

САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

На правах рукописи

Марков Василий Васильевич

**Налоговые льготы как способ стимулирования инновационной  
деятельности: оценка целесообразности и бюджетной  
результативности их применения**

Специальность 08.00.05 Экономика и управление народным хозяйством  
(Управление инновациями)

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук

Научный руководитель: доктор экономических наук,  
профессор Мотовилов Олег Владимирович

Санкт-Петербург

2010

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение .....	3
Глава 1. Теоретические аспекты стимулирования инновационной деятельности.....	12
1.1. Теоретические подходы к определению инноваций и инновационной деятельности .....	12
1.2. Анализ инновационной сферы деятельности в Российской Федерации .....	32
1.3. Необходимость, виды и способы стимулирования инновационной деятельности .....	50
1.4. Налоговое стимулирование как элемент экономической политики государства .....	60
Глава 2. Исследование характера инновационно-направленных налоговых льгот в России и за рубежом .....	83
2.1. Опыт применения инновационно-направленных налоговых льгот за рубежом. ....	83
2.2. Характеристика налоговой системы Российской Федерации с точки зрения ее ориентации на стимулирование инновационного сектора экономики. ....	102
Глава 3. Оценка целесообразности и бюджетной результативности введения налоговой льготы .....	136
3.1. Обзор основных методик оценки бюджетной результативности налоговых льгот .....	136
3.2. Разработка и апробация методики оценки результативности налоговой льготы. ....	151
Заключение.....	173
Список литературы.....	180
Приложения .....	190
Приложение 1. Сравнительный анализ определений инновация и инновационная деятельность по нормативно-правовым актам субъектов Российской Федерации, Федеральной службы государственной статистики, методическим документам Организации экономического сотрудничества и развития. ....	190
Приложение 2. Анализ нормативно-правовых актов зарубежных стран, в том числе региональных нормативных правовых актов в области налогового, бюджетного, таможенного законодательства. ....	196
Приложение 3. Меры поддержки инновационной деятельности в региональном законодательстве Российской Федерации .....	202

## **Введение**

### **Актуальность темы исследования**

В рамках налоговой политики традиционно формируется система налоговых льгот и других экономических средств, стимулирующих инвестиции в производство и научно-технические исследования. В свете налоговой реформы последних лет в России наметился переход от простой поддержки научных организаций налоговыми льготами к стимулированию инвестиций в исследования и разработки. В частности, были отменены прямые льготы, освобождающие государственные научные организации от уплаты земельного налога, налога на имущество. В то же самое время, за последние пять лет были внесены достаточно существенные изменения во вторую часть Налогового Кодекса Российской Федерации (далее по тексту – Налоговый кодекс РФ), направленные на стимулирование расходов на исследования и разработки, предоставляющие определенные налоговые преференции инновационно-ориентированным компаниям.

Согласно Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации, утвержденной Правительством РФ 1 октября 2008 года, налоговые льготы отдельно выделены как перспективный инструмент для стимулирования развития инновационной активности хозяйствующих субъектов.

Однако, активность государства в настоящее время не приводит к каким-либо заметным результатам. Например, как отмечается в статистическом исследовании, выполненном по заказу Комитета экономического развития, промышленной политики и торговли Администрации Санкт-Петербурга в 2009 году, только 3% опрошенных руководителей организаций, осуществляющих НИОКР, считают, что

данная льгота способна быть стимулом для дополнительных исследований и разработок и, как следствие, стимулировать инновации<sup>1</sup>.

Возникает вопрос – есть ли в действительности необходимость применения таких налоговых льгот, будут ли они целесообразным и эффективным инструментом для стимулирования развития инновационного сектора экономики, особенно в условиях стагнации экономического роста и возрастающего дефицита государственного бюджета в Российской Федерации и многих других странах? Именно такую актуальную цель и ставит перед собой автор в данном исследовании. Не выгоднее ли с точки зрения результативности расходования средств бюджета (в данной работе под бюджетом понимается совокупность бюджетов всех уровней – федерального, региональных и муниципальных) субсидировать инновационные компании напрямую, сохраняя равные условия налогообложения в целом для всех хозяйствующих субъектов?

Основным препятствием для внедрения льгот в инновационном секторе является потенциальная возможность использования льгот в целях получения необоснованной налоговой выгоды компаниями, не имеющими отношения к инновационным процессам экономики, - то есть возможность использования преференций хозяйствующими субъектами, на которых данные преференции не рассчитаны.

Это явление может значительно снизить результативность применения налоговых льгот с точки зрения их результативности, так как последние могут быть использованы для целей ухода от налогов.

Кроме того, далеко не всегда очевидно, что конкретные налоговые льготы будут именно дополнительно стимулировать инновационную

---

<sup>1</sup> Инновационный Петербург: факты и цифры. СПб. КЭРППиТ. 2009. Стр. 42

активность, а не просто экономить налоговые платежи инновационным компаниям (даже допуская, что все они законно пользуются льготой)

Также отметим, что достаточно большой объем изменений, вносимых в налоговое законодательство в последнее время и направленных на предоставление дополнительных преференций компаниям, связанным с высокотехнологичным сектором, сопряжен с различными пробелами законодательного регулирования, что также может снижать результативность льготы как инструмента экономической политики государства. Т.е. в результате, льгота, которая в целом доказала свою целесообразность в одних странах, в других, например в Российской Федерации, может быть нецелесообразной.

**Актуальность исследования**, таким образом, заключается в анализе целесообразности введения налоговых льгот, оценке результативности действующих льгот, а также установлении направлений развития налоговой системы Российской Федерации в части стимулирования инновационной активности.

Актуальность темы диссертации - практическая потребность народного хозяйства Российской Федерации в исследованиях по применению налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности определили цель, задачи, предмет и объект настоящего исследования.

**Цель диссертационной работы** сводится к анализу системы стимулирования инновационной деятельности через налоговые льготы в Российской Федерации, а также в разработке методики оценки результативности налоговой льготы с точки зрения государства.

В соответствии с данной целью в диссертации сформулированы и обоснованы следующие задачи:

- анализ определений «инновации» и «инновационная деятельность» в различных источниках в контексте возможного применения для целей использования налоговых льгот;
- анализ инновационного сектора экономики в Российской Федерации;
- анализ налоговых механизмов стимулирования инновационной деятельности за рубежом;
- анализ применяемых в настоящее время налоговых льгот в Российской Федерации (включая субъекты федерации), направленных на стимулирование инновационного сектора<sup>2</sup>;
- разработка методических рекомендаций по совершенствованию налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности в Российской Федерации;
- рассмотрение основных теоретических подходов к оценке бюджетной результативности налоговых льгот в зарубежных исследованиях. Оценка преимуществ и недостатков подходов;
- разработка методики оценки бюджетной результативности налоговых льгот в Российской Федерации с использованием методов корреляционно-регрессионного анализа;
- апробация методики на примере региональной льготы по налогу на прибыль Санкт-Петербурга, а также на примере федеральной льготы по Единому социальному налогу для компаний – экспортеров программного обеспечения;

Разрабатываемая методика применяется для оценки уже введенных льгот и может использоваться для корректировки налоговой политики

---

<sup>2</sup> Особые экономические зоны и льготные режимы налогообложения их резидентов в работе не рассматриваются, так как, по мнению автора, данный вопрос является предметом самостоятельного исследования.

государства. Под понятием «бюджетная результативность» льготы автор понимает соотношение 1) дополнительных расходов на НИОКР в экономике в целом, вызванных исключительно введением льготы, («результат») и 2) размера выпадающих доходов бюджета от введения налоговой льготы, которые можно было бы альтернативно направить на НИОКР напрямую (например, через инструменты государственного заказа), и тем самым увеличить уровень расходов на НИОКР в целом по экономике («затраты»). Данное определение, используемое автором, основано на допущении о том, что размер расходов на НИОКР является показателем инновационности экономики. Хотя автором в самой работе и показывается, что наукоемкость и инновационность – строго говоря разные характеристики, нельзя не согласиться с тем, что страны с развитыми инновационными экономиками обычно отличаются высоким уровнем затрат на НИОКР (по отношению к ВВП). Кроме того, такой критерий измерения инновационности экономики в контексте оценки налоговых льгот в настоящее время по мнению автора не имеет альтернатив с точки зрения доступности данных.

**Объектом исследования** выступают процесс совершенствования механизма стимулирования инновационной деятельности хозяйствующих субъектов через налоговые льготы, а также хозяйствующие субъекты и государство как субъект экономических отношений в части формирования и использования государственного бюджета.

Выбор данных объектов исследования продиктован необходимостью социально-экономического, системного и сравнительного анализа, рационализации процессов по введению и использованию налоговых льгот, оптимизации расходов государства на стимулирование инновационного сектора экономики.

**Предметом исследования** являются методологические проблемы целесообразности стимулирования инновационной активности хозяйствующих субъектов через налоговые льготы.

**Теоретическую и методологическую базу исследования составили** работы отечественных и зарубежных авторов, посвященные налоговым льготам как инструменту стимулирования инновационной активности, результативности введения налоговых льгот как с точки зрения государства, так и с точки зрения отдельных хозяйствующих субъектов. Вопросы оценки результативности налоговых льгот посвящены работы П. Бергера, Ф. Мейер-Крамера, Э. Мэнсфилда, М. Надири, К. Свенсона. Возможность и целесообразность использования величины расходов на НИОКР в экономике в целом как индикатора инновационности с точки зрения результативности налоговых льгот постулируется в работах П. Уайта, Р. Холла и Э. Мэнсфилда. Проблема целесообразности использования налоговых льгот как инструмента стимулирования инновационной активности затрагивается в работах С.В. Валдайцева, А.Г. Гранберга, В.И. Гуреева, О.П. Караваевой. Проблемам налоговых систем, их особенностям и оценке направленности на стимулирование инновационной активности посвящены работы А.Г. Кару, В.Я. Кожина, Д.И. Кокурина, Д.Ю. Мельника, О.В. Мотовилова, В.Г. Панскова, О.В. Саввиной, Т.Ф. Юткиной, и других.

**Степень научной разработанности проблемы.** В связи с тем, что становление современной налоговой системы началось совсем недавно (только в 2000 году была принята 2-ая (специальная) часть Налогового кодекса), достаточно закономерным представляется отсутствие монографий по проблеме целесообразности использования налоговых льгот в инновационной сфере.



В зарубежной литературе данная проблема исследована достаточно подробно, имеются исследования, узкоспециализированные внутри предлагаемой темы как по типам налоговых льгот, так и по видам налогов.

В целом следует признать, что несмотря на наличие многочисленных исследований по проблеме результативности использования налоговых льгот как в целом, так и как способа стимулирования инновационной деятельности, в частности, большая часть таких работ написана применительно к зарубежным странам. Отечественные труды носят достаточно разрозненный характер и специальные исследования о целесообразности применения льгот в рассматриваемой сфере фактически отсутствуют.

Для реализации поставленных задач используется метод сравнительного анализа, метод группировок, системный анализ, функционально-структурный анализ, экономико-статистические методы исследования, а также математические методы, позволяющие оценить результативность тех или иных налоговых преференций. Использование методов качественной оценки неизбежно в связи с тем, что количественные методы определенным образом ограничены в сфере их применения.

**Научная новизна** диссертационного исследования состоит в развитии научно-методических положений по вопросам результативности налоговых льгот как инструмента стимулирования инновационной активности и целесообразности их применения. Наиболее существенные положения и результаты, обладающие элементами научной новизны, и выносимые на защиту состоят в следующем:

1. систематизированы определения инноваций и инновационной деятельности в законодательстве регионов Российской Федерации, в методических документах ОЭСР и в экономической литературе;

2. проведен сравнительный анализ специфики применения инновационно-направленных налоговых льгот в таких странах как США, Канада, Австралия, Голландия и других, обобщен опыт зарубежных стран (стр. 45-67, Приложение 2);

3. проведен критический анализ использования налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности в различных регионах Российской Федерации (стр. 71 – 89, Приложение 3);

4. даны рекомендации по совершенствованию налоговой системы РФ, в частности в отношении налога на прибыль, НДС с целью создания благоприятных условий для субъектов инновационной деятельности (стр. 95-97);

5. идентифицированы ключевые факторы, влияющие на уровень расходов на исследования и разработки в масштабах региона (Санкт-Петербурга) и страны в целом (Российской Федерации) (стр. 109-110);

6. разработана методика оценки бюджетной результативности применения налоговой льготы. Суть методики заключается в корреляционно-регрессионном анализе статистических данных, выявлении размера дополнительных расходов на НИОКР, вызванных введением той или иной льготы и сравнение величины этих расходов с величиной выпадающих доходов бюджета из-за введения льготы. Методика апробирована на примере единого социального налога и налога на прибыль. Доказана нецелесообразность использования региональной льготы Санкт-Петербурга по налогу на прибыль для компаний – производителей высокотехнологичной продукции. Доказан нейтральный

характер федеральной льготы по единому социальному налогу для компаний – разработчиков программного обеспечения (стр. 111-135).

## **Глава 1. Теоретические аспекты стимулирования инновационной деятельности**

### **1.1. Теоретические подходы к определению инноваций и инновационной деятельности**

В настоящее время в федеральных нормативно-правовых актах Российской Федерации отсутствует определение понятия инноваций (за исключением руководств к заполнению форм государственного статистического наблюдения, о чем пойдет речь далее). Это в значительной степени затрудняет введение и использование налоговых льгот, ориентированных на поддержку инновационного сектора экономики.

Однако определения инноваций в разные периоды закреплялись программными документами Правительства Российской Федерации.

В Концепции инновационной политики на 1998-2000 годы инновации определялись как «конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности»<sup>3</sup>.

В «Концепции Государственной Инновационной политики Российской Федерации на 2002-2004 годы» приводилось следующее определение инновации.

Инновация – это нововведение (новшество), конечный результат инновационной деятельности, осуществленный в виде нового или

---

<sup>3</sup> Концепция инновационной политики Российской Федерации на 1998-2000 годы. Постановление Правительства Российской Федерации № 832 от 24 июля 1998 г.

усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности<sup>4</sup>.

В одном из проектов закона РФ «Об инновационной деятельности и инновационной политике в Российской Федерации»<sup>5</sup> было приведено определение инновации: «Инновация (нововведение) – использование в той или иной сфере общества результатов интеллектуальной (научно-технической) деятельности, направленных на совершенствование процесса или его результатов».

Официальные обсуждения Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР / OECD) вопросов определения понятия инноваций прежде всего для целей статистического учета начались в 1988 году по инициативе Северного Фонда Промышленного Развития (Nordic Fund for Industrial Development) собрать статистические данные по инновациям среди стран – членов ОЭСР. В качестве основы для определения ключевых индикаторов инновационного развития была предложена работа К. Смит из Группы по исследованиям инновационных процессов и технологического развития Норвегии (Innovation Studies and Technology Policy Group of Norway)<sup>6</sup>. В 1989 году работа с незначительными изменениями была представлена на рассмотрение комитета «Эксперты по научным и технологическим индикаторам разных стран» ОЭСР (National Experts on Science and Tehnology Innovations, NESTI). Комитет рекомендовал подготовку проекта руководства ОЭСР по определению индикаторов развития инновационной сферы экономики

---

<sup>4</sup> Концепция Государственной Инновационной Политики Российской Федерации на 2002-2004 годы // Инновации. 2002. №1.

