и в зарубежной налоговой практике уже существуют.

Социально ориентированная система подоходного налогообложения физических лиц позволит снизить объём предоставляемых им государством социальных услуг, а потому даст возможность сократить необходимые отчисления в государственные внебюджетные фонды.

Важное направление совершенствования налоговой политики в сфере стимулирования инновационной деятельности – существенное расширение налоговых прав и полномочий региональных и местных органов власти в части формирования на соответствующей территории благоприятного инвестиционного климата.

Как известно, в настоящее время законодательные органы субъектов РФ имеют право вводить дополнительные льготы в це-

лях привлечения инвестиций в экономику региона практически только по налогу на прибыль (в части налога, зачисляемого в региональный бюджет) и по налогу на имущество организаций. При этом необходимо иметь в виду, что и эти предоставленные федеральным законодательством права региональных органов в действительности довольно сужены. Дело в том, что возможность получения льготы по налогу на имущество организаций не является столь уж привлекательной для потенциальных инвесторов, поскольку налог этот не играет существенной роли в налоговой нагрузке налогоплательщиков: поступления данного налога в бюджетную систему страны составляют чуть более 200 млрд руб.; при этом в сумме уплаченных налогоплательщиками в 2008 г. налогов налог на имущество организаций составил всего около 3%.

Не лучше обстоит дело и по налогу на прибыль организаций. НК РФ установлено, что его ставка, в части подлежащей зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами последних может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков до 4 п.п. (процентных пунктов). Максимально возможная сумма льготирования налога на прибыль организаций составляет при этих условиях порядка 300 млрд руб. или чуть более 4% уплачиваемых налогоплательщиками налогов в бюджетную систему страны.

Таким образом, сложившееся положение существенно ограничивает возможности субъектов РФ (при отсутствии таких возможностей у муниципалитетов) в привлечении дополнительных инвестиций в экономику регионов путём создания в них благоприятного налогового климата. Для устранения, хотя бы частично, таких ограничений рекомендуется внести в НК РФ следующие поправки.

Во-первых, чтобы создать муниципальным органам условия для налогового стимулирования привлечения инвестиций, следует восстановить ставку отчислений от налога на прибыль организаций в бюджеты муниципальных образований за счёт снижения его ставки, по которой он уплачивается в региональные бюджеты.

Во-вторых, представляется целесообразным установить право региональных и местных органов власти уменьшать установленную федеральным законодательством ставку отчислений от налога на прибыль в региональные и местные бюджеты вплоть до полного освобождения от его уплаты.

В-третьих, указанная налоговая льгота, а также освобождение от налога на имущество организаций могут предоставляться ис-

ключительно тем налогоплательщикам, которые не только зарегистрированы и поставлены на налоговый учёт, но и осуществляют деятельность в сфере материального производства на соответствующей территории.

В-четвертых, непременным условием применения указанных льгот должно быть использование налогоплательщиком части высвободившихся ресурсов (оговоренной в законе) на инвестиционные цели.

Мировой опыт свидетельствует, что инновационное развитие экономики невозможно без серьёзной государственной поддержки малого и среднего бизнеса. Именно малые и средние предприятия в экономически развитых странах играют решающую роль в производстве валового внутреннего продукта, в обеспечении занятости трудоспособного населения.

При выборе направлений налогового стимулирования развития малого бизнеса необходимо прежде всего чётко определить адекватные его формы.

В настоящее время налоговое стимулирование малого бизнеса осуществляется в виде предоставления возможности наряду с общим режимом налогообложения использовать специальные режимы в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), упрощённой системы налогообложения (УСНО) и единого налога на вменённый доход (ЕНВД).

С 1 января 2009 г. региональные органы власти получили право снижать ставку единого налога при упрощённой системе налогообложения с 15 до 5% при выборе в качестве объекта налогообложения доходы за минусом расходов. Однако налоговым законодательством не оговорены условия применения льготной ставки единого налога и обязательства для малых предприятий по направлениям использования высвободившихся средств, хотя можно было бы определить требование обязательного их использования на инвестиционные и инновационные цели. Неслучайно поэтому замена льготы по налогу на прибыль организаций переходом на специальные режимы налогообложения не привела к повышению эффективности и развитию производства, увеличению налоговых платежей по данной группе предприятий. Число малых предприятий увеличивается медленно. Уплачиваемые ими налоги в расчёте на одну организацию не увеличиваются. При этом рост числа предприятий, использующих УСНО, у значи-

тельной степени происходит путём разукрупнения относительно больших организаций в целях минимизации налогов.

Система единого налога на вменённый доход первоначально задумывалась как механизм усиления контроля государства за выручкой и налогами в тех сферах экономической деятельности, где учёт и контроль затруднены. Однако она постепенно перестала играть роль такого механизма, превратившись за девять лет в ещё один инструмент налогового стимулирования малого бизнеса в целях минимизации налоговых платежей в бюджет. Сегодня сумма уплачиваемого единого налога на вменённый доход на порядок ниже сумм заменённых им налогов.

Между тем предприятия, применяющие общий режим налогообложения, практически не имеют налоговых льгот, стимулирующих развитие производства, и находятся в этом смысле в неравном положении по сравнению с предприятиями, перешедшими на специальные режимы налогообложения.

Необходимо принципиально изменить подход к налоговому стимулированию развития малого бизнеса.

Решающую роль в налоговом стимулировании развития малого бизнеса должна играть упрощенная система налогообложения, которая должна не просто стимулировать, но и «заставлять» перешедшие на такой режим предприятия развиваться в инновационном направлении. При этом следовало бы разрешить малым предприятиям дополнительно индексировать величину предельного размера их доходов сверх индексации на коэффициент-дефлятор при условии осуществления инвестиционной и инновационной деятельности. Это будет стимулировать развитие малого бизнеса, поскольку неизменные в настоящее время объёмы производства являются сдерживающим его фактором.

