

ББК 65.050.9(2P)2

УДК 338.2(075.8)

С 56

**Совершенствование институциональных механизмов управления  
в промышленных корпорациях** / под ред. В.В. Титова, В.Д. Марковой. – Новосибирск : Изд-во ИЭОПП СО РАН, 2013. – 352 с.

ISBN 978-5-89665-265-6

Сборник научных трудов посвящён актуальной теме разработки методологического подхода к совершенствованию институциональных механизмов управления промышленными корпорациями. В первую очередь представлены исследования по изменению налоговой системы, промышленной политики. Рассмотрены также проблемы активизации инновационного процесса, развития малого инновационного предпринимательства, формирования стратегии модернизации и др.

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

ISBN 978-5-89665-265-6



9 785896 652656

ББК 65.050.9(2P)2

УДК 338.2(075.8)

ISBN 978-5-89665-265-6

© ИЭОПП СО РАН, 2013

© Коллектив авторов, 2013

Полная электронная копия издания расположена по адресу:

[http://lib.ieie.su/docs/2013/SovershInstitMehUpr/Sovershenstvovanie\\_Institucionalnyh\\_Mekhanizmov\\_Upravleniya.pdf](http://lib.ieie.su/docs/2013/SovershInstitMehUpr/Sovershenstvovanie_Institucionalnyh_Mekhanizmov_Upravleniya.pdf)

*Г.Н. Букина*

## **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Одним из важнейших направлений развития экономики России на перспективу признано перевод на инновационный путь развития. В статье анализируются методы стимулирования инновационной деятельности на основе налогового законодательства; рассматриваются возможные направления изменений в налоговом законодательстве с целью стимулирования инновационной деятельности.

Transfer to innovative way of development is recognized to be the most important direction of the development of Russian economy. Paper deals with the analysis of methods of stimulation of innovative activities on the basis of tax legislation. Possible changes in tax legislation aimed to stimulation of innovative activities are discussed.

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 но-

вые технологии. Также налоговая система не должна создавать препятствий для предложения инноваций – деятельности налогоплательщиков, направленной на внедрение в производственные процессы результатов научных исследований и опытно-конструкторских 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 увели-

чению прибыли хозяйствующих субъектов, росту объёма их собственных финансовых ресурсов. Налоговые стимулы, уменьшающие денежные обязательства хозяйствующих субъектов перед государством, включают:

- освобождение (полное или частичное) объекта от налогообложения;
- льготы в виде уменьшения налоговой базы (вычеты, скидки);
- освобождение отдельных категорий налогоплательщиков от уплаты налога в течение определённого периода (так называемые налоговые каникулы, например, на 2 года или более);
- 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 безре-

зультатные 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 утвержден 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 общий 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;

- освобождён 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 осуществлённых 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 направлениям 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.

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.

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%-м иностранным капиталом законодательством установлено ряд льгот.

Все предприятия, зарегистрированные и ведущие деятельность в КНР, являются плательщиками налога на прибыль. Согласно вступившему в силу с 01.01.2008 года 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 пред-

приятий 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 5 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, ставка налога составляет 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 из 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 налог по половинной ставке для предприятий новых и высоких технологий.

При рассмотрении проблем налогового стимулирования НИОКР 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 [4].

В России подобные явления также наблюдаются. 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 оффшоры в безналоговом режиме. Так, согласно Платёжному 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 г. 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 [4].

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 этого, 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 финансировании 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 европей-

ских 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 целях 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 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 усло-



виях 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 исключительно 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), упрощенной 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, в значительной 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 налогообложе-

ния, 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 установленных 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» проведён 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 трудоустройством;
- ◆ 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 [3].

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.

### Литература

1. **Налоговый** кодекс Российской Федерации.
2. **Основные** направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов, [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)
3. **Основные** направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов, [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)
4. **Букина Г.Н., Жигульский Г.В.** Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности // Механизмы организационно-экономического стимулирования инновационного предпринимательства / под ред. В.В.Титова, В.Д. Марковой. – Новосибирск : Изд-во ИЭОПП СО РАН, 2010.– С. 139–149.