<sup>5</sup>[http://www.soros.karelia.ru/projects/1998/simbrk/rus/innovation/legislation/russian\\_federation/project\\_zakona\\_ob\\_innovac\\_politike.html](http://www.soros.karelia.ru/projects/1998/simbrk/rus/innovation/legislation/russian_federation/project_zakona_ob_innovac_politike.html).

<sup>6</sup> Smith K. Technological innovation indicators: experience and prospects. // Science and Public Policy. 1992. Iss. 19(6). P. 383.

(прежде всего для унификации статистического учета и обеспечения сравнимости статистических данных между странами)<sup>7</sup>. Первая редакция Руководства увидела свет в 1992 году<sup>8</sup>. В настоящий момент действует уже третья редакция Руководства, она переведена на русский язык<sup>9</sup>.

Сравним подходы к определению инноваций по Руководству в его последней, третьей, редакции и подходы, применяемые Федеральной службой государственной статистики РФ (далее - Росстат)<sup>10</sup>.

Хотя указанные документы с формальной точки зрения и не имеют никакого отношения к сфере налоговых правоотношений, предложенные в них классификации и определения представляют определенный интерес с точки зрения возможности их использования для целей введения налоговых льгот.

Классификации инноваций по подходу Росстата и по Руководству Осло<sup>11</sup> совпадают, их можно схематично представить следующим образом:

- продуктовые инновации;
- процессные инновации;

<sup>7</sup> Taylor A. OECD activity in 1980-th. Reading. 2006. P. 276.

<sup>8</sup> OECD, Organization for Economic Cooperation and Development. Proposed Guidelines for Collecting and Interpreting Technological Innovation Data – Oslo Manual (OECD, Paris). Eurostat. 1992. 145 pp.

<sup>9</sup> Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям. Третье издание. М. 2006. 192 с. (далее – Руководство Осло).

<sup>10</sup> Постановление Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения «№ 2-МП Инновация» «Сведения о технологических инновациях малого предприятия» от 18 сентября 2007 года № 64; Приказ Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения №2-Наука «Сведения о выполнении научных исследований и разработок», №3-Информ «Сведения об использовании информационных и коммуникационных технологий и производстве связанных с ними товаров (работ, услуг), № 4-Инновация «Сведения об инновационной активности предприятий» от 19.01.2009.

<sup>11</sup> Руководство Осло. С.22.

- организационные инновации;
- маркетинговые инновации.

Первые два типа инноваций Росстат объединяет по признаку «технологические инновации», а Руководство Осло, напротив, в третьей редакции исключило данный термин по следующей причине: «...его присутствие внушает опасение, что многие фирмы из сектора услуг будут интерпретировать это прилагательное в смысле «использование высокотехнологичных производств и оборудования и, соответственно, считать, что речь идет о чем-то неприменимом ко многим из их собственных продуктовых и процессных инноваций»<sup>12</sup>.

Как Руководство Осло<sup>13</sup>, так и Росстат степень новизны инновации определяют применительно к конкретной организации.

Росстат: «Продуктовые инновации должны быть новыми для Вашей организации. Они не обязательно должны быть новыми для рынка. Не имеет значения, были разработаны инновационные продукты Вашей организацией или другими организациями».

Руководство Осло: «Минимальное требование для того, чтобы некое изменение в продукции или функционировании какой-то фирмы признавалось инновацией, состоит в том, чтобы это изменение являлось новым (или существенным усовершенствованием) для данной фирмы»<sup>14</sup>.

Следует отметить, что Руководство Осло при этом не принимает во внимание диффузию новой технологии по подразделениям или частям одной и той же фирмы после ее первоначального внедрения или коммерциализации. «Например, первая реализация новой технологии

---

<sup>12</sup> Руководство Осло. С.22.

<sup>13</sup> Там же.

<sup>14</sup> Там же

производства на одной из пяти фабрик, принадлежащих фирме, считается инновацией, но внедрение этой же технологии на остальных четырех фабриках не считается таковой»<sup>15</sup>.

Проведенный анализ показал, что определения продуктовых, процессных, маркетинговых и организационных инноваций, приводимые Росстатом и Руководством Осло<sup>16</sup> друг другу не противоречат и практически совпадают. Приведем основные определения по Росстату<sup>17</sup>.

В промышленных производствах **продуктовые инновации** включают в себя разработку и внедрение технологически новых и технологически усовершенствованных продуктов. **Технологически новый продукт** - это продукт, чьи технологические характеристики (функциональные признаки, конструктивное выполнение, дополнительные операции, а также состав применяемых материалов и компонентов) или предполагаемое использование являются принципиально новыми либо существенно отличаются от аналогичных ранее производимых организацией продуктов. Такие инновации могут быть основаны на принципиально новых технологиях, либо на использовании или сочетании существующих технологий, либо на использовании результатов исследований и разработок.

---

<sup>15</sup> Там же

<sup>16</sup> Там же

<sup>17</sup> Постановление Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения «№ 2-МП Инновация» «Сведения о технологических инновациях малого предприятия» от 18 сентября 2007 года № 64; Приказ Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения №2-Наука «Сведения о выполнении научных исследований и разработок», №3-Информ «Сведения об использовании информационных и коммуникационных технологий и производстве связанных с ними товаров (работ, услуг), № 4-Инновация «Сведения об инновационной активности предприятий» от 19.01.2009.



**Технологически усовершенствованный продукт** - это существующий продукт, для которого улучшаются качественные характеристики, повышается экономическая эффективность производства путем использования более высокоэффективных компонентов или материалов, частичного изменения одной или более технических подсистем (для комплексной продукции).

**Процессные инновации** включают в себя разработку и внедрение технологически новых или технологически значительно усовершенствованных производственных методов, включая методы передачи продуктов. Инновации такого рода могут быть основаны на использовании нового производственного оборудования, новых методов организации производственного процесса или их совокупности, а также на использовании результатов исследований и разработок.

В организациях сферы услуг технологической инновацией считается услуга, когда ее характеристики или способы использования либо принципиально новые, либо значительно (качественно) усовершенствованы в технологическом отношении. Использование значительно усовершенствованных методов производства или передачи услуг также является технологической инновацией.

Понятия маркетинговых и организационных инноваций были введены Руководством Осло в 2005 году, а Росстатом в 2007 году<sup>18</sup>. Как отмечает К. Блоч<sup>19</sup>, одним из ключевых вопросов при определении маркетинговых и организационных инноваций Руководством Осло являются критерии новизны и механизмы распространения критериев

---

<sup>18</sup> Там же

<sup>19</sup> Bloch. С. Assessing recent developments in innovation measurement: the third edition of the Oslo Manual // Science and Public Policy. 2007. №2. P. 30.

новизны технологических инноваций на организационные и маркетинговые для возможности их более или менее однозначного определения. Вероятно, дальнейшее развитие этой проблемы найдет решение в четвертой редакции Руководства Осло.

Под **маркетинговыми инновациями** Росстат понимает реализацию новых или значительно улучшенных маркетинговых методов, охватывающих существенные изменения в дизайне и упаковке продуктов, использование новых методов продаж и презентации продуктов (услуг), их представления и продвижения на рынки сбыта, формирование новых ценовых стратегий.

**Организационные инновации** - это реализация нового метода в ведении бизнеса, организации рабочих мест или организации внешних связей. Данные инновации направлены на повышение эффективности деятельности организации путем снижения административных и транзакционных издержек, путем повышения удовлетворенности работников организацией рабочих мест (рабочего времени) и тем самым повышения производительности труда, путем получения доступа к отсутствующим на рынке активам или снижения стоимости поставок. Организация не обязательно должна быть первой внедрившей эти организационные инновации. Не имеет значения, были инновации разработаны самой организацией или другими организациями.

При этом Руководство Осло определяет<sup>20</sup> отдельные типы инноваций более детально, даже вводя смешанные формы (например, если инновация одновременно включает в себя как новые или значительно улучшенные методы производства или снабжения, так и первое использование новых

---

<sup>20</sup> Руководство Осло. С. 68.

методов организации, это одновременно и процессная инновация и организационная).

Как Руководство Осло, так и Росстат не относят к инновациям:

- эстетические изменения в продуктах (в цвете, декоре и т.п.);
- незначительные технические или внешние изменения в продукте, оставляющие неизменным его конструктивное исполнение, не оказывающие достаточно заметного влияния на параметры, свойства, стоимость того или иного изделия, а также входящих в него материалов и компонентов;
- расширение номенклатуры товаров, работ, услуг за счет ввода в производство товаров, работ, услуг, не выпускавшихся ранее в данной организации, но уже достаточно известных на рынке сбыта видов товаров, работ, услуг (возможно непрофильных) с целью обеспечения сиюминутного спроса и доходов организации. Например, выпуск машиностроительным заводом в летний период непрофильной продукции, пользующейся сезонным спросом - гвоздей;
- расширение производственных мощностей за счет дополнительных станков уже известной модели либо даже замена станков на более поздние модификации той же модели;
- продажа инновационных товаров, работ, услуг, полностью произведенных и разработанных другими организациями;
- организационные и управленческие изменения, включая переход на передовые методы управления, внедрение существенно измененных организационных структур, реализацию новых или значительно измененных направлений в экономической стратегии организации;
- внедрение стандартов качества, например, ISO 9000.

Часто в отечественной и зарубежной литературе термином инновация обозначается одновременно и процесс создания и внедрения нового продукта, и его конкретный результат.

В своей работе «Управление исследованиями и разработками» П. Уайт<sup>21</sup> призывает различать понятия «изобретение» (конечный результат исследований) и «инновация» (оно следует за изобретением и завершает успешные разработки). Изобретение подразумевает появление на свет чего-то нового; инновация подразумевает внедрение чего-то нового в практику. По его мнению, инновация представляет собой процесс, состоящий из пяти этапов, связывающих вход в виде ассигнований и рабочей силы с выходом в виде новой продукции или процессов:

1. Стимул - этап, на котором в организации в силу определенных обстоятельств приходят к выводу о необходимости разработки идеи.

2. Концепция - этап, на котором составляется план действий по реализации идеи.

3. Предложение - этап, на котором руководству организации представляется план реализации идеи.

4. Принятие - этап, на котором после соответствующего обсуждения специалистами предложение принимается как отвечающее интересам организации.

5. Внедрение - этап доведения идеи до рыночной продукции.

П. Уайт полагает, что первые три перечисленных этапа связаны с изобретением, два последних - с инновацией в том случае, если они завершаются успешно с точки зрения удовлетворения общественных потребностей. Проведенное разграничение между изобретением и

---

<sup>21</sup> Уайт П. Управление исследованиями и разработками: Сокр. Пер. с англ. / Под ред. Д.Н. Бобрышева. - М.: Экономика, - 1982. - 160 с.

нововведением приобретает особую важность при рассмотрении вопросов организации и управления.

Сложность и комплексность понятия инноваций привели к появлению различных классификаций инноваций в экономической литературе.

Таковыми авторами как А.И. Богданов, Л. Водачек, О. Водачкова, С.Ю. Глазьев, Т. Давила<sup>22</sup>, П. Друкер<sup>23</sup>, А.Г. Кругликов, А. Metric<sup>24</sup>, предложены различные классификации понятия инновации.

П.Н. Завлин<sup>25</sup> в результате анализа некоторых из указанных классификаций предложил следующие обобщенные подходы к определению инноваций:

1. Объектный (в отечественной литературе в этом случае в качестве определяемого термина часто выступает слово «нововведение»).

2. Процессный.

3. Объектно-утилитарный.

4. Процессно-финансовый.

По мнению автора, в целом, такой обобщенный подход не противоречит ни одному из известных автору подходов к определению инноваций.

«Сущность объектного подхода заключается в том, что в качестве инновации выступает объект — результат научно технического прогресса: новая техника, технология.

В рамках процессного подхода под инновацией понимается комплексный процесс, включающий разработку, внедрение в производство

---

<sup>22</sup> Давила Т. Работающая инновация: как управлять ею, измерять ее и извлекать из нее выгоду. Днепропетровск. 2007. С. 12-13.

<sup>23</sup> Друкер П. Бизнес и инновации. Киев. 2007. С. 32.

<sup>24</sup> Metric A. Venture Capital and the Finance of Innovation. N.Y. 2007. P. 23-24.

<sup>25</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 24.

и коммерциализацию новых потребительных ценностей — товаров, техники, технологии, организационных форм и т.д.

Объектно-утилитарный подход к определению термина «инновация» характеризуется двумя основными моментами. Во-первых, в качестве инновации понимается объект — новая потребительная стоимость, основанная на достижениях науки и техники. Во-вторых, акцент делается на утилитарной стороне нововведения — способности удовлетворить общественные потребности с большим полезным эффектом.

В рамках процессно-финансового подхода под инновацией понимается процесс инвестирования в новации, вложение средств в разработку новой техники, технологии, научные исследования»<sup>26</sup>.

Ф. Валента классифицирует инновации по порядкам, от нулевого до седьмого, в зависимости от того, насколько значительна новизна в изменяемом объекте<sup>27</sup>.

Инновации нулевого порядка — регенирирование первоначальных свойств системы, сохранение и обновление ее существующих функций.

Инновации седьмого порядка — новый род, высшее изменение в функциональных свойствах системы и ее части, которое меняет ее функциональный принцип.

П.Н. Завлин выделяет следующие виды инноваций<sup>28</sup>:

- Технические;
- Технологические;
- Организационно-управленческие;
- Информационные;

<sup>26</sup> Там же. С. 5.

<sup>27</sup> Mikkel L. Theory of Innovation. Brooks. 2007. P. 43.

<sup>28</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 22.

- Социальные.

Энджел, Блэкуэлл и Миниард<sup>29</sup> предлагают 3 подхода к определению инновации: субъективный, объективный и эмпирический рыночный. Субъективное определение инновации представляет её как любую идею или продукт, которые потенциальный потребитель воспринимает как новые. Но под такое определение подходит практически любой продукт, появившийся на данном рынке, независимо от того, что на другом рынке он может быть известным уже в течение десятков лет. Согласно объективному определению, на основе независимых по отношению к потребителю критериев, к инновациям относятся идеи, поведение или объекты, которые качественно отличаются от уже существующих. Однако что является критерием качества отличия? Однозначный ответ найти очень сложно, следовательно, назвать это определение истинно объективным нельзя. Эмпирическое рыночное определение инновации – это недавно появившийся товар, доля которого на рынке составляет менее X процентов. Такое определение опять не является исчерпывающим, так как однозначно определить величину X даже внутри одной товарной группы или рынка затруднительно.

Также стоит отметить иные определения инноваций.