Неизменный предельный размер производства (индексирование на рост инфляции не в счёт, так как оно лишь пересчитывает неизменный объём производства в текущие цены) ставит малые предприятия в довольно жёсткие рамки. Получается, что налоговое законодательство не только не стимулирует их развитие, но практически и воспрепятствует им развиваться. Поэтому необходима дополнительная индексация.

Вместе с тем режим УСНО не должен предоставляться тем или иным предприятиям бесконечно. Срок его применения должен быть ограничен определённым периодом (5–7 лет) – вне зависимости от того, достигло или нет малое предприятие установ-

ленных законом предельных объёмов выручки от реализации товаров (работ, услуг).

Налоговое стимулирование всех остальных малых предприятий, применяющих общий режим налогообложения, должно осуществляться в ином порядке. Для вновь созданных организаций предлагается восстановить действовавшую до 2002 г. для малого бизнеса льготу в виде снижения, вплоть до нулевой, ставки налога на прибыль организаций в первый - четвертый годы их работы. При этом возможность применения рассматриваемой льготы следовало бы увязать с обязательством их направлять полученные дополнительные средства в том или ином объёме на увеличение инвестиций в развитие производства. Для действующих малых предприятий указанных категорий следовало бы восстановить ранее действовавшую льготу в виде полного освобождения от налога на прибыль той части полученной ими прибыли, которая была использована ими на инвестиции и инновации.

В Бюджетном послании Президента России в рамках финансово-экономической политики на ближайшие три года заложены ориентиры по налоговой политике. В послании отмечается, что «налоговая политика должна быть нацелена на решение двух основных задач – модернизацию российской экономики и обеспечение необходимого уровня доходов бюджетной системы».

Вся система налоговых мер должна ориентировать бизнес на усиление инвестиционной активности и технологического развития производства на базе инноваций. При этом не упускается из виду и решение задачи наполнения казны доходами, учитывая, во-первых, определяющее значение в них налоговых источников и, во-вторых, что в кризисный период происходит снижение уровня доходов бюджетной системы.

В рамках реализации «Основных направлений развития налоговой политики на 2012 год и плановый период до 2013 и 2014 годов» проведено ряд мероприятий в целях стимулирования инновационной деятельности и развития человеческого капитала.

Во-первых, произошло снижение тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование с 34 до 30% в случае превышения выплат 512 тыс. руб. в 2012 г. и 573 тыс. руб. в 2013 г.; снижены тарифы социальных платежей для социально ориентированных некоммерческих организаций с 26 до 20%; установлены пониженные тарифы страховых взносов на период 2011–2027 гг. для некоторых организаций,

оказывающих инжиниринговые услуги до 30%, а также для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий до 14%.

Во-вторых, уточнён порядок применения амортизационной премии для отдельных амортизационных групп основных средств. В случае реализации таких основных средств ранее чем по истечении пяти лет с момента введения их в эксплуатацию суммы амортизационной премии подлежат восстановлению в составе доходов организации.

В-третьих, принято ряд мер налоговой поддержки плательщиков налога на доходы физических лиц.

«Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» предусмотрены следующие меры налогового стимулирования в области поддержки инновационного развития предприятий, увеличения инвестиций и развития человеческого капитала.

Для поддержки плательщиков налога на доходы физических лиц предлагается предусмотреть освобождение от налогообложения ряд социально значимых выплат (доходов) в виде:

- грантов Президента РФ, выделяемым молодым учёным для проведения научных исследований;
- единовременных выплат безработным гражданам в виде финансовой помощи;
- материальной помощи, выплачиваемой в соответствии с законодательством РФ;
- сумм денежных средств, выплачиваемых органами службы занятости в соответствии с законодательством РФ на обучение безработных граждан и их трудоустройство;
- земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности и передаваемых бесплатно гражданам, имеющим трёх и более детей;
- сумм оплаты некоторых медицинских услуг;
- материальной помощи, выплачиваемой студентам, аспирантам;
- материальной помощи и подарков ветеранам и инвалидам Великой Отечественной войны, а также иным социально незащищённым категориям граждан.

Предлагается также уточнить порядок предоставления имущественного вычета на приобретение жилого дома, квартир, комнат на условиях долевой собственности.

В целях налогового стимулирования инвестиций предлагается уточнить порядок применения амортизационной премии. В случае реализации основных средств, при вводе в действие которых была применена амортизационная премия, ранее чем по истечении пяти лет с момента ввода их в эксплуатацию, или взаимозависимым лицам вся сумма такой премии подлежит восстановлению в доходах организации.

Для поддержки модернизации производства и создания стимулов для обновления основных фондов из объекта налогообложения налогом на имущество организаций могут быть исключены объекты, относящиеся к движимому имуществу (машины, оборудование). В перспективе предполагается перейти к определению налоговой базы по налогу на имущество исходя из кадастровой стоимости объектов имущества.

В рамках реализации налоговой политики последовательно планируется осуществлять мероприятия, направленные на сближение бухгалтерского и налогового учёта [61].

Таким образом, реализация целенаправленной системы мер налогового стимулирования и регулирования при жёстком контроле государства за эффективным использованием предоставляемых льгот и преференций – важный фактор обеспечения перехода российской экономики на инновационный путь развития [9]. Однако при рассмотрении проблем налогового стимулирования НИОКР нельзя забывать, что, предоставляя льготы для инновационной деятельности, государство сокращает тем самым налоговые поступления в бюджетную систему. Следовательно, возникает необходимость поддержания разумного баланса интересов экономики и бюджета. Вот почему система государственных мер налогового стимулирования инновационной деятельности предприятий не выглядит радикальной и существенно влияющей на инновационный процесс. Так, предлагаются:

- различные налоговые льготы;
- разнообразные способы уменьшения налога на прибыль (из-за уменьшения облагаемой базы по налогу);
- повышение затрат на НИОКР для понижения налога на прибыль;
- ускоренный метод амортизации;
- перенос убытков на будущие периоды;
- использование инвестиционного налогового кредита;

- снижение таможенных пошлин и освобождение от НДС ввоза специального технологического оборудования;
- налоговые каникулы по налогу на прибыль при осуществлении НИОКР.

3.2. Влияние налоговой системы на эффективность реализации нововведений на промышленном предприятии

Дальнейшее развитие России, восстановление её экономического роста, как уже отмечалось, определяет инновационный путь развития. Получение долговременных конкурентных преимуществ как экономикой в целом, так и отдельными предприятиями определяет эффективность их развития. В связи с этим представляется актуальной разработка научных и методических подходов, направленных на обоснование и оценку возможностей создания конкурентных преимуществ, прежде всего, за счет активизации инновационных процессов [8–10]. Особенно это касается уровня предприятий, бизнеса [42]. Именно на уровне предприятий должны восприниматься новации, созданные как вне, так и на самом предприятии.

Так, в докладе «Инновационное развитие – основа модернизации экономики России» [37], подготовленном АФК «Система», ГК «Росатом», «Роснано», при участии специалистов других ведомств, отмечается, что самую активную роль в инновационном скачке индустриально развитых стран играет внутрифирменная наука, интегрированная в реальный сектор экономики.

Использование стратегического управления должно приводить к выбору направлений инновационного процесса на предприятии на основе его ключевых компетенций и маркетинговых исследований рынка. Важным моментом инновационного процесса на предприятии является экономическое стимулирование разработок нововведений и их внедрение в производство. При этом такое стимулирование должно иметь место не только в рамках внутрифирменных механизмов, но и на государственном уровне. Важным направлением институциональной поддержки инновационно-инвестиционного процесса является совершенствование налоговой системы.

Рассмотрим влияние налоговой системы на реализацию достаточно сложного инновационно-инвестиционного промышленного проекта, направленного на изменение технологии производства продукции [25–30]. Это изменение приводит к значительному снижению прямых затрат материалов и заработной платы в производстве, повышению качества продукции. Часть исходных данных и расчёты представлены в табл. 3.2.1.

Таблица 3.2.1

Оценка эффективности нового технологического процесса, млн руб.

Показатели	Исход. данные	Год реализации					
		1	2	3	4	5	6
1. Объём продаж	134,9		151,5	169,4	188,5	208,8	230,2
2. Материальные затраты	85,3		66,67	74,57	82,94	91,9	101,3
3. Затраты на оплату труда	31,2		31,24	34,94	38,86	43,06	47,46
4. Страхование платежей	8,1		8,12	9,08	10,1	11,19	12,34
5. Амортизация	5,2		10,65	10,65	10,65	10,65	10,65
6. Прочие затраты	3,96		4,46	4,97	5,53	6,13	6,75
7. Налог на имущество	1,14		2,34	2,11	1,87	1,64	1,4
8. Прибыль	0		28,02	33,08	38,55	44,23	50,3
9. Рентабельность продаж	0		0,186	0,195	0,204	0,212	0,218
10. Чистая прибыль	0		22,42	26,46	30,84	35,38	40,24
11. НДС к уплате	8,93		15,27	17,07	19,0	21,04	23,2
12. Налог на прибыль	0		5,6	6,62	7,71	8,85	10,06
13. Налог на доходы физических лиц	4,06		4,06	4,54	5,05	5,6	6,17
14. Добавленная стоимость	54,57		95,63	106,9	119	131,8	145,3
15. Общий объём основных налоговых отчислений (без НДС)	22,23		35,38	39,42	43,73	48,32	53,17
16. Налоговая нагрузка относительно объёма продаж	0,165		0,233	0,233	0,232	0,231	0,231
17. Налоговая нагрузка относительно добавленной стоимости	0,407		0,37	0,369	0,367	0,367	0,366
18. Прирост оборотного капитала			-1,06	1,19	1,26	1,37	1,42
19. Инвестиции		106,5					

Продолжение табл. 3.2.1

20. Чистый денежный поток		-106,5	34,13	35,92	40,23	44,66	49,47
21. Коэффициенты дисконтирования		1	0,869	0,756	0,658	0,572	0,497
22. Чистый дисконтированный доход по годам реализации проекта		-106,5	29,66	27,15	26,47	25,54	24,59
23. Чистый дисконтированный доход нарастающим итогом		-106,5	-76,84	-49,69	-23,22	2,32	26,91
Корректировка расчётов эффективности проекта с учётом изменений отчислений НДС							
24. НДС к уплате при старой технологии	8,93		10,03	11,21	12,47	13,82	15,23
25. Финансовые затраты при увеличении оборотных активов из-за изменений входящего и исходящего НДС, связанного с покупкой и установкой оборудования		-2,87 (-2,3)	-0,57 (-0,46)				
26. Исходящий НДС по годам	24,28		27,27	30,49	33,93	37,58	41,44
27. Входящий НДС	15,35		31,17	17,32	14,93	16,54	18,23
28. Величина НДС, предназначенного к уплате	8,93		0	13,17	19	21,04	23,21
29. Величина изменения чистого денежного потока из-за устранения рассогласования баланса предприятия, возникающего по вине НДС				-0,8	-0,86	-0,51	-0,54
30. Откорректированный чистый денежный поток проекта		-108,8	33,67	35,12	39,37	44,15	48,93
31. Уточнённый ЧДД по годам реализации проекта		-108,8	29,26	26,55	25,9	25,25	24,32
32. ЧДД нарастающим итогом с учётом влияния НДС на экономику предприятия		-108,8	-79,54	-52,99	-27,09	-1,84	22,48

В базовом периоде объём продаж составлял 134,9 млн руб. Из представленной сметы затрат видно, что производство прибыли не имело. В последующих периодах предполагается рост продаж в среднем по 4% в год, инфляция задана по годам: 8% – во втором периоде, а в последующих – снижение на величину 0,5%. Прирост объёмов продаж за пять лет составит 70,6%.