Инновация (нововведение) - реализованное новшество; результат инновационного процесса (цикла), представленный в виде конечного продукта (товара, услуги, технологии)<sup>30</sup>.

Инновация – 1) вложение средств в экономику, обеспечивающее смену поколений техники и технологии; 2) новая техника, технология,

---

<sup>29</sup> Джеймс Ф. Энджел, Роджер Д. Блэкуэлл, Пол У. Миниард «Поведение потребителей», Спб: Питер Ком, 1999.

<sup>30</sup> Николаев А.И., Лисин Б.К. Инновационная культура как культура перемен (проблемы, задачи, дефиниции, предложения)// Инновации. 2002. №1

являющаяся результатом достижений научно - технического прогресса; 3) выработка, синтезирование новых идей, создание новых теорий и моделей, претворение их в жизнь; политические программы, имеющие, как правило, индивидуальный, неповторимый *характер*; 4) в языкознании - новообразование, относительно новое явление, преимущественно в морфологии<sup>31</sup>.

Под инновацией также понимается «инвестиция в новацию» как результат практического освоения нового процесса, продукта или услуги<sup>32</sup>.

Инновации могут относиться к сферам производства, экономических, правовых, социальных отношений, области науки, культуры, образования, другим сферам деятельности общества.

В отечественных исследованиях встречаются и обобщенные определения инновации, или нововведения, указывающее, что это – «результат научного труда, направленный на совершенствование общественной практики и предназначенный для непосредственной реализации в общественном производстве»<sup>33</sup>.

Данное определение тесно связано с понятием *наукоемкой продукции*, которая представляет собой «продукцию материального производства, в себестоимости которой значительную долю составляют затраты интеллектуального труда. К особенностям наукоемкой продукции относятся следующие:

- уникальная продукция, свойства которой необходимо разъяснять потребителям;

---

<sup>31</sup> Краткий словарь современных понятий и терминов/Под ред. Макаренко В.А.- Республика, 2000.

<sup>32</sup> Интернет: инновационная деятельность малого предпринимательства // <http://www.dist-cons.ru>.2004.

<sup>33</sup> Молчанов Н.Н. Инновационный процесс: организация и маркетинг. Спб.: Изд-во СПбГУ, 1994. С.4.



- технически сложная продукция, требующая при своем создании затрат особо квалифицированного научного труда;
- чаще всего дорогостоящая продукция, по своей номинальной стоимости превосходящая заменяемый аналог, хотя и более дешевая на единицу полезного эффекта»<sup>34</sup>.

Понятие наукоемкой продукции также не универсально. Если мы применим вышеуказанное определение к реальным производству и продуктам, то требования преобладающей доли интеллектуального труда безусловно верно лишь для опытного образца, продукции экспериментального производства или «штучной» продукции. При серийном производстве начинают преобладать производственные издержки.

Процесс по инициированию и внедрению инноваций принято называть инновационной деятельностью.

В настоящий момент в нормативно-правовых актах Российской Федерации нет определения понятия «инновационная деятельность». На осенней сессии Государственной Думы 2007 года рассматривался законопроект о внесении изменений в Закон о науке и научно-технической политике. Суть изменений сводилась к тому, чтобы ввести понятие инновационной деятельности в Федеральный закон от 23.08.1996 N 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»:

«Инновационную деятельность в области науки и техники составляют действия, направленные на создание и введение в употребление выраженных в объективной форме научно-технических результатов, новых продуктов (товаров, услуг), в том числе:

---

<sup>34</sup> Там же. С. 30.

- экспериментальные разработки, технологические, проектные, изыскательские, патентно-лицензионные и иные работы;
- осуществление технологического перевооружения и подготовки собственного производства;
- проведение испытаний, сертификации товаров (работ, услуг)».<sup>35</sup>

Однако данный законопроект был отклонен в связи с тем, что инновационная деятельность не является предметом регулирования Федерального закона «О науке и государственной научно-технической политике» (то есть исключительно по техническим основаниям).

Определение инновационной деятельности мы можем найти также и в трудах отечественных экономистов. Так, П.Н. Завлин определяет инновационную деятельность как «деятельность, направленную на использование и коммерциализацию результатов научных исследований и разработок для расширения и обновления номенклатуры и улучшения качества выпускаемой продукции (товаров, услуг), совершенствования технологии их изготовления с последующим внедрением и эффективной реализацией на внутреннем и зарубежных рынках. Инновационная деятельность, связанная с капитальными вложениями в инновации, называется инновационно-инвестиционной деятельностью»<sup>36</sup>.

«Основы инновационной политики в Санкт-Петербурге на 2008-2011 годы»<sup>37</sup> в качестве основного критерия отнесения организаций к инновационным (то есть занимающимся инновационной деятельностью), определяют уровень затрат на НИОКР. В Таблице 1 приведены основные критерии отнесения организаций к инновационным по данной Методике.

---

<sup>35</sup> Законопроект № 407108-4, внесен в Государственную Думу РФ 15.03.2007.

<sup>36</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 12.

<sup>37</sup> Приложение к Постановлению Правительства Санкт-Петербурга от 20.07.2007 N 881.

С.В. Валдайцев справедливо отмечает, что наукоемкость (величина затрат на НИОКР) и степень высокотехнологичности отрасли (наличие большего или меньшего количества возможностей для технологических прорывов) - разные понятия.

«По состоянию на любой момент времени те или иные отрасли в своем жизненном цикле могут находиться на разных стадиях, когда, например:

- массивные затраты на НИОКР, сохраняющие наукоемкий статус отрасли ..., не приводят к тому, что отрасль входит в разряд высокотехнологичных;
- предшествовавшие научно-технические достижения и затраты на НИОКР в отрасли (а возможно, и преимущественно в смежных отраслях) выводят отрасль в категорию высокотехнологичных без того, чтобы она сейчас была наукоемкой.

Примером первой ситуации является на сегодня авиационная промышленность, примером второй ситуации могут служить информационные технологии (но не телекоммуникации)»<sup>38</sup>.

По нашему мнению, сегодня, спустя 8 лет после публикации статьи С.В. Валдайцева, отрасль телекоммуникаций можно отнести ко второй ситуации. Появление принципиально новых коммуникационных технологий и устройств (например, телефон через интернет или Voice over Internet Protocol – VoIP) основано на НИОКР, проводимых более чем 10 лет назад<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> Валдайцев С.В. Новые контуры экономики XXI века // Вестник СПбГУ, серия 5: Экономика. 2001. Выпуск 3, С. 6.

<sup>39</sup> Себякин А.Г. История разработки VoIP // Компьютерра. 2002. № 4. С. 17.

Таблица 1. Критерии отнесения организаций к инновационному типу<sup>40</sup>

N п/п	Виды деятельности (отрасли) организаций	Показатели инновационности организаций
1	Аэрокосмическая промышленность Фармацевтика Компьютерное и офисное оборудование Производство оборудования для целей телекоммуникаций и связи Точное приборостроение Услуги в области телекоммуникаций и связи Лазерные и электронно-ионные плазменные технологии	Доля затрат на НИОКР в общем объеме затрат не менее 15%. Доля инновационной продукции в объеме отгруженной продукции (коэффициент инновационной активности) не менее 20%. Индекс доходности <sup>41</sup> инновационной деятельности (в целом по организации) больше 1 (отношение НИОКР, которые привели к созданию новой продукции или к получению выручки иным образом к НИОКР, которые в конечном итоге не привели к получению выручки)
2	Электротехническое машиностроение Автомобилестроение Химическая промышленность (за исключением фармацевтики) Производство транспортных средств и транспортная инфраструктура Прочее машиностроение и станкостроение Интермодальные перевозки и логистические системы Металлургия (металлы и сплавы со специальными свойствами)	Доля затрат на НИОКР в общем объеме затрат не менее 10%. Доля инновационной продукции в объеме отгруженной продукции не менее 15%. Индекс доходности инновационной деятельности (в целом по организации) больше 1
3	Нефтепереработка Производство резины и пластмасс Добывающая и обрабатывающая промышленность (за исключением горно-металлургической промышленности) Судостроение Металлургия Металлообработка (за исключением машиностроения и станкостроения)	Доля затрат на НИОКР в общем объеме затрат не менее 7%. Доля инновационной продукции в объеме отгруженной продукции не менее 10%. Индекс доходности инновационной деятельности (в целом по организации) больше 1

<sup>40</sup> Приводится по Приложению к Постановлению Правительства Санкт-Петербурга от 20.07.2007 N 881.

<sup>41</sup> Соотношение выручки от реализации инновационной продукции от реализации

4	Деревообрабатывающая и мебельная промышленность Целлюлозно-бумажная промышленность Текстильная, швейная, кожаная промышленность Пищевая промышленность Прочие отрасли промышленности	Доля затрат на НИОКР в общем объеме затрат не менее 3%. Доля инновационной продукции в объеме отгруженной продукции не менее 7%. Индекс доходности инновационной деятельности (в целом по организации) больше 1
---	--	---

Подробный сравнительный анализ определений инноваций, инновационной деятельности, используемых в нормативно-правовых актах *субъектов* Российской Федерации, а также Федеральной службой государственной статистики Российской Федерации и Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР / OECD), приводятся в табличной форме в Приложении 1.

На основании проведенного анализа можно сделать следующие выводы.

Федеральные нормативно-правовые акты Российской Федерации не раскрывают определение инноваций и инновационной деятельности (за исключением документов Федеральной службы государственной статистики, не являющихся значимыми для целей налогообложения).

Определение инноваций в нормативно-правовых актах субъектов Российской Федерации не раскрывается, приведено в усеченном варианте. Так, например, практически без исключения не раскрываются критерии новизны инновации, - должна она быть новой на уровне отдельно взятой организации, на рынке в целом или же абсолютно новой.

Кроме того, нормативно-правовые акты субъектов РФ часто определяют инновацию через понятие «инновационной деятельности» как ее результат. А Руководство Осло, напротив, определяет инновационную деятельность как мероприятия, предшествующие инновации.

Данное отличие, по мнению автора, представляется некритичным.

В определениях субъектов РФ в основном отсутствует понятие организационных и маркетинговых инноваций. Именно в этом состоит их основное отличие от Руководства Осло и нормативно-правовых актов Федеральной службы государственной статистики. Однако это едва ли является недостатком, ведь субъекты РФ принимали соответствующие нормативно-правовые акты прежде всего в целях стимулирования инноваций и инновационной деятельности. Они могли вполне осознанно и обоснованно исключить организационные и маркетинговые инновации из объектов поддержки.

Только Санкт-Петербург, Рязанская область, Тюменская область, Московская область, Республика Марий Эл, Астраханская область и Брянская область включают организационные и маркетинговые инновации в понятие инноваций.

Некоторые субъекты расширяют определение инноваций, предлагаемое Руководством Осло и Федеральной службой государственной статистики РФ и включают в него работы по сертификации и стандартизации (Астраханская и Брянская области).

Наиболее детальное определение инновационной деятельности среди субъектов РФ приводится Санкт-Петербургом, оно наиболее полно соответствует определению, данному Руководством Осло.

Однако без четкого закрепления понятий инноваций и инновационной деятельности в нормативно-правовых актах законах субъектов Российской Федерации (новый продукт, новые качества, полезный эффект и т.д.) на уровне закона, возможны на наш взгляд, неоднозначная трактовка, злоупотребления и многочисленные судебные споры при применении налоговых льгот, основанных на таких определениях.

Анализ экономических исследований выявил широкий спектр подходов к определению инноваций, однако, по нашему мнению, все обозначенные подходы соответствуют определениям Руководства Осло, которое достаточно детально, на 192 страницах русского издания, определяет инновации и инновационную деятельность. Все проанализированные определения инноваций и инновационной деятельности, предложенные учеными разных стран, подпадают под определения Руководства Осло.

Учитывая, с одной стороны, детальное определение понятий, широкий подход к их определению, а с другой стороны, относительную формализацию понятий через систему иерархических понятий и определений, *мы полагаем разумным и достаточным принять определения, предложенные Руководством Осло, за основу для целей настоящей работы, а также как возможную базу для формулирования в тех или иных нормативных актах по налогам и сборам определений инновационных процессов, инициация которых позволит пользоваться налоговой льготой.*

Как отмечалось выше, широкий подход к определениям инноваций и инновационной деятельности для целей установления налоговых льгот далеко не всегда целесообразен и на практике не используется. Однако, мы не видим никаких препятствий к тому, чтобы, тем не менее, определять понятия через инструментарий Руководства Осло, но, с введением ограничений<sup>42</sup>.

---

<sup>42</sup> Так, например, можно постулировать, что под инновацией понимаются только продуктовые и процессные инновации исключая сферу услуг, в зависимости от той или иной государственной политики.

## 1.2. Анализ инновационной сферы деятельности в Российской Федерации

Несмотря на декларирование поддержки инновационной сферы деятельности как на федеральном, так и на региональных уровнях, некоторые эксперты<sup>43</sup> и в настоящее время отмечают низкий уровень развития инновационной сферы деятельности. Рассмотрим, насколько эти утверждения корректны.

По данным исследования, проведенного Федеральным государственным учреждением «Аналитический центр при Правительстве Российской Федерации» во втором квартале 2008 года<sup>44</sup>, большинство экспертов охарактеризовали сложившийся уровень инновационной активности в различных сферах экономической деятельности как средний или низкий. «В строительстве доля таких ответов составила 64%, в промышленном производстве, сфере услуг и на транспорте – 66, 67 и 69% соответственно, в малом бизнесе – 70%. Особенно много негативных оценок касаются сельского хозяйства, при этом ни один эксперт из Северо-Западного и Дальневосточного федеральных округов не сообщил о высокой инновационной активности сельскохозяйственных организаций региона, а в остальных округах доля таких оценок составила от 3 до 13%»<sup>45</sup>.

Стоит отметить, что по данным исследования, на высокий уровень спроса на новые продукты и технологии указала только треть респондентов

---

<sup>43</sup> См. например, Сомов П.Е. Инновационное развитие Российской Федерации // Материалы II международной научно-практической конференции экономистов при поддержке Администрации Президента РФ. М. 2008. С. 261.

<sup>44</sup> В опросе приняли участие более 400 экспертов, имеющих непосредственное отношение к инновационной деятельности в регионах, из 77 субъектов Российской Федерации (по данным авторов исследования).

<sup>45</sup> Зверев А.В. Инновационная деятельность в Российской Федерации // Инновации. 2008. № 8. С. 49.



– представителей крупного бизнеса и 15% и 11% респондентов – представителей среднего и малого бизнеса соответственно<sup>46</sup>.

По нашему мнению, невостребованность новых технологий / продуктов преимущественно связана с недостаточным планированием производства, недооценкой маркетинговых исследований потребительского спроса, недооценкой продукции конкурирующих компаний. Иными словами, невостребованность новых технологий / продуктов является следствием внутренних процессов на предприятии. Представляется практически невозможным повлиять на такие внутренние процессы только с помощью экономической политики государства.

При этом среди мер, необходимых для активизации различных направлений инновационной деятельности, респонденты справедливо отмечают подготовку эффективного инновационного менеджмента<sup>47</sup>. Именно неэффективный менеджмент может организовать производство невостребованных новых технологий / продуктов.

В результате анализа данных вышеуказанного опроса его авторы приходят к выводу, что для инновационной сферы деятельности в настоящее время характерны<sup>48</sup>:

- достаточно благоприятные условия, сложившиеся для внедрения инноваций в промышленном производстве и строительстве;
- низкий уровень инновационной активности, обусловленный в основном недостатком собственных финансовых средств и ограниченным бюджетным финансированием инновационных проектов, а также моральным и физическим износом машин и оборудования;

---

<sup>46</sup> Там же. С. 50.

<sup>47</sup> Там же. С. 51.

<sup>48</sup> Там же. С. 51.

- недостаточное развитие современной инфраструктуры поддержки инновационной деятельности;

- значительная дифференциация всех показателей инновационной активности по федеральным округам.

В апреле-мае 2008 года ФГУ «Аналитический центр при Правительстве Российской Федерации» провел также обследование деловой активности промышленных предприятий<sup>49</sup>. В обследовании приняли участие около 800 руководителей промышленных организаций. Итоги опроса показали, что в I полугодии 2008 года какие-либо инновационные мероприятия осуществляли 57% организаций. При этом не раскрываются критерии отнесения мероприятий к инновационному типу, используемые в исследовании. Наименьшая активность в осуществлении инноваций выявлена на малых предприятиях с численностью занятых до 100 человек, где только 7% из указанной группы организаций занимались внедрением инноваций.

Распределение затрат на инновационную деятельность по данным исследования<sup>50</sup>:

- приобретение оборудования для технологического обновления производства – 46%;
- освоение и внедрение нововведений – 25%;
- маркетинг инноваций – 19%;
- НИОКР и правовая защита НИОКР – 10%.

Факторы, ограничивающие процесс внедрения инноваций, по мнению респондентов<sup>51</sup>:

---

<sup>49</sup> Там же. С.52.

<sup>50</sup> Там же. С. 52.

<sup>51</sup> Там же. С. 53.

- недостаток собственных финансовых средств – 48%;
- длительный период окупаемости инвестиций – 36%;
- высокий экономический риск – 27%;
- *высокий уровень налогообложения* – 22%;
- дефицит квалифицированных кадров – 17%;
- несовершенство нормативно-правовой базы инновационной деятельности – 16%;
- сложности в получении кредитов, неприемлемые условия кредитования, отсутствие собственной научно-технической и экспериментальной базы, недостаток информации о потребностях рынка в инновационной продукции – 10%

За последние годы темпы роста инновационной активности в Российской Федерации несколько увеличились, но пока еще остаются недостаточными. Например, в промышленности в 2001-2007 годах удельный вес инновационной продукции в общем объеме производства увеличился с 4,2 до 5,5%, в объеме экспорта – с 6,9 до 7,9%. Доля инновационно-активных предприятий, т.е. осуществляющих разработку и внедрение новых или усовершенствованных товаров, технологических процессов или способов производства, составляет 10,8%<sup>52</sup>.

Компетенции поддержки и развития инновационной сферы деятельности разделены между двумя органами исполнительной власти – Федеральным агентством по науке и инновациям и Министерством экономического развития РФ.

Численность сотрудников в Федеральном агентстве по науке и инновациям, органе исполнительной власти, ответственном за

---

<sup>52</sup> Зверев А.И. Инновационная политика – основа модернизации российской экономики // Маркетинг. 2008. № 6, С. 5.

инновационное развитие страны, за период 2006-2007 годы практически не изменилась. На конец 2007 года она составляла 184 человека. Также, не изменилась и численность Министерства экономического развития, разрабатывающего и реализующего инновационную политику как часть экономической политики страны<sup>53</sup>.

Из 4,5 млн. юридических лиц, зарегистрированных в Российской Федерации на конец 2007 года<sup>54</sup> только 3957 выполняли исследования и разработки. Из них<sup>55</sup>:

- научно-исследовательские организации – 2036;
- конструкторские бюро – 497;
- проектные и проектно-изыскательские организации – 49;
- опытные заводы – 60;
- высшие учебные заведения – 500;
- научно-исследовательские, проектно-конструкторские подразделения в организациях – 265;
- прочие – 550.

Стоит отметить, что по сравнению с 2006 годом, впервые с начала наблюдений – 1995 года, наблюдается значимая положительная динамика в росте количества организаций, осуществляющих исследования и разработки.

Численность персонала, занятого исследованиями и разработками, неуклонно падает с начала наблюдений (1995 года) и составила 801135 человек на конец 2007 года<sup>56</sup>.

---

<sup>53</sup> Российский статистический ежегодник. 2008: Стат.сб./Росстат. Р76 М., 2008. – 847 с. (далее - Ежегодник), стр. 51; Российский статистический ежегодник. 2007: Стат.сб./Росстат. Р76 М., 2007. - 825 с. С. 50.

<sup>54</sup> Там же. С. 339.

<sup>55</sup> Там же. С. 605.

Финансирование науки с 17396,4 млн. руб. в 2000 году выросло до 132703,4 млн. руб. в 2007 году. Динамика объемов финансирования науки из федерального бюджета в абсолютном выражении представлена на рисунке 1. В то же время, важно понимать, что более точно отражать изменения политики государства в этом отношении будет объем финансирования науки в процентах от валового внутреннего продукта. Ведь с ростом экономики обычно растут доходы бюджета, в свою очередь растут и абсолютные величины различных статей расходов. Динамика расходов на науку из федерального бюджета в процентах к валовому внутреннему продукту (ВВП) представлена на рисунке 2.

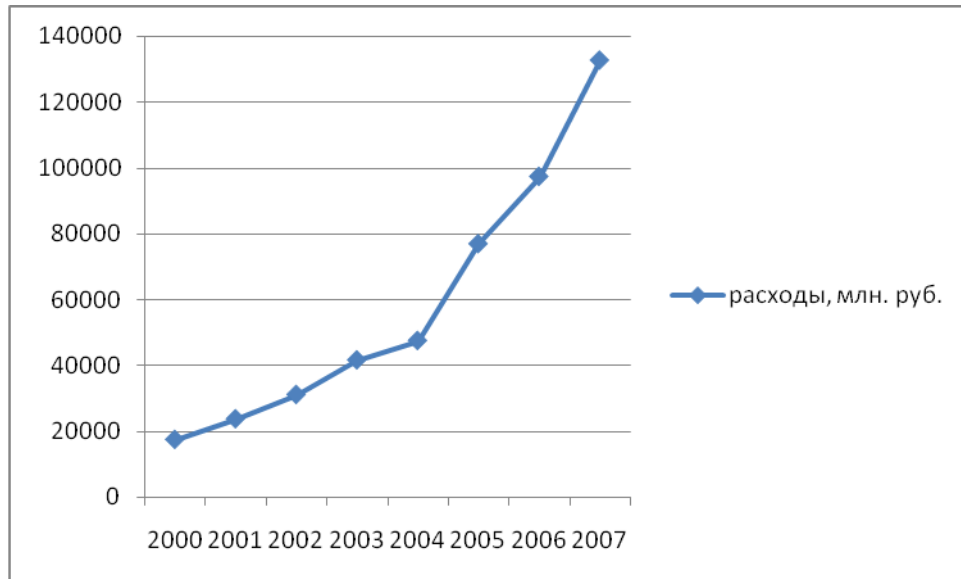


Рисунок 1. Динамика объема финансирования науки из средств федерального бюджета в абсолютном выражении (млн. руб.)<sup>57</sup>

<sup>56</sup> Там же. С. 607.

<sup>57</sup> Там же. С. 617.

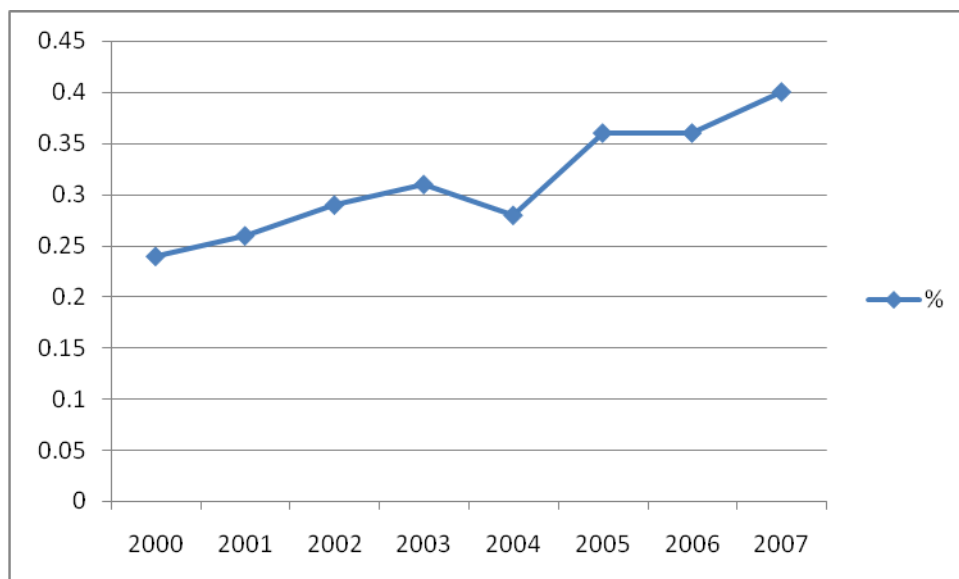


Рисунок 2. Динамика объема финансирования науки из средств федерального бюджета в процентах к валовому внутреннему продукту<sup>58</sup>.

Финансирование науки из средств только федерального бюджета составило 0,40% от объема годового ВВП.

Для сравнения, еще в 2002 году доля затрат на НИОКР в среднем по странам Европейского союза составляла 1,9%, а по странам ОЭСР – 2,2%<sup>59</sup>:

- Швеция – 4,3%;
- Финляндия – 3,5%;
- Япония – 3,1%;
- США – 2,7%;
- ФРГ – 2,5%;
- Франция – 2,2%;
- Нидерланды – 1,9%.

<sup>58</sup> Там же. С. 31, 617.

<sup>59</sup> Бендиков М.А., Фролов И.Э. Инновационный потенциал и модернизация экономики: отечественный и зарубежный опыт // Менеджмент в России и за рубежом. 2006. № 1. С. 27 – учитываются расходы на науку, произведенные из средств государственного финансирования.

По нашему мнению следует также учитывать определенную несопоставимость цифр в связи с тем, что по России учитываются расходы только федерального бюджета. С другой стороны, учитывая то, что большая часть расходов на науку осуществляется из федерального бюджета, такая несопоставимость едва ли будет иметь решающее значение.

На графиках видно, что расходы на НИОКР из средств государственного бюджета растут как в абсолютном, так и в относительном выражении. Определенный «провал» 2004 года связан исключительно с ростом ВВП страны, не сопровождавшимся сопоставимым ростом расходов на науку.

На рисунке 3 представлено распределение расходов на науку в Российской Федерации по источникам финансирования.

Доля федерального бюджета в расходах на науку составляет 62%. Примечательно, что в других странах доля государственного бюджета заметно ниже. По данным 2000 года<sup>60</sup>:

- Япония – 22%;
- США – 33%;
- Германия – 36%;
- Франция – 47%.

В Российской Федерации в 2000 году ситуация была аналогичной 2007 году – 65%. Средства бюджета традиционно преобладают и это, по мнению автора, является одной из ключевых отрицательных характеристик инновационной сферы деятельности в Российской Федерации

---

<sup>60</sup> Завлин П.Н. Инновационной предпринимательство // Инновации. 2001. № 9-10. С. 18.

Число используемых передовых производственных технологий, внедренных в 2007 году, составило 180324. Распределение по годам, в течение которых технологии внедрялись, представлено на Рисунке 4<sup>61</sup>.

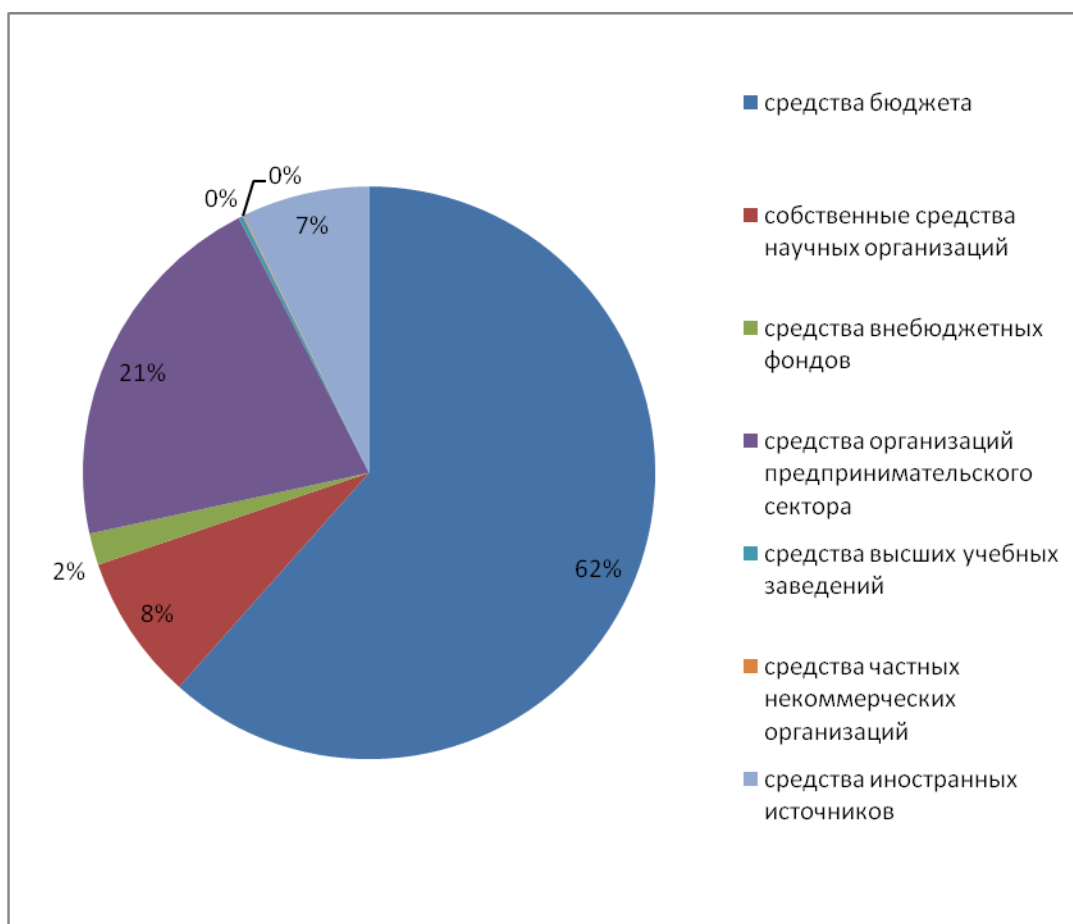


Рисунок 3. Внутренние затраты на НИОКР по источникам финансирования<sup>62</sup>.