Совершенствование технологии идёт на основе покупки нового оборудования, освоение которого предполагается осуществить в первом году планирования. Объём капитальных вложений составляет 106,5 млн руб. (без НДС), срок работы оборудования – 10 лет, что определяет и годовую величину амортизационных отчислений в размере 10,65 млн руб. Финансирование проекта идёт за счёт чистой прибыли предприятия. Заменяемое, старое оборудование выводится из производства, а в проекте учитывается прирост амортизационных отчислений в размере 5,45 млн руб.

Экономический эффект от реализации проекта складывается из нескольких составляющих. Основной эффект связан с новой технологией производства. Экономия прямых материальных затрат – 25,93 млн руб. в ценах базового года, снижение расхода основной заработной платы – 3,38 млн руб., уменьшение страховых платежей – 0,88 млн руб. Рентабельность продаж возрастёт с нуля до 21,8%.

Уровень оборотных активов, связанный с данным производством, составляет 31% от величины годовой себестоимости продукции.

Около 70% прироста оборотных активов покрывается приростом кредиторской задолженности. Эти условия определяют прирост оборотного капитала, финансируемый из чистой прибыли.

Итак, объём продаж зафиксирован по годам. Так как речь идёт об однородной продукции, то материальные затраты на соответствующий объём продаж определяются пропорционально росту продаж за минусом их экономии. Например, для года, с которого начинает действовать новая технология: $(85,3 - 25,93) * 1,123 = 66,67$ млн руб. Здесь 1,123 – коэффициент роста объёмов продаж. Аналогичным образом рассчитываются затраты по оплате труда, страховые выплаты.

Чистый денежный поток отражает чистая прибыль и амортизационные отчисления. Отрицательный денежный поток составляет прирост оборотного капитала и инвестиции в основные

средства. Норма дисконтирования для проекта принята 15% (на уровне банковской ставки за долгосрочный кредит). Таким образом, представленные данные позволяют дать оценку эффективности инновационно-инвестиционному проекту в соответствии с существующей методикой. Срок его окупаемости составляет менее пяти лет, чистый дисконтированный доход (ЧДД) равен 26,91 млн руб. к концу шестого года, а внутренняя норма доходности проекта составляет более 24%. Если срок действия проекта учесть до 10 лет (по проектному сроку работы оборудования), то ЧДД проекта возрастет.

С реализацией рассматриваемого проекта связаны значительные налоговые отчисления. Учтём только основные налоги: НДС, налоги на прибыль, имущество и доходы физических лиц, а также страховые платежи. При существующей технологии производства в базовом году общие налоговые отчисления определены в 22,23 млн руб. (без НДС). Относительно объёма продаж это составляет 16,48% (налоговая нагрузка относительно объёма продаж). После внедрения новой технологии налоговые отчисления возрастут до 35,38 млн руб., что составит 23,35% к объёму продаж. Это на 41% больше, чем в базовом году. К концу шестого года этот показатель немного уменьшится – до 23,09%. При этом следует отметить, что прирост объёмов продаж составит 70,6%, а налоговых отчислений – на 139%.

Наибольший прирост – 166% – связан с увеличением добавленной стоимости (ДС). В базовом году она составляла 54,57 млн руб., в шестом году – 145,3 млн руб. Это связано с тем, что в базовом году прибыли не было, а к концу планируемого периода она выросла до 50,3 млн руб. как за счёт снижения затрат, так и операционного рычага, когда прибыль растёт быстрее, чем рост продаж. Такой значительный рост ДС приводит к тому, что налоговая нагрузка относительно ДС уменьшается по сравнению с базовым годом. Так, в базовом году коэффициент налоговой нагрузки составлял 0,407, а во втором – 0,37, снижение – на 9,1%. В шестом году – снижение коэффициента налоговой нагрузки до 0,366.

Таким образом, в целом можно сказать, что налоговая нагрузка на проект возросла: она возросла на 40% относительно объёма продаж и уменьшилась на 9,1% относительно добавленной стоимости. Эта ситуация представлена на рис. 3.2.1.

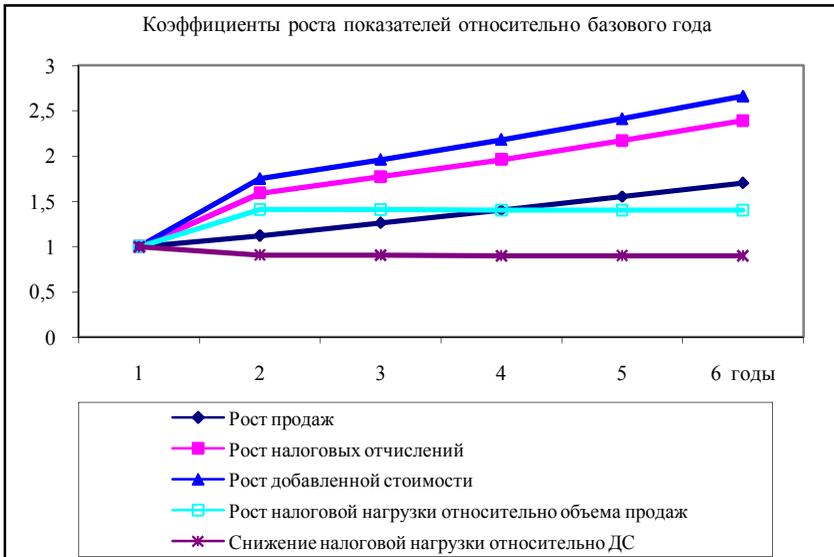


Рис. 3.2.1. Изменение налоговой нагрузки на проект

Почему возникает такая ситуация? Объём продаж во втором году возрастёт на 12,3%, а налоговые отчисления увеличатся на 59,15%. При этом относительно уменьшится уровень оплаты труда (из-за снижения трудоёмкости операций), а следовательно, относительно сократятся страховые платежи и налог на доходы физических лиц. Появится налог на прибыль, налог на имущество возрастёт из-за роста стоимости основных средств. Основной же прирост налоговых отчислений обеспечивает НДС. Так, в базовом периоде его величина составила 8,93 млн руб. В следующем периоде, когда производство будет обеспечиваться новой технологией, входящий НДС уменьшится (из-за уменьшения стоимости материальных затрат), величина уплачиваемого НДС увеличится до 15,27 млн руб. Прирост составит более 70%, что и определит в большей степени общее увеличение налоговых отчислений на 59,15%.

При моделировании денежных потоков учитываются всё, как того требует методика оценки инвестиционных проектов – связанные с осуществлением проекта денежные поступления и расходы за расчётный период. НДС не входит в затраты предприятия.

Однако исходящий НДС, начисленный на всю сумму продаж, отражается по кредиту счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» (субсчёт НДС) и входит в кредиторскую задолженность бухгалтерского баланса предприятия. Входящий НДС, уплачиваемый поставщикам ресурсов, отражается по дебету счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» и входит в оборотные активы баланса. Разница исходящего и входящего НДС определяет величину НДС к уплате в бюджет. Ежемесячно (до 20-го числа месяца) треть НДС к уплате в бюджет за предыдущий квартал перечисляется в бюджет. Уровни исходящего и входящего НДС в квартальных балансах, исходя из условий поступлений и уплат, составляют около 25% от годовых значений.

Так как объёмы продаж при старой технологии и новой одинаковы (определены спросом на продукцию), то и исходящие значения НДС равны. Входящий НДС при новой технологии производства существенно меньше, чем при старой. В этом случае возрастает уплачиваемый НДС, что и показано в строке 11 табл. 3.2.1. Кроме того, при покупке оборудования стоимостью 106,5 млн руб. входящий НДС составит 19,17 млн руб. Приниматься к вычету эта сумма может только после ввода мощностей в действие, т.е. со второго года реализации проекта. При этом в первом году уровень оборотных активов возрастёт на 19,17 млн руб. Следовательно, надо использовать краткосрочный кредит на эту сумму (ставка 15% годовых) как минимум на год под пополнение оборотных активов, что увеличит финансовые затраты в первом году планирования на 2,87 млн руб. Отразим эти затраты в строке 25 табл. 3.2.1. В скобках указана величина (-2,3 млн руб.) уменьшения чистой прибыли.

В строке 26 отражен исходящий НДС, в 27-й – входящий НДС. Исходящий НДС во втором году определён в размере 27,17 млн руб., входящий НДС с материальных затрат (12 млн руб.) и инвестиций (19,17 млн руб.), равен 31,17 млн руб. В размере 27,27 млн руб. входящий НДС компенсируется во втором году, НДС к уплате будет равен нулю. Так как 3,9 млн руб. компенсируется только в третьем периоде, то это приведёт к новым финансовым затратам в размере 0,58 млн руб. (эта величина может быть уточнена) – проценты за краткосрочный кредит в размере 3,9 млн руб. Таким образом, увеличение оборотных активов будет профинансировано за счёт краткосрочного кредита, что не нарушит равенство пассивов и активов бухгалтерского баланса.

Далее проанализируем, как средние уровни НДС (входящий НДС в активах и исходящий НДС в пассивах) повлияют на структуру баланса. В базовом году исходящий НДС равен 24,28 млн руб. Как уже было отмечено, в пассивах баланса (кредиторской задолженности) эта величина будет зафиксирована как $24,28/4 = 6,65$ млн руб. В следующем году кредиторская задолженность по НДС возрастает до $27,27/4 = 6,82$ млн руб., прирост составит 0,17 млн руб. Уровень оборотных активов по НДС возрастает с $15,35/4 = 3,84$ млн руб. (значение 19,17 млн руб. уже учтено) до $31,17/4 = 7,79$ млн руб., т.е. на 3,95 млн руб. Отсюда для сохранения структуры баланса необходимо использовать краткосрочный кредит во втором периоде в размере $3,95 - 0,17 = 3,78$ млн руб. Мы уже отмечали необходимость в использовании кредита в объёме 3,9 млн руб. Здесь эта величина уточнена. Поэтому финансовые затраты составят не 0,58 млн руб., а 0,57 млн руб.

Аналогично продолжим согласование баланса для последующих лет. Для третьего периода прирост кредиторской задолженности по НДС составит 0,8 млн руб. ($30,49/4 - 27,27/4$). Оборотные активы по НДС уменьшатся на 3,46 млн руб. ($17,32/4 - 31,17/4$). Это позволяет на 3,46 млн руб. уменьшить и кредиторскую задолженность, но рассогласование баланса в 0,8 млн руб. остаётся.