<sup>61</sup> Ежегодник. С. 622.

<sup>62</sup> Ежегодник. С. 618.



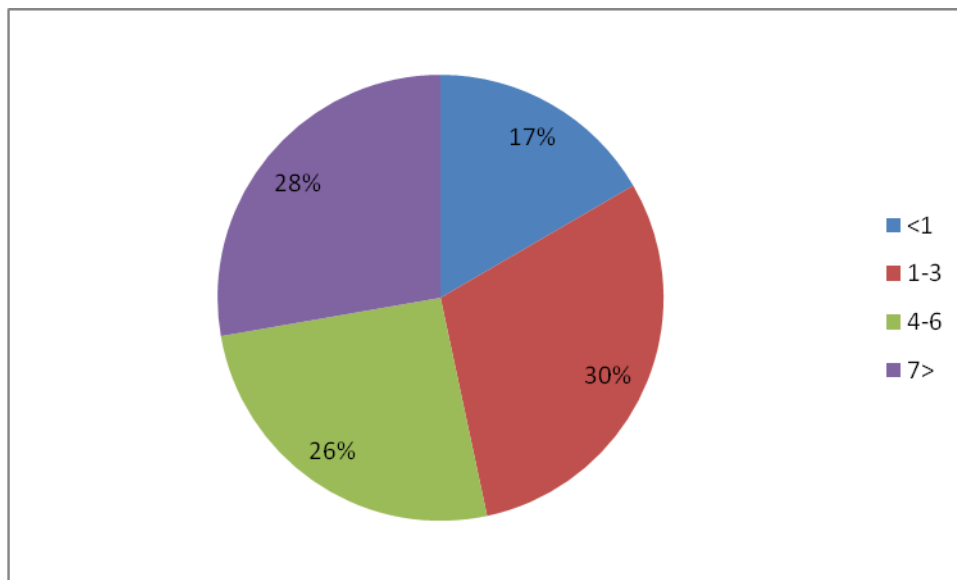


Рисунок 4. Распределение используемых передовых производственных технологий, внедренных в 2007 году, по срокам внедрения, лет.

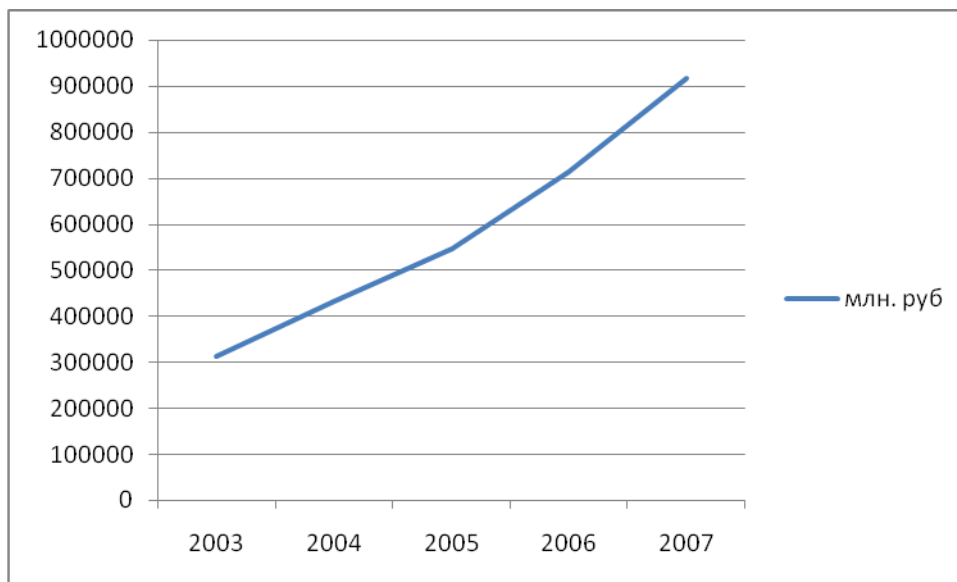


Рисунок 5. Динамика роста отгрузки инновационных товаров, работ, услуг

Объем отгруженных инновационных товаров (работ, услуг) составил в 2007 году 916 131 млн. руб. Динамика роста этого показателя отражена на Рисунке 5<sup>63</sup>.

При этом важно отметить, что удельный вес инновационных товаров, работ, услуг в общем объеме отгруженных товаров, выполненных работ, услуг организаций практически не менялся за период с 2000 по 2007 год, находился в пределах 4,4% – 5,5%. На конец 2007 года – 5,5%<sup>64</sup>.

Таким образом, положительная динамика, отраженная на Рисунке 5, вызвана общим ростом производства и экономики в целом.

Удельный вес организаций, осуществлявших технологические инновации в общем числе организаций, за период с 2000 по 2007 годы также незначительно колебался в пределах 9,3 – 10,6% и составлял на конец 2007 года 9,4%<sup>65</sup>.

Структуру торговли технологиями с зарубежными странами по формам собственности организаций в 2007 г. можно представить следующим образом (по стоимости предметов соглашений, заключенных в 2007 году)<sup>66</sup>:

Распределение заключаемых соглашений по импортным сделкам представлено на Рисунке 6, а по экспортным – на Рисунке 7.

---

<sup>63</sup> Там же. С. 625.

<sup>64</sup> Там же. С. 628.

<sup>65</sup> Там же. С. 628.

<sup>66</sup> Там же. С. 623.

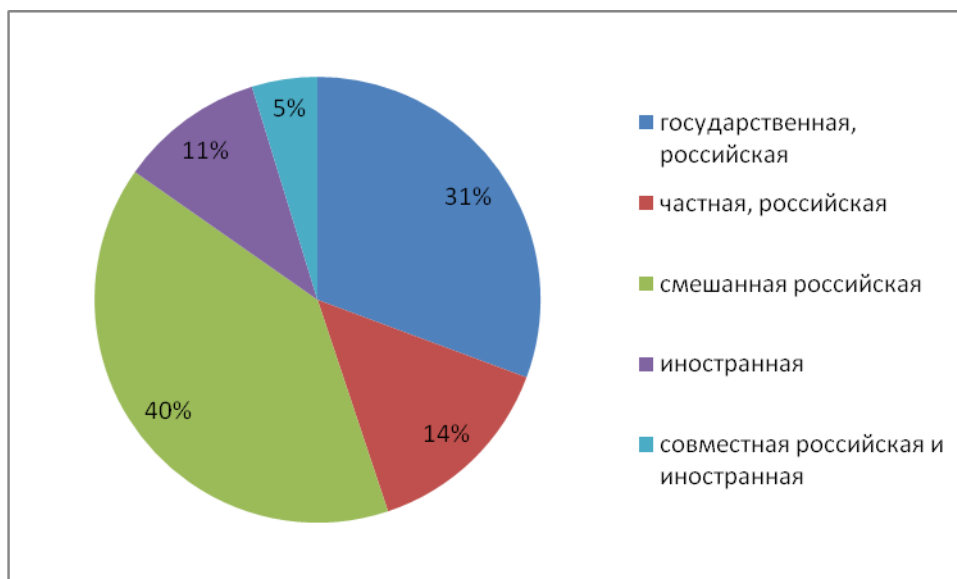


Рисунок 6. Структура торговли технологиями с зарубежными странами по формам собственности организаций в 2007 г., импорт.

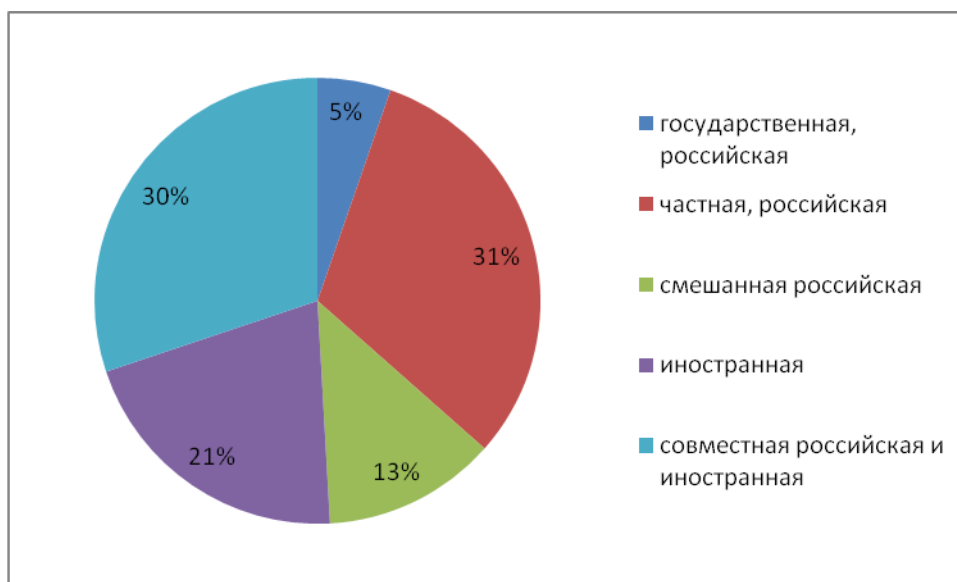


Рисунок 7. Структура торговли технологиями с зарубежными странами по формам собственности организаций в 2007 г., экспорт.

Таким образом, видно, что импортируют новые технологии преимущественно российские компании, тогда как экспорт технологий осуществляется преимущественно через совместные предприятия. По мнению автора, первое может быть связано с вниманием российского бизнеса к зарубежным технологиям, а второе – с вниманием иностранного бизнеса к российским технологиям. Иными словами, как уже отмечалось ранее, российские компании часто предпочитают покупать готовые технологии за рубежом, больше доверяя зарубежным партнерам. Иностранные компании при этом покупают технологии в Российской Федерации, впоследствии дорабатывая и усовершенствуя их.

С.В. Валдайцев особенно отмечает проблемы трансформации системы научных учреждений как одной из основ инновационной экономики, а также отсутствие развитого правового поля в отношении объектов интеллектуальной собственности в числе проблем сферы инновационной деятельности: «Достаточно часто не контролируемые государством частные фирмы предпочитают размещать заказы на [НИОКР] работы за рубежом, потому что считают это более эффективным. По сути, они оказываются вынужденными поступать таким образом из-за неконкурентоспособности отечественных отраслевых научных организаций либо фактического их отсутствия в некоторых отраслях»<sup>67</sup>.

Размер заключенных в 2007 году сделок по торговле технологиями с зарубежными странами (экспорт технологий) распределялся по объектам сделки так, как представлено на Рисунке 8<sup>68</sup>.

---

<sup>67</sup> Валдайцев С.В. Место научных организаций в современной инновационно ориентированной российской экономике // Вестник СПбГУ. Серия 5: Экономика. 2007. Выпуск 4. С. 71-72.

<sup>68</sup> Ежегодник. С. 622.

Стоит отдельно отметить, что сделки с патентами, лицензиями на изобретения, полезные модели и ноу-хау суммарно составляют не более 3% от общего числа сделок.

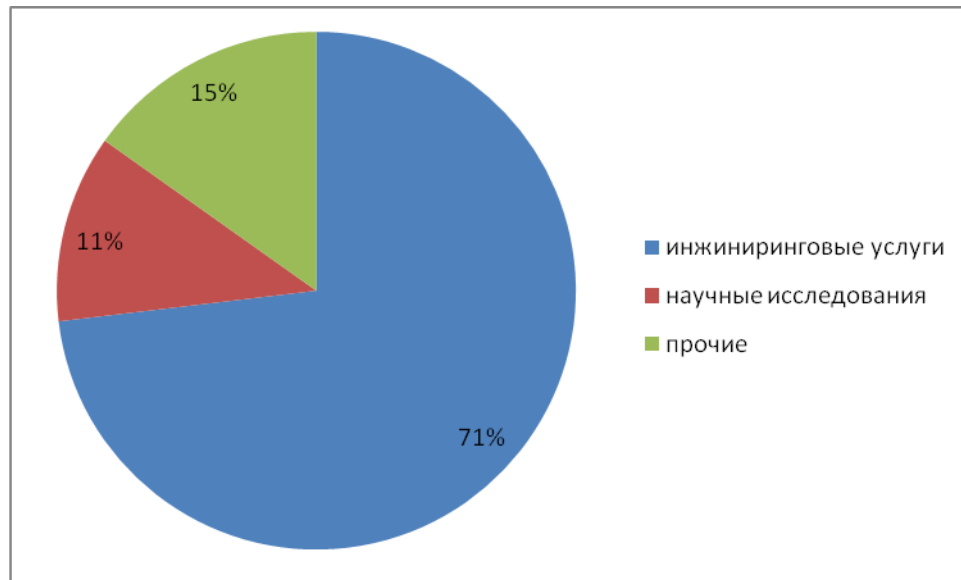


Рисунок 8. Размер заключенных в 2007 году сделок по торговле технологиями с зарубежными странами (экспорт технологий) по видам объектов сделки.

Государство в последнее время уделяет особое внимание поддержке именно малых частных научных организаций. «К формам государственной поддержки здесь можно отнести софинансирование создания специальных инфраструктур для этих организаций (особые технико-внедренческие зоны, технопарки, наукограды и пр.) и налоговые льготы в части их дальнейшего функционирования, а также напрямую и полностью финансируемые из федерального государственного бюджета специализированные программы Министерства образования и науки РФ, Фонда содействия развитию

малых форм предприятий в научно-технической сфере «Старт» и (отчасти) «Темп»<sup>69</sup>.

Действующие в настоящее время такие программы, как «Старт» и «Темп», дают возможность малым предприятиям реализовать свои научные исследования, под которые нет возможности привлечь традиционные источники финансирования, однако, на сегодняшний день индустрия венчурного капитала в России не развита и все равно на 99% представлена иностранным капиталом<sup>70</sup>. По мнению автора прежде всего это связано с отсутствием специального законодательства по функционированию венчурных фондов в России. Зачастую последние вынуждены функционировать как паевые инвестиционные фонды или в иных, не совсем точно отражающих суть их операций формах. Это, в свою очередь, затрудняет юридическую и налоговую трактовку сделок с венчурным капиталом в России. С целью развития отечественного рынка венчурного капитала риски венчурных предпринимателей должны стимулироваться государством путем предоставления льгот на рынках кредитных ресурсов, а также снижением налогов инновационным фирмам и венчурным предприятиям.<sup>71</sup>

Существенное значение для развития инновационной деятельности в России имеет Федеральный закон «Об особых экономических зонах»<sup>72</sup>, предусматривающий создание промышленно-производственных и технико-внедренческих зон (далее – ОЭЗ). В течение прошедших пяти лет были

---

<sup>69</sup> Валдайцев С.В. Место научных организаций в современной инновационно ориентированной российской экономике // Вестник СПбГУ. Серия 5: Экономика. 2007. Выпуск 4. С. 71.

<sup>70</sup> Лукашов А. Венчурное финансирование для новаторов // Консультант. 2006. №5. С. 24.

<sup>71</sup> Кокурин Д.И. Инновационная деятельность. М.: Экзамен, 2001.

<sup>72</sup> Не рассматривается в настоящей работе, см. Введение.

созданы такие Зоны, многие из них, в т.ч. расположенная в Санкт-Петербурге, заполнена резидентами.

По мнению Правительства Российской Федерации<sup>73</sup>, создание в ряде регионов ОЭЗ ускорит интеграцию России в мировую экономику, а также позволит перераспределить мировые потоки товаров и капиталов в интересах России и иностранных участников зон. При этом сама идеология их создания, предусматриваемые указанным законом условия (административный режим) и порядок формирования ориентированы как на российских, так и иностранных инвесторов и производителей:

- налоговые преференции за счет налога на прибыль и единого социального налога, региональных и местных налогов;
- существенные таможенные преференции (по сути, режим свободной таможенной зоны);
- упрощенный административный режим (принцип «одного окна» через передачу различных административных функций одному территориальному органу, осуществляющему управление ОСЗ).

Существенный потенциал развития инновационной деятельности в России заложен в такой форме инновационной инфраструктуры, как наукограды<sup>74</sup>.

---

<sup>73</sup> Греф Г.О. Особые экономические зоны: перспективы развития // Ведомости. 2007. № 35. С. 2.

<sup>74</sup> В настоящее время статус наукограда Российской Федерации присвоен г. Обнинску Калужской области (2000 г.), городам Королеву и Дубне Московской области (2001 г.), рабочему поселку Кольцово Новосибирской области (2003 г.), г. Мичуринску Тамбовской области (2003 г.), городам Реутову и Фрязино Московской области (2003 г.), г. Петергофу Санкт-Петербурга (2005 г.), г. Пущино Московской области (2005 г.).(Федеральный закон от 07.04.1999 N 70-ФЗ (ред. от 18.10.2007) «О статусе наукограда Российской Федерации»).

В результате комплексного развития таких городов в последние годы в них создан благоприятный инвестиционный климат, сформированы необходимые условия для реализации крупных инновационных проектов. Поэтому возникла необходимость в корректировке целей их государственной поддержки, прежде всего, в части обеспечения развития наукоградов как инвестиционно-привлекательных территорий (создания режима наибольшего благоприятствования для привлечения частных инвестиций и развития инновационного предпринимательства, передача части полномочий федерального центра на уровень субъекта Российской Федерации и т.п.).

Таким образом, на основании приведенных выше данных можно сделать вывод о том, что инновационная сфера деятельности в Российской Федерации, хотя и показывает определенную положительную динамику по целому ряду показателей, далеко не все они свидетельствуют о действительном развитии инновационной сферы деятельности (например, положительная динамика отгрузки инновационных товаров, работ, услуг связана прежде всего с общим ростом производства в рассматриваемый период. Анализ удельных величин показывает, что отгрузка инновационных товаров, работ, услуг росла темпами, не опережающими темпы роста производства в целом).

Кроме того, в сравнении с общепризнанно лидирующими зарубежными странами Российская Федерация отстает по такому показателю как уровень расходов на науку (НИОКР) в относительном к ВВП выражении.

В настоящее время, как уже отмечалось выше, в Российской Федерации, несмотря на большое количество программных документов по развитию инновационной сферы деятельности, принимаемых как на



федеральном, так и на региональных уровнях, до сих пор отсутствует основной нормативно-правовой акт (на федеральном уровне), регулирующий специально инновационную деятельность и механизмы ее поддержки.

Отсутствуют механизмы, регулирующие вопросы государственного заказа специально в инновационной сфере, у малых инновационных фирм. Кроме того, несмотря на принятие Части 4 Гражданского кодекса Российской Федерации (вступила в силу с 1 января 2008 года), которая заново определила основные правовые рамки в отношении объектов интеллектуальной собственности, до сих пор отсутствует наработанная правоприменительная практика по данным вопросам. Именно поэтому вопросы возможности эффективной правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности до сих пор вызывают много дискуссий.

Вместе с некоторым улучшением ситуации в инновационной сфере деятельности с конца 1990-х годов, по данным на конец 2007 года инновационную сферу деятельности в Российской Федерации можно охарактеризовать как неразвитую по сравнению с другими странами. Например, частные компании предпочитают закупать НИОКР у иностранных компаний. При этом нельзя недооценивать масштабные меры поддержки инновационной деятельности, осуществляемые государственными органами. Данная работа ограничивается рассмотрением налоговых льгот как одного из способов поддержки инновационно-ориентированных компаний; более детально этот вид поддержки и его характеристика по отношению к Российской Федерации будут рассмотрены в Главе 2.

### **1.3. Необходимость, виды и способы стимулирования инновационной деятельности**

Роль государства в экономике длительное время является предметом дискуссий многих экономистов. Вслед за Адамом Смитом, провозгласившим принцип «невидимой руки» рынка, кейнсианство изменило представления о роли государства в экономике.

Под воздействием кризисной обстановки 30-х гг. прошлого века, породившей массовую безработицу, Джон Кейнс сформулировал принципы государственно-монополистического регулирования капиталистической экономики в виде «теории занятости», на основе которой им была разработана программа антикризисной экономической политики буржуазного государства. «Это наглядно выражено в так называемом принципе «эффективного спроса». Под «эффективным» понимается спрос, способный обеспечить капиталистам получение максимума прибылей. Отрицая закон рынка Сея, по которому предложение товаров автоматически порождает спрос, и признавая возможность несовпадения совокупного предложения товаров и совокупного спроса на них, Кейнс подчеркивает необходимость увеличения общего объема совокупного спроса. Однако он обходит при этом такие пути его расширения, как снижение цен и увеличение заработной платы, то есть предполагает сохранение системы господства монопольных цен как условие максимизации прибыли»<sup>75</sup>. Объём «эффективного спроса» зависит, по Кейнсу, от двух групп факторов. «Одна из них связана с рынком

---

<sup>75</sup> Брегель Э. Я., Критика буржуазных учений об экономической системе современного капитализма, М., 1972. С. 67.

потребительских товаров, другая — с рынком средств производства. Объём потребительского спроса, по утверждению Кейнса, определяется психологическими моментами: «склонностью к потреблению» и «основным психологическим законом». Под «склонностью к потреблению» понимаются многочисленные факторы, которые определяют долю национального дохода, идущую на личное потребление независимо от величины самого национального дохода. Влияние этого последнего момента выражается в «основном психологическом законе»<sup>76</sup>.

Экономические трудности 70-х гг. поставили под сомнение правильность системы государственного регулирования рыночной экономики, вызвали пересмотр теоретических посылок и практики государственной экономической политики США. Кейнсианская концепция была заменена консервативным вариантом государственного регулирования, который на практике осуществлялся в годы правления республиканской администрации президента США Р.Рейгана (1981-1988 гг.) и получил название «рейганомики».

«Рейганомика» явилась лишь одним из вариантов неоконсервативной политики, которая на протяжении 80-х - начала 90-х гг. применялась во всех развитых капиталистических странах<sup>77</sup>. Неоконсерватизм стал ответом на ухудшение условий капиталистического воспроизводства и, как следствие, выдвижение на первый план задач рационализации производства, его структурной и технологической перестройки, усиления интернационализации капитала. Например, внедрение новых технологий требовало более гибкого государственного регулирования, что проявилось в накоплении больших средств для их инвестирования в передовые

---

<sup>76</sup> Schumpeter J., History of economic analysis, L., 1967. P. 129.

<sup>77</sup> Свечкин И.О. Экономическая политика Р. Рейгана. М. 1993. С. 64.

отрасли, переквалификации рабочей силы, нового подхода к решению экологических и социальных проблем. Большой свободы рук в новых условиях требовали и растущие немонополизированные секторы экономики, интересы которых государство должно было учитывать в своей экономической политике.

Программа оздоровления американской экономики, выдвинутая рейгановской администрацией в 1980 г., включала следующие основные положения<sup>78</sup>:

- 1) сокращение налогов на корпорации и личных подоходных налогов;
- 2) ограничение роста правительственных расходов за счет сокращения социальных программ;
- 3) дерегулирование предпринимательской деятельности;
- 4) проведение жесткой кредитно-денежной политики, направленной на преодоление инфляции.

Проблема государственного регулирования, вмешательства государства в экономику через различные инструменты является свойством самых разных экономических систем, она существует и в так называемой капиталистической экономике и в рыночной. И нередко не сам факт регулирования или нерегулирования экономики становится поводом для критики, а именно сама система. Так, по мнению В.И. Мунтияна, само государственное регулирование, к которому начали возвращаться во многих странах мира, оказалось в ситуации кризиса. «Не понятно только, почему как политики, так и ученые, которые занимаются проблемами экономического кризиса, боятся честно признаться, что сама капиталистическая система со своей рыночной моделью экономики по сути

---

<sup>78</sup> Там же. С. 41.

кризисная. И как эту систему не модернизируй, все равно ее путь обречен, от кризиса к кризису»<sup>79</sup>.

Однако, по мнению автора, даже если согласиться с тем, что экономический кризис, циклы – неотъемлемое свойство рыночной экономики, нельзя согласиться с отсутствием необходимости вмешательства государства в экономику хотя бы для того, чтобы эти кризисы сглаживать.

Л.Э. Миндели<sup>80</sup> в числе основных причин, по которым необходимо поддерживать инновационную деятельность, отмечает:

- невозможность концентрации финансовых ресурсов отдельными хозяйствующими субъектами для реализации масштабных инноваций;
- нецелесообразность внедрения масштабных инноваций для отдельных хозяйствующих субъектов из-за относительно низкой экономии от масштаба производства, ограниченных рынках сбыта отдельно взятого субъекта;
- дублирование расходов на НИОКР различными субъектами инновационной активности приводит к удорожанию потенциальных инноваций;
- большинство инноваций связаны с успехами фундаментальной науки, однако, как правило, фундаментальные исследования не могут быть коммерциализированы;
- неопределенность результата инновационного проекта, длительные сроки окупаемости вложений;

---

<sup>79</sup> Мунтиян В.И. СНГ и мировой финансовый кризис. // Инновации. 2008. № 12. С. 4.

<sup>80</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 94.

- сложность оценки сопряженных инновационных эффектов (например, за счет применения технологии в других отраслях);
- нецелесообразность (с точки зрения общества) монопольного обладания научно-техническими достижениями отдельными компаниями;
- высокая стоимость новых видов продукции и услуг сильно ограничивает спрос, отсутствие стимулирования спроса на первоначальном этапе со стороны государства может исказить реальную потребность и затормозить распространение инноваций, имеющих важное значение для экономики.

По мнению автора, преодолевать «провалы рынка» возможно не только при помощи государства, но и через кооперацию компаний.

Стоит отметить, что многие регионы Российской Федерации<sup>81</sup> в качестве способа стимулирования инновационной деятельности в основном опираются на субсидирование арендных платежей, расходов на патентование, на привлечение заемных средств, на участие в выставках, на стандартизацию, на переподготовку кадров.

При этом, декларируется фактическая неспособность организации во многих случаях «встать на инновационные рельсы» без субсидирования их затрат.

По мнению А.В. Кострова, недостаток финансовых средств – проблема для любого предприятия. «Для инновационного предприятия эта проблема стоит особенно остро. Необходимо, чтобы малый инновационный бизнес имел доступ ко всем видам финансирования,

---

<sup>81</sup> Санкт-Петербург, Москва; Нижегородская, Свердловская, Калужская, Брянская, Волгоградская, Тюменская, Тверская, Воронежская области; Алтайский Ставропольский, Приморский, Хабаровский, Красноярский края; Республики Марий Эл, Чеченская, Кабардино-Балкарская, Хакасия, Дагестан, Бурятия, Адыгея и другие (по анализу нормативно-правовых актов, перечисленных в Приложении 3.

целевому бюджетному финансированию, инвестиционным ресурсам или заемным средствам. В рамках комплексной целевой программы обеспечивается получение малыми инновационными предприятиями необходимых финансовых ресурсов всех видов. На этапе формирования и становления малое предприятие нуждается в субсидировании своих расходов»<sup>82</sup>.

Сергеев А.И. также отмечает необходимость поддержки инновационных предприятий «... в условиях глобализации, для того чтобы выиграть в конкурентной борьбе, реальные преимущества можно получить только за счет внедрения новых технологий, кардинального технического перевооружения производства. Многие предприятия города уже идут по этому пути. К сожалению, пока далеко не все по ряду причин без поддержки города могут встать на инновационные рельсы, и рано или поздно могут оказаться на обочине прогресса. А значит, будут потеряны для города»<sup>83</sup>.

Как было показано в Главе 1, понятия инноваций и, например, НИОКР зачастую отождествляют<sup>84</sup>, что, по мнению автора, не совсем корректно. Аналогичная проблема возникает и с определением научной и инновационной политик государства.

«Научную и инновационную политику достаточно трудно разделить и рассматривать в отрыве друг от друга. В самом деле, инновации являются «полезным» продуктом научного знания в том смысле, что в большей мере, по сравнению с исследованиями и разработками, поддаются

---

<sup>82</sup> Костров А.В. Поддержка инновационного предпринимательства в городе Москве: проблемы и перспективы. // Инновации. 2008. № 12. С. 23.

<sup>83</sup> Сергеев А.И. Задача на будущее: сделать Санкт-Петербург мировым инновационным центром // Инновации. 2008. № 12. С. 20.

<sup>84</sup> См., например, Бекетов Н.В., Денисова А.С. Инновационная экономика России: время перемен. // Финансы и кредит. 2008 № 17. С. 65.

экономической оценке, как с точки зрения затраченных ресурсов, так и непосредственных экономических эффектов, выраженных в росте объемов производства, добавленной стоимости, полученной прибыли, производительности труда, количестве новых рабочих мест. С другой стороны, порожденная критической массой нововведений инновационная среда создает и поддерживает благоприятные условия для развития научных исследований, как поискового характера, так и ориентированных на получение заданного результата»<sup>85</sup>.

Таким образом, государство должно осуществлять сбалансированную политику, распределяя ресурсы поддержки между стимулированием НИОКР и стимулированием инноваций (возможностей для появления новых устройств, приборов, и т.д.).

По мнению П.Н. Завлина, государству следует реализовывать свою инновационную политику одновременно по трем направлениям<sup>86</sup>:

1. Обеспечение инноваторов финансовыми ресурсами.

2. Создание обеспечивающих продвижение инноваций систем маркетинговых, консалтинговых и инжиниринговых фирм, инвестиционных «рисковых» компаний и банков, бирж технологий, а также формирование благоприятной инфраструктуры рынка, включая государственные (федеральные и региональные) программы создания наукоградов (технополисов), технопарков, свободных экономических зон.

3. Выработка единых цивилизованных правил и механизмов координации деятельности всех субъектов рынка инноваций на взаимовыгодной основе кооперирования «по интересам» на разных стадиях

---

<sup>85</sup> Пипия Л.К. Современные тенденции в формировании научной и инновационной политики // Инновации. 2008. № 12. С. 20.