Представим финансовую цепочку восстановления баланса для третьего года. Уменьшим на 0,4 млн руб. кредиторскую задолженность за счёт чистой прибыли. Пассивы уменьшаются на 0,8 млн руб. Рассогласование баланса устраняется. Так как прирост оборотного капитала в первую очередь финансируется за счёт прироста кредиторской задолженности, то её снижение на 0,4 млн руб. увеличит прирост оборотного капитала, который финансируется из чистой прибыли (или краткосрочного кредита, но погашается он из чистой прибыли, так как речь идёт о финансировании прироста постоянной части оборотного капитала). В итоге чистый денежный поток проекта в третьем году уменьшится на 0,4 млн руб. чистой прибыли и на 0,4 млн руб. прироста оборотного капитала, финансируемый из чистой прибыли. Всё это приведёт к снижению оценки эффективности инвестиционного проекта. Данный отрицательный денежный поток для проекта представлен в строке 29 табл. 3.2.1. Кроме этого, фактически из инвестиционного фонда изымается чистая прибыль на другие нужды,

теряется часть эффекта от инвестиций. Подобный эффект можно рассчитать на основе более сложной модели, которая представлена в разделе 2.3.

В четвертом году планирования прирост кредиторской задолженности по НДС составит 0,86 млн руб., уменьшение оборотных активов по НДС составит 0,6 млн руб. Рассогласование баланса – 0,86 млн руб. Устранение рассогласования – по предложенной схеме. В пятом году планирования прирост кредиторской задолженности по НДС составит 0,91 млн руб. Однако в пятом году происходит увеличение оборотных активов по НДС на 0,4 млн руб. В этом случае рассогласование баланса происходит только на 0,51 млн руб. Устранение рассогласования – по предложенной схеме. В шестом году планирования прирост кредиторской задолженности по НДС составит 0,97 млн руб. Происходит увеличение и оборотных активов по НДС на 0,43 млн руб. В этом случае рассогласование баланса оценивается в 0,54 млн руб. Устранение рассогласования – по указанной схеме.

Далее в строке 30 пересчитан чистый денежный поток, а в 31 строке уточнён ЧДД по годам реализации проекта. Итог расчётов – ЧДД нарастающим итогом с учётом влияния НДС на экономику предприятия представлен в 32 строке. Как видим, значение ЧДД уменьшилось на 16,46%.

Итак, реализация нового эффективного технологического процесса в промышленном производстве, экономический эффект которого в основном связан со снижением прямых материальных затрат, приводит к существенному росту налоговых отчислений. В основном этот рост связан с увеличением НДС при относительном снижении расходов материальных затрат, налога на прибыль. При этом частично ухудшаются и финансово-экономические показатели работы предприятия из-за задержки возврата НДС при покупке оборудования, рассогласования бухгалтерского баланса из-за уменьшения входящего НДС. Существенно возрастает налоговая нагрузка на предприятие относительно объёма продаж, незначительно уменьшается налоговая нагрузка относительно добавленной стоимости.

Поэтому при совершенствовании налоговой системы необходимо рассматривать не только фискальную сторону этого процесса, а и стимулирующую цель налогообложения. Обе эти цели могут быть успешно реализованы при системном подходе к этому процессу.

3.3. Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности

Представим анализ методов стимулирования инвестиционной деятельности на основе налогового законодательства в России, в других государствах [9, 10]. Рассмотрим также возможные направления изменений в налоговом законодательстве с целью стимулирования инвестиционной деятельности.

Уже отмечалось, что концепцией долгосрочного социально-экономического развития России на период до 2020 г. предусмотрен переход к инновационному и социально ориентированному типу экономического развития. Решение задачи повышения инновационно-инвестиционной активности обеспечивается рынком и механизмом регулирующего воздействия государства на инвестиционный процесс. Перед государством неизбежно встаёт проблема поиска и выбора форм и методов воздействия на инвестиционную активность и формирование инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов. В этой связи важна роль системы налогообложения, с помощью которой государство влияет на объём финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении предприятий.

Налоговая система должна обеспечивать дополнительные стимулы создания новых производств, развития бизнеса с высокой добавленной стоимостью, развития малого предпринимательства, прежде всего в высокотехнологичных секторах и др.

Так, в особом порядке учитываются при исчислении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль расходы на НИОКР (статья 262 НК РФ). К таким расходам относятся расходы по созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товара, работ, услуг), в частности расходы на изобретательство, осуществлённые налогоплательщиком самостоятельно или совместно с другими организациями (в размере, соответствующем его доле расходов). Эти расходы могут производиться равно как на основании договоров, по которым он выступает в качестве заказчика таких исследований и разработок, и признаются для целей налогообложения после завершения этих исследований или разработок (завершения отдельных этапов работ) и подписания сторонами акта сдачи-приёмки.

Указанные расходы равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение одного года при условии использования данных исследований и разработок в произ-

водстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (отдельные этапы исследований). То есть в отношении расходов на НИОКР, результаты которых используются в деятельности организации, предусматривается их капитализация и списание в течение одного года после завершения работ.

С 1 января 2009 г. расходы на НИОКР (в том числе не давшие положительного результата) по перечню, установленному Правительством РФ, признаются в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, с коэффициентом 1,5. В соответствии со статьёй 269 НК РФ проценты по долговым обязательствам инвестиционного (капитального) характера и по долгосрочным инвестиционным кредитам учитываются в составе внереализационных расходов. Для привлечения прямых иностранных инвестиций статьёй 150 НК РФ предусмотрено освобождение от налога на добавленную стоимость ввоза на таможенную территорию России технологического оборудования. Статьёй 149 НК РФ освобождаются от обложения НДС выполнение НИОКР за счёт средств бюджетов.