<sup>86</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 31.



технологических циклов, обеспечивающих расширенное воспроизводство инноваций и распространение действия данного механизма на другие сферы жизнедеятельности (социальные инновации).

Рассмотрим виды и способы стимулирования инновационной деятельности подробнее.

Поддержка инновационной деятельности государством может осуществляться как непосредственно, когда государство в лице отдельных органов власти выступает инициатором НИОКР, инновационных проектов, так и косвенно, опосредованно, через различные механизмы стимулирования, поддержки инновационной деятельности через создание экономических, правовых и иных механизмов стимулирования инновационной деятельности.

По мнению автора, разделение мер поддержки на прямые и косвенные достаточно условно, многие экономисты классифицируют меры поддержки по разному в зависимости от принятых определений. Например, Л.Э. Миндели<sup>87</sup> относит формирование государственной инновационной инфраструктуры к прямым мерам поддержки, а А.И. Самоедков<sup>88</sup> – к косвенным. Поскольку для целей настоящей работы классификация мер поддержки не имеет определяющего значения, ограничимся определением основных видов и способов государственной поддержки инновационной деятельности.

По мнению Л.Э. Миндели, значение косвенных методов государственной поддержки определяется прежде всего тем, что опосредованное стимулирование требует значительно меньших

---

<sup>87</sup> Там же. С. 107.

<sup>88</sup> Самоедков А.И. Стимулирование инновационной активности российских предприятий. Материалы XX научно-практической конференции «Россия. Инновации. XXI век». М. 2009. С. 145.

бюджетных затрат по сравнению с прямым финансированием, и в то же время им может быть охвачен гораздо больший круг инновационных субъектов<sup>89</sup>.

О.Г. Голиченко относит налоговые льготы к так называемому косвенному субсидированию<sup>90</sup>.

О.В. Мотовилов отмечает, что прямая поддержка заключается в непосредственном бюджетном финансировании конкретных работ и организаций в виде оплаты выполненных по государственным контрактам исследований и разработок, инвестирования в уставный капитал организаций, предоставления государственного кредита и др. А косвенная поддержка представляет собой создание государством условий, направленных на привлечение в научно-инновационную сферу средств частных инвесторов и кредиторов, в том числе на стимулирование фирм к самофинансированию НИОКР. Она может оказываться в виде предоставления налоговых и таможенных льгот, выдачи государственных гарантий (поручительств), субсидирования процентных ставок по банковским кредитам и другими способами<sup>91</sup>.

М.А. Бендиков и И.Э. Фролов выделяют такие виды государственной поддержки как<sup>92</sup>:

---

<sup>89</sup> Основы инновационного менеджмента. Под ред. Завлина П.Н., Казанцева А.К., Миндели Л.Э. М.: «Экономика», 2006. С. 108.

<sup>90</sup> Голиченко О. Г. Партнерство государства и частного бизнеса как инструмент инновационного развития страны. Стратегия инновационного развития Российской экономики. Сборник научных трудов. VII. М.: 2008. С. 99.

<sup>91</sup> Марков В.В., Мотовилов О.В. Оценка бюджетной эффективности инновационно-направленных налоговых льгот // Вестник СПбГУ. Серия 5: Экономика. 2009. Вып. 2.

<sup>92</sup> Бендиков М.А., Фролов И.Э. Инновационный потенциал и модернизация экономики: отечественный и зарубежный опыт // Менеджмент в России и за рубежом. 2006. № 1. С. 26.

- прямая бюджетная поддержка разработки, коммерциализации и внедрения новых продуктов и технологий;
- косвенная поддержка разработки, коммерциализации и внедрения новых продуктов и технологий через фискальные меры и налоговую политику;
- инвестиции в систему образования;
- поддержка критических элементов хозяйственной инфраструктуры, жизненно необходимой для функционирования современной экономики;

В целом можно определить следующие направления деятельности государства по поддержке инноваций, которые автор работы считает целесообразными на настоящем этапе:

1. развитие законодательной базы, регулирующей инновационную деятельность;
2. совершенствования механизмов защиты прав на интеллектуальную собственность;
3. создание и развитие инновационной инфраструктуры: содействие развитию технопарков, инновационно-технологических центров, инновационно-промышленных комплексов и т.д.;
4. содействие укреплению и развитию материально-технической базы организаций научно-технической сферы;
5. способствование формированию здоровой конкурентной среды на рынке товаров и услуг;
6. разработка программ по подготовке квалифицированных кадров для инновационно-активных предприятий;
7. сотрудничество с кредитными организациями относительно вопросов предоставления льготного финансирования инновационно-активным предприятиям;

8. размещение государственных заказов на конкурсной основе;
9. развитие международного сотрудничества в сфере научно-технических разработок и коммерциализации инноваций;
10. стимулирование экспорта высокотехнологичной продукции;
11. способствование созданию положительного имиджа российских компаний на международном уровне;
12. поддержка инновационных предприятий;
13. введение налоговых льгот.

Таким образом, по мнению автора, введение налоговых льгот – это полноценный и широко используемый инструмент экономической политики государства по стимулированию инновационной сферы деятельности. Однако, возникает вопрос о результативности и целесообразности этого инструмента, не выгоднее ли с точки зрения государства заменить этот инструмент на государственный заказ в сфере НИОКР или субсидировать инновационные компании?

#### **1.4. Налоговое стимулирование как элемент экономической политики государства**

В XIX веке К. Маркс<sup>93</sup> подчеркивал: «в налогах воплощено экономически выраженное существование государства».

В XX веке этот подход в целом остался тот же и основной была точка зрения о том, что налог — это принудительный взнос (сбор), взимаемый государством, который идет на покрытие общегосударственных потребностей на основе изданного закона.

---

<sup>93</sup> Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т.4. С.308.

Для осуществления своих функций государство должно обладать правом собственности на часть валового внутреннего продукта (ВВП), создаваемого в обществе за определенный период. В современных условиях это право закреплено в конституциях многих стран. На основе этого разрабатываются и принимаются законы по конкретным видам налогов, где излагаются формы и методы исчисления, а также уплаты плательщиками налогов, сборов и других платежей в бюджет и внебюджетные фонды государства.

Изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости ВВП в виде обязательного взноса и составляет сущность налога по мнению автора. Проявляется она в отношениях, складывающихся у государства с налогоплательщиками, которые характеризуются как денежные отношения, возникающие по поводу уплаты налогов, сборов и других платежей в бюджет и во внебюджетные фонды.

Юридические и физические лица, являющиеся участниками процесса производства ВВП, в соответствии со ст. 57 Конституции РФ определены в качестве плательщиков налогов и сборов.

Налоговый кодекс РФ (п. 1 ст. 8) определяет налог как «обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

Данное определение содержит следующие признаки налога:

- **обязательность** — все налогоплательщики должны уплачивать законно установленные налоги и сборы;

- индивидуальная безвозмездность — взамен уплаты налога плательщики не получают со стороны государства какие-либо блага, носящие индивидуальный характер;

- уплата в денежной форме — уплата налогов в натуральной или другой форме, отличной от денежной, осуществлена быть не может;

- цель взимания налога — финансовое обеспечение расходов, осуществляемых государством в процессе своей деятельности.

Налог — категория комплексная, которая имеет экономическое и юридическое значения.

Налог — это сложная система отношений, включающая ряд взаимодействующих составляющих, каждая из которых имеет самостоятельное юридическое значение. Эти составляющие именуются элементами налога.

Согласно ст. 3 Налогового кодекса РФ «при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения». Только при наличии полной совокупности элементов обязанность по уплате налога может считаться установленной.

Неполнота, нечеткость или двусмысленность закона о налоге могут привести к возможности уклонения от уплаты налога на законных основаниях или к нарушениям со стороны налоговых органов, т.е. к расширительному толкованию положений закона. Если законодатель не установил или не определил хотя бы один из элементов, то налогоплательщик получает право не уплачивать налог или уплачивать его удобным для себя способом.

Хотя структура налогов различна и количество налогов велико, элементы налогообложения имеют универсальное значение. Те элементы, без которых налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут

считаться определенными, называют *существенными элементами закона о налоге*. Налоговое законодательство на различных этапах своего развития предусматривало различные элементы налога, при наличии которых последний считался законно установленным.

Согласно ст. 17 Налогового кодекса РФ налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и следующие элементы налогообложения:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога.

Эти основные (обязательные) элементы налога составляют первую группу элементов, которые всегда должны быть указаны в законодательном акте при установлении налогового обязательства.

Во вторую группу входят факультативные элементы, которые необязательны, но могут быть определены законодательным актом по налогам. К ним относятся: порядок удержания и возврата неправильно удержанных сумм налога; ответственность за налоговые правонарушения; налоговые льготы и др.

Таким образом, налоговые льготы в налоговой системе Российской Федерации (как, впрочем, и практически во всех налоговых системах других стран) не являются обязательным элементом налога.

Законодательные органы власти субъектов Федерации (местного самоуправления), устанавливая региональные или местные налоги и сборы, определяют в нормативных и правовых актах как основные, так и

факультативные элементы налогообложения (ст. 12 Налогового кодекса РФ):

- налоговые льготы;
- налоговые ставки в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ, по региональным и местным налогам;
- порядок и сроки уплаты налога;
- формы отчетности по данному региональному или местному налогу.

Каждый элемент этих двух групп несет конкретную юридическую нагрузку и играет определенную роль для обеспечения возможности уплаты налога. Отсутствие хотя бы одного элемента может значительно затруднить или усложнить налоговое производство. Поэтому идеальный вариант закона о налогах должен содержать всю совокупность элементов.

Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот, не могут носить индивидуальный характер (статья 56 Налогового кодекса РФ).

Налоговые льготы используют для сокращения размера налогового обязательства юридических и физических лиц и для отсрочки или рассрочки платежа.

Налогоплательщик может отказаться от использования льготы, приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов.



В зависимости от того, на изменение какого элемента налогообложения направлены налоговые льготы, они разделяются на два вида<sup>94</sup>: 1) изъятия; 2) скидки или налоговые вычеты.

*Изъятия* — это налоговые льготы, выводящие из-под налогообложения отдельные *предметы (объекты) налогообложения*. Изъятия могут предоставляться:

- на постоянной основе и на ограниченный срок;
- как всем плательщикам налога, так и какой-то отдельной их категории, например, не подлежат обложению определенным налогом операции по реализации хлеба и хлебобулочных изделий, молока, детской одежды и обуви, лекарств и т.д.

*Скидки* — это льготы, сокращающие *налоговую базу*. Они подразделяются на лимитированные скидки (размер скидок ограничен) и нелимитированные скидки (налоговая база может быть уменьшена на всю сумму расходов налогоплательщика).

Введем также прочие понятия, необходимые для дальнейшего анализа налоговых льгот в работе.

*Субъект налогообложения (налогоплательщик)* — это обязательный элемент налогообложения, характеризующий лицо, на которое в соответствии со статьей 45 Налогового кодекса РФ возложена юридическая обязанность уплачивать налоги *за счет собственных средств*. Налог непременно должен сокращать доходы налогоплательщика.

Например, налогоплательщиками по НДС в соответствии со статьей 143 Налогового кодекса РФ признаются: организации, индивидуальные предприниматели и лица, осуществляющие перемещение товаров через

---

<sup>94</sup> Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение в Российской Федерации*. М.: ЮНИТИ, 2003. С. 124

таможенную границу РФ; по налогу на доходы физических лиц — физические лица (резиденты и нерезиденты РФ).

*Носитель налога* — это лицо, которое в конечном итоге несет бремя налогообложения. Носителем налога на добавленную стоимость выступает покупатель продукции, т.к. сумма НДС включается в цену продукции.

*Предмет налогообложения* — это реальная вещь (земля, автомобиль, другое имущество) и нематериальное благо (государственная символика, экономические показатели и т.п.), с наличием которых закон связывает возникновение налоговых обязательств. Предмет налогообложения обозначает признаки фактического (неюридического) характера. Предметом является земельный участок, который не порождает никаких налоговых последствий; объект же налога — право собственности на землю<sup>95</sup>.

*Объект налогообложения* — это юридический факт (действие, событие, состояние), который является условием обязанности субъекта уплатить налог (совершение оборота по реализации товара, владение имуществом, совершение сделки купли-продажи, вступление в наследство, получение дохода и др.).

Объект налогообложения необходимо отличать от источника налога. *Источник налога* — это резерв, используемый для его уплаты. Источником являются доход и капитал налогоплательщика, а применительно к хозяйственной деятельности предприятия, — такие экономические показатели, как себестоимость, финансовый результат, прибыль и т.д.

Реальными источниками для уплаты НДС, таможенной пошлины является себестоимость; для налога на имущество предприятий, налога на рекламу — финансовый результат; для налога на прибыль и большинства

---

<sup>95</sup> Осетрова Н. О природе налога // Налоговый вестник. 1999, № 7. С. 132.

местных налогов — соответственно налогооблагаемая и чистая прибыль; для налога на доходы физических лиц — совокупный доход.

Теоретически объекты налогообложения можно разделить на следующие виды<sup>96</sup>:

- *права имущественные* (право собственности на имущество и пользования имуществом);
- *права неимущественные* (право пользования чем-либо и право на вид деятельности);
- *действия субъекта* (реализация товаров (работ, услуг); операции с ценными бумагами; ввоз (вывоз) товаров (работ, услуг) на территорию страны);
- *результаты хозяйственной деятельности* (добавленная стоимость, доход, прибыль).

Для того чтобы исчислить налог, необходимо измерить предмет налога, т.е. каким-либо образом его оценить. Оценка в свою очередь требует выбора соответствующего масштаба. Большинство предметов налогообложения нельзя выразить непосредственно в каких-либо единицах. Для их измерения выбирают физическую характеристику (параметр измерения), определяя тем самым масштаб налога.

Для количественного выражения налоговой базы используется понятие «*единица налога*»<sup>97</sup>. Единицей налога следует считать условную единицу принятого масштаба. Выбор единицы налогообложения определяется практическим удобством ее использования. Например, при налогообложении земель — 1 га, 1 м<sup>2</sup>; при налогообложении добавленной

---

<sup>96</sup> Осетрова Н. О природе налога // Налоговый вестник. 1999, № 7. С. 133.

<sup>97</sup> Там же, стр.

стоимости — 1 руб.; при исчислении транспортного налога — одна лошадиная сила.

*Налоговая база* — это, согласно Налоговому кодексу РФ, стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

*Налоговый период* — это календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате (статья 55 Налогового кодекса РФ).

Основным элементом налога, без которого налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут считаться определенными, является *налоговая ставка* - величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы (статья 53 Налогового кодекса РФ).

Порядок уплаты налога, являясь основным (обязательным) элементом налогообложения, предполагает решение следующих вопросов:

- направление платежа (в бюджет или внебюджетный фонд);
- средства уплаты налога (в рублях, валюте);
- механизм платежа (в безналичном или наличном порядке, в кассу сборщика налога и др.);
- особенности контроля уплаты налога.