Для привлечения инвестиций в экономику отдельных регионов и высокотехнологичных отраслей, в портовые и туристско-рекреационные хозяйства предусмотрено введение механизма налогового стимулирования деятельности резидентов (участников) в особых экономических зонах (см. п. 3.1).

Важной составляющей стимулирования инвестиционной деятельности организаций законодательством предусмотрены возможности предоставления инвестиционного налогового кредита в соответствии со статьями 66–68 НК РФ.

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся плательщиком соответствующего налога, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

- проведение этой организацией НИОКР либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами; в данном случае инвестиционный налоговый кредит предоставляется на сумму, составляющую 30% стоимости приобретенного организацией оборудования, используемого исключительно для предоставленных в этом пункте целей;

- осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов;

- выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление особо важных услуг населению;

- выполнение организацией государственного заказа.

Перечень оснований для предоставления инвестиционного налогового кредита носит исчерпывающий характер.

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся плательщиком:

налога на прибыль в части, подлежащей уплате в федеральный бюджет (2% суммы налога), и в части, подлежащей уплате в региональный бюджет (18%);

налога на имущество организаций и транспортного налога; земельного налога (до 1,5% кадастровой стоимости земельного участка).

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен на срок от одного года до пяти лет. В каждом отчётном периоде (независимо от числа договоров об инвестиционном налоговом кредите, которых для налогоплательщика может быть несколько – по каждому основанию в отдельности) уменьшение суммы по тому или иному налогу не может превышать 50% соответствующих платежей по нему, определённых без учёта договоров об инвестиционном налоговом кредите.

Важная особенность инвестиционного налогового кредита – обязательное начисление процентов на сумму кредита независимо от того, по какому основанию он предоставлен. Проценты на сумму кредита устанавливаются не менее одной второй и не более три четвертых ставки рефинансирования Центрального банка РФ [52].

К сожалению, позитивная идея стимулирования инвестиционной деятельности с помощью инвестиционного налогового кредита не нашла широкого применения и не оказала действительного влияния на инвестиционную деятельность организаций в форме капитальных вложений.

Основная причина, по которой использование инвестиционного налогового кредита на практике затруднено, – излишне сложная административная процедура и сфера его применения.

Формирование в стране финансовых ресурсов, инвестируемых в основной капитал, характеризуется отставанием доли собственных средств хозяйствующих субъектов от доли привлеченных средств. В составе же самих привлечённых средств доля заёмных средств, включая банковские кредиты, незначительна – всего лишь 9–15%. Это обусловлено высокими процентными ставками по кредитам. В собственных ресурсах организаций, используемых на инвестиционные цели, преобладают средства, предназначенные не для накопления основного капитала, а для возмещения физически изношенных основных фондов. Несмотря на возросшие в последние годы возможности, в основной капитал инвестируется не более 18,2% прибыли в экономике.

На современном этапе развития российской экономики, когда долгосрочные банковские кредиты остаются малодоступными, а самофинансирование выступает одной из важнейших форм обеспечения инвестиционной деятельности организаций, принципиально важно стимулировать налоговыми методами активное использование собственных средств как основного источника для расширенного воспроизводства основного капитала.

В настоящее время Россия занимает одну из последних позиций в рейтинге стран по доле предприятий, осуществляющих инновационную деятельность среди европейских государств.

В западных странах еще с 1950–1960 годов активно применялась система налоговых льгот, позволявших бизнесу наращивать инвестиции в основной капитал и увеличивать собственные расходы на НИОКР. Сегодня в ведущих промышленных странах применяются различные виды налоговых льгот, стимулирующих инновационную деятельность, – от исследовательского и инновационного налогового кредита до целевых инвестиционных и инновационных льгот, предоставляемых под выполнение важных заказов, программ и проектов по созданию, внедрению и использованию результатов НИОКР для реконструкции производства.

Так, в 2005 г. налоговые льготы на НИОКР в США составили 5,1 млрд долл, т.е. 0,22% к объёму государственного бюджета, в Канаде – 1,17%, во Франции – 0,1%, в Великобритании – 0,12% [38].

В мировой практике к основным механизмам налогового стимулирования относятся:

налоговый кредит; увеличение вычетов из налоговой базы по налогу на прибыль; ускоренная амортизация.

Налоговый кредит является прямым вычетом из суммы налога на прибыль. Величина предоставляемого налогового кредита в разных странах определяется исходя из одного из следующих критериев: объём расходов на НИОКР; динамика роста расходов на НИОКР;

комбинация предыдущих критериев. При исчислении данных показателей каждое государство устанавливает свой перечень признаваемых расходов: текущие расходы (заработная плата, аренда, коммунальные расходы); стоимость машин и оборудования; стоимость зданий; амортизация машин и оборудования; амортизация зданий.

Обращение к международному опыту показывает, что предоставление налогового кредита в зависимости от динамики роста расходов на НИОКР стимулирует компании к более активному наращиванию этих затрат. Вместе с тем в настоящее время наблюдается и тенденция отказа государства от предоставления налоговых кредитов, связанных с динамикой роста объёмом затрат на НИОКР, и перехода к кредитам, основанным на конечном объёме расходов на НИОКР. Это связано с тем, что при предоставлении налоговых кредитов, базирующихся на конечном объёме затрат на НИОКР, существует возможность прогнозирования налоговых потерь для бюджетной системы.

Увеличение вычетов из налоговой базы по налогу на прибыль оказывает следующее стимулирующее воздействие: в расходы для целей налогообложения принимается большая сумма, чем реально осуществленные расходы на НИОКР. Величина налогового вычета здесь базируется на тех же критериях, что и в случаях с налоговым кредитом.

Ускоренная амортизация с экономической точки зрения сама по себе не является механизмом налогового стимулирования, а представляет собой лишь способ снижения убытков организации от инфляции – сумма начисленной за несколько лет амортизации основных средств значительно меньше их стоимости в год их приобретения. Некоторые страны практикуют списывание капитальных затрат на НИОКР в год приобретения основных средств.

Кроме рассмотренных выше льгот, мировой практике известны и другие меры налогового стимулирования НИОКР. Так, в США к расходам при определении налоговой базы по налогу на прибыль относят и стоимость переданных безвозмездно объектов

интеллектуальной собственности (патентов) в пользу университетов и других некоммерческих организаций. Допустимая величина безвозмездной передачи при этом ограничивается 10% от налогооблагаемой прибыли компании. Аналогичная практика существует в Австрии и Мексике. В США законодательством предусмотрено довольно много разнообразных видов воздействия на инновационные процессы: налоговые льготы; прямая помощь в виде кредитов, ссуд и др.; 25% расходов на НИОКР компенсируется уменьшением налога на прибыль; сроки амортизации основных средств, используемых для НИОКР, сокращены до трёх лет; поощряются совместные работы по НИОКР с университетами и др. В Японии применяется механизм ускоренной амортизации, а также часть расходов на НИОКР не учитываются при исчислении налогооблагаемой прибыли.

Страны Восточной Европы, которым нужно диверсифицировать свою экономику (Румыния, Польша, Венгрия), не стесняются пользоваться налоговым стимулированием. Румыния снизила налоговую нагрузку на компании, работающие в некоторых технологических областях: три года они вообще не платят некоторые налоги, в частности налог на прибыль. А в Польше у начинающих свой бизнес намного ниже налогообложение фонда оплаты труда.

Особого внимания заслуживает Китай: несмотря на кризис, в КНР стараются поддерживать инновационные компании, разными способами снижая налоговую нагрузку.

Для привлечения иностранных инвестиций в отношении предприятий со 100%-ным иностранным капиталом законодательством установлено ряд льгот.

Все предприятия, зарегистрированные и ведущие деятельность в КНР, являются плательщиками налога на прибыль. Согласно вступившему в силу с 1 января 2008 г. в новой редакции Закону КНР «О налоге на прибыль предприятий», общая ставка налога на прибыль установлена на уровне 25%. Для малых предприятий ставка налога установлена на уровне 20%, а для предприятий новых и высоких технологий, поддерживаемых государством, – на уровне 15%.

Все предприятия, зарегистрированные и ведущие деятельность в КНР, являются налоговыми агентами для своих сотрудников: исчисляют, удерживают и перечисляют в бюджет налог на доходы физических лиц. В Китае применяется прогрессивная

шкала налогообложения доходов физических лиц: с ростом доходов ставки изменяются от % до 45%. Работодатели уплачивают за своих сотрудников также социальные платежи, сумма которых составляет около 40% начисляемой заработной платы.

Предприятия, продающие в КНР товары, как собственного производства, так и приобретенные для дальнейшей перепродажи, являются плательщиком НДС. Общая ставка налога составляет 17%. Для плательщиков, занимающихся продажей некоторых льготных товаров, – 13%; для плательщиков с малым оборотом – 3%.

Предприятия, оказывающие в КНР услуги, передающие права на объекты интеллектуальной собственности, являются плательщиками налога на хозяйственную деятельность. Ставка налога составляет 5 или 3% для большинства видов оказываемых услуг. Базой для расчёта налога является сумма выручки от продажи таких услуг.

В Китае создаются самые разнообразные свободные инвестиционные экономические зоны, в большинстве которых действуют пониженные ставки налога на прибыль – с 25 до 15%. Предприятия с иностранными инвестициями имеют право на дополнительные налоговые каникулы: два года, начиная с года получения прибыли, налог на прибыль не взимается, а в последующие три года взимается по половинной ставке для предприятий новых и высоких технологий.

При рассмотрении проблем налогового стимулирования НИ-ОКР нельзя забывать, что, предоставляя льготы для инновационной деятельности, государство сокращает тем самым налоговые поступления в бюджетную систему. В этой связи возникает необходимость поддержания разумного баланса интересов экономики и бюджета.

Кроме того, при всей привлекательности существующих преференций для инновационной деятельности предоставление налоговых льгот связано с определёнными рисками, обусловленными неправомерным их использованием. В Германии, например, в середине 1990-х годов были отменены налоговые кредиты в связи с использованием их в неправомерном занижении налоговых платежей [10].

Таким образом, система налоговых мер должна ориентировать бизнес на усиление инвестиционной активности и технологического развития производства на базе инноваций. При этом

решение задачи наполнения казны доходами, учитывая определяющее значение в них налоговых источников, не отменяется, учитывая, что в кризисный период происходит снижение уровня доходов бюджетной системы.

Следовательно, проблема поиска и выбора форм и методов воздействия на инвестиционную активность и формирование инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов является несомненно важной. В этой связи не снижается роль системы налогообложения, с помощью которой государство влияет на объём финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении предприятий.

Система налогообложения обеспечивает дополнительные источники инвестирования за счёт:

- уменьшения базы налогообложения прибыли увеличением затрат на НИОКР на 50%;
- освобождения от НДС импорта специального оборудования;
- создание особых экономических зон с механизмом налогового стимулирования;
- предоставление инвестиционного налогового кредита.

За рубежом, например в Китае, для инновационных предприятий снижается налог на прибыль. В США инвестиции инвесторов на 80–90% исключаются из налогооблагаемого дохода [16].