*Сроки уплаты налога* — это дата или период, в течение которого налогоплательщик обязан фактически внести налог в бюджет.

Согласно ст. 57 Налогового кодекса РФ сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору.

Со срочностью налоговых платежей связано понятие «*недоимка*» — сумма налога, не внесенного в бюджет (внебюджетный фонд) по истечении установленных сроков.

Исходя из вышеизложенного, следует сказать, что категория «налог» представляет собой систему налоговых отношений, возникающих между налогоплательщиками, с одной стороны, и центральными, региональными или местными органами власти — с другой, по поводу перераспределения части дохода собственника, обособленного от государства.

Являясь основной формой финансового обеспечения деятельности государства в условиях рыночного хозяйствования, налоги становятся одним из мощнейших рычагов в руках государства, посредством которого оно может осуществлять регулирование процессов и тенденций, происходящих в межбюджетных отношениях, и через систему льгот и санкций оказывать опосредованное воздействие на производителей товаров, работ и услуг.

С помощью налогов государство решает экономические, политические, социальные и другие общественные проблемы. Реализация практического назначения налогов осуществляется посредством функций налогообложения.

*Функция налога* — это способ выражения сущностных свойств налога. Функция показывает, как реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов<sup>98</sup>.

В экономической литературе до сих пор не существует единого мнения о числе, содержании и реализации налоговых функций. Во-первых, разные авторы приводят различные комбинации налоговых функций, в числе которых указываются фискальная, экономическая, перераспределительная, контрольная, регулирующая, социальная, политико-экономическая, стимулирующая и другие, часть из которых не

---

<sup>98</sup> Налоги / Под ред. Д.Г. Черника. М. 2004. С. 42.

имеет под собой научного и теоретического основания, чтобы отнести их к функциям налогов согласно приведенному выше определению.<sup>99</sup>

Во-вторых, часто подменяются понятия «функции налогов» и «цели и задачи налоговой системы».

Между тем, как справедливо отмечает Д.Ю. Мельник, функции налоговой системы являются выражением ее внутренней сущности и не сводятся к «целям и задачам», которые носят конкретный, ограниченный во времени характер и формулируются государством. Задачи налоговой системы и налоговой политики, в которой она проявляется, определяются на конкретный период развития соответствующими органами власти.<sup>100</sup>

В работе «Отраслевые особенности налогообложения и учета» в качестве важнейших функций налогов приводятся следующие: фискальная (распределительная) и регулирующая. Наряду с основными, в качестве самостоятельных функций налогов отмечаются социальная и контрольная функции<sup>101</sup>.

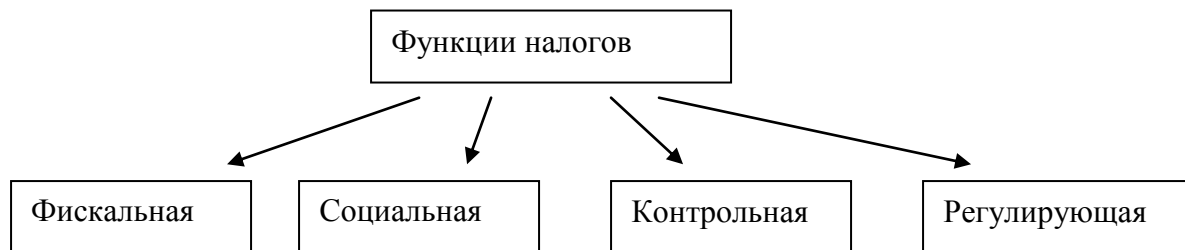


Рисунок 9. Функции налогов

<sup>99</sup> См. Гуреев В.И. Российское налоговое право. – М.: Экономика, 1997. С. 43; Караваева Н.В. Налоговое регулирование рыночной экономики. – М.: ЮНИТИ, 2000. С.24;

Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского. – СПб., 2003. С. 29.

<sup>100</sup> Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2001. С. 49.

<sup>101</sup> Кожин В.Я. Отраслевые особенности налогообложения и учета. М.: Инфра-М, 2002. С. 34.

Посредством фискальной (распределительной) функции реализуется основное общественное назначение налогов — формирование финансовых ресурсов государства, необходимых для осуществления им возложенных на него обществом функций.

В рамках фискальной функции реализуются экономические отношения между налогоплательщиками и органами власти, обеспечивающие движение потока финансовых ресурсов от экономических агентов к государству.

Регулирующая функция налогов призвана решать посредством налоговых механизмов те или иные задачи налоговой политики государства, а также предполагает влияние системы налогообложения на экономические процессы и тенденции, происходящие в обществе. Посредством налогового механизма (налоговых ставок, системы льгот, отсрочек уплаты налогов и форм предоставления налогового кредита и т.п.) государство может регулировать инвестиционную деятельность хозяйствующих субъектов, предпринимательскую активность физических лиц, стимулировать развитие наукоемких производств.

Регулирующая функция, таким образом, проявляется в процессе воздействия налоговых отношений на макроэкономические пропорции и поведение хозяйствующих субъектов. Эта функция реализует не только экономические отношения, выражающие иерархическую подчиненность (власть — платательщик), но и отношения экономических агентов между собой.

В случае нарушения соотношения между денежной массой, находящейся в обращении, и ценовой товарной массой, а также появления в сфере обращения средств, не подкрепленных товаром, государство может усилить роль косвенного налогообложения для изъятия этих денег. Это

позволит государству осуществлять контроль за движением денег в экономике и направлять их в народное хозяйство для поднятия уровня производства, что, в свою очередь, способствует восстановлению необходимого соотношения между этими важнейшими народнохозяйственными показателями.

С распределительной и регулирующей функциями налога тесно связаны его социальная и контрольная функции.

Социальная функция затрагивает проблемы справедливого налогообложения и регулирует размер налогового бремени исходя из величины доходов физического лица.

Контрольная функция. Сущность ее состоит в количественном отражении и соответствии налоговых платежей и налоговых поступлений. Данная функция налогообложения позволяет государству контролировать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их размер с потребностями в финансовых ресурсах.

Полная реализация всех функций налогообложения обеспечивает эффективность финансово-бюджетных отношений и налоговой политики государства.

В ходе анализа работ, посвященных теории налогообложения, было выявлено значительное многообразие классификаций налогов.<sup>102</sup> Основные типы классификации налогов можно представить в виде следующей таблицы (Таблица 2).

---

<sup>102</sup> См. Караваева Н.В. Налоговое регулирование рыночной экономики. – М.: ЮНИТИ, 2000. С.27;

Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2001. С. 54.



Рассмотрев основы налоговой системы как одной из функций государства в целом и Российской Федерации в частности, перейдем к анализу налогового стимулирования. Как отмечалось выше, одной из функций налогов является регулирующая. С помощью различных ставок налогов, условий расчета и уплаты государство может влиять на конечную доходность и привлекательность той или иной сферы деятельности для хозяйствующих субъектов. Налоговые льготы могут повысить норму рентабельности, иные показатели эффективности по проектам, которые без таких льгот компании рассматривали как нецелесообразные к осуществлению (например, по соотношению риск/доходность). Следовательно, через механизм налоговых льгот государство может устранять так называемые «провалы рынка» - когда коммерческая эффективность проектов недостаточна для их реализации субъектами экономики, а социальная или общественная эффективность, напротив, требует внедрения.

Таблица 2. Классификация налогов

Классификационный признак	Виды налогов
По уровню управления	1. Федеральные 2. Региональные 3. Местные
По целевой направленности	1. Абстрактные 2. Целевые
По уровню бюджета	1. Закрепленные 2. Регулирующие
По срокам уплаты	1. Срочные 2. Периодические
По способу взимания	1. Прямые 2. Косвенные
По субъекту налогообложения	1. С физических лиц 2. С юридических лиц 3. Смежные
С точки зрения бухгалтерского учета	1. Включаемые в состав расходов 2. Уплачиваемые за счет налогооблагаемой прибыли 3. Удерживаемые из доходов работников

Например, осуществление фундаментальных НИОКР компанией может быть нецелесообразно с коммерческой точки зрения (длительные сроки окупаемости, относительно неопределенный возможный эффект, отсутствие концепции реализации продукта на базе прикладных исследований, проводимых как следствие фундаментальных, и т.д.), однако с точки зрения общественной эффективности – для общества и государства в целом – проект может быть целесообразным (создание наукоемких, высокотехнологичных рабочих мест, более эффективное проведение НИОКР, нежели чем государственными научными организациями, эффект синергии - создание кластеров компаний, активно проводящих НИОКР).

Рассмотрим основные аспекты налогового стимулирования как элемента экономической политики государства.

Налоговое стимулирование является неотъемлемым элементом экономической политики государства, которая, в свою очередь, является

многоаспектной категорией, непосредственно связанной со взаимоотношениями государства и каждого человека, государства и предприятий, различных организаций друг с другом, межгосударственными отношениями.

Как отмечает Ф.Ф. Рыбаков, «экономическая политика - сложное, многоуровневое и субординированное понятие, включающее несколько составляющих. Это структурная, инвестиционная, инновационная политика, а также промышленная, аграрная, инновационная. Есть и иные разновидности»<sup>103</sup>.

В доперестроечной России налоговая система, видимо, играла чисто прикладную роль: с ее помощью государство аккумулировало финансовые ресурсы, необходимые для реализации его функций. В этой связи давалась узкая трактовка налоговой политики. Так, в финансово-кредитном словаре отмечалось, что «налоговая политика — это система мероприятий, проводимых государством в области налогов»<sup>104</sup>.

В начале XX в. наиболее четко определение роли налогов в системе мер государственного воздействия на функционирование национального рынка предлагает итальянский экономист Ф.Нитти: «Имеются неделимые общественные услуги, как, например, внутреннее спокойствие и внешняя безопасность, правосудие, общественная гигиена, охрана территории. Так как в этом случае неприемлемы пошлины, т.е. вознаграждение за специальные делимые услуги, то необходимо, чтобы общие расходы покрывались налогами»<sup>105</sup>. Ф.Нитти вводит понятие «коллективные потребности», платой за удовлетворение которых являются налоги: «Налог

---

<sup>103</sup> Рыбаков Ф.Ф. Промышленная политика и ее особенности на современном этапе. // Инновации. 2008. № 8. С. 36.

<sup>104</sup> Словарь экономических терминов. М.: «Наука», 1987, С. 52.

<sup>105</sup> Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. М, 1904. С. 241

есть та часть богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей»<sup>106</sup>.

В действительности понятие налоговой политики выходит за рамки мероприятий в области налогов. Проводя налоговую политику, государство активно вмешивается в «работу» рынка, регулирует развитие производства, способствует ускоренному росту одних отраслей экономики по сравнению с другими, влияет на инвестиционную политику и структурную перестройку. От успешного проведения налоговой политики во многом зависит результативность принимаемых экономических решений. Эффективной может считаться только та налоговая политика, которая стимулирует накопление и инвестиции, способствует экономическому росту<sup>107</sup>.

В первой четверти XX в. мировой и русской финансовой наукой полностью осознается необходимость использования регулирующей функции налогообложения как мощного средства экономической политики. Эти взгляды находят отражение в монографии «Налоги в иностранных государствах» (1926) авторов А.И.Буковецкого, П.П.Гензеля, И.М.Кулишера, В.Н.Твердохлебова, в книге П.В.Микеладзе «Тяжесть обложения в иностранных государствах» (1928), в трудах К.Ф.Шмелева «Проблемы тяжести обложения» (1928), А.А.Тривуса «Налоги как орудие экономической политики» (1925), В.В.Дитмана «Переложение налогов» (1930).

Некоторые современные ученые сводят налоговую политику к законодательным актам, упуская из виду ее экономическую роль.

---

<sup>106</sup> Там же

<sup>107</sup> Мусаева Х.М. Формирование механизма налогового регулирования экономики. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2001. С. 70.

В частности, Т.Ф. Юткина отмечает, что «налоговая политика — комплекс правовых действий органов власти и управления, определяющий целенаправленное применение налоговых законов»<sup>108</sup>.

Более широкую трактовку налоговой политики, исходя из сущности налогов, их места и роли (не только фискальной, но и экономической) в обществе, дает В.Г. Князев: «Налоговая политика — это составная часть экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране»<sup>109</sup>.

При проведении налоговой политики государство должно преследовать целый ряд целей. Одна из важнейших - экономическая.

«Экономическая цель налоговой политики государства представляет собой целенаправленное воздействие на экономику через налоговый механизм с целью проведения структурных изменений общественного воспроизводства, перераспределения национального дохода и ВВП в территориальном, отраслевом и социальном разрезах, регулирования спроса и предложения, стимулирования предпринимательской и инвестиционной деятельности в регионах РФ»<sup>110</sup>.

П.Н. Завлин называет налоговую политику основным направлением экономических методов управления научно-техническим прогрессом<sup>111</sup>.

Налоговая политика проводится посредством методов:

---

<sup>108</sup> Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. – М.: Инфра-М, 2000. С. 128.

<sup>109</sup> Налоги / Под ред. Д.Г. Черника. М. 2004, С.55.

<sup>110</sup> Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: ЮНИТИ, 2003, С. 134.

<sup>111</sup> Завлин П.Н. Стимулирование инновационной деятельности. // Инновации. 2000. №7-8. С. 65.

- управления;
- информирования (пропаганды);
- воспитания;
- консультирования;
- льготирования;
- контролирования;
- принуждения.<sup>112</sup>

«С помощью налогового механизма государство активно влияет на структуру общественного воспроизводства, создавая благоприятные условия для ускоренного накопления капитала в перспективных и приоритетных отраслях и сферах, к которым относятся и научно-исследовательская и инновационная сферы»<sup>113</sup>.

В настоящее время принят ряд документов, определяющих в частности основные рамки инновационной политики Российской Федерации:

- Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации, утверждена Правительством РФ 1 октября 2008 года (далее – «Концепция»);

- Приоритетные направления развития науки, технологии и техники, утверждены Президентом РФ 21 мая 2006 г., ПР-842, ПР-843; (далее – «Приоритетные направления»)

- Письмо Правительства РФ от 05.05.2005 № 2473п-П7 «Основные направления политики Российской Федерации в области развития

---

<sup>112</sup> Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. – М.: Инфра-М, 2000, С. 134.

<sup>113</sup> Шидов А.Х., Масафов Т.В. Налоговое стимулирование инновационной деятельности предприятия – важнейший фактор экономического роста // Вопросы экономических наук. 2004. № 6. С. 208.

инновационной системы на период до 2010 года» (далее – Письмо Правительства»);

- Письмо Президента Российской Федерации от 30.03.2002 № Пр-576 «Основы политики Российской Федерации в области развития науки и технологий на период до 2010 года и дальнейшую перспективу» (далее – «Письмо Президента»).

Письмо Президента в числе основных задач повышения эффективности использования результатов научной и научно-технической деятельности называет нормативно-правовое обеспечение вовлечения в хозяйственный оборот результатов научной и научно-технической деятельности (в том числе с использованием экономических стимулов), регулирование порядка учета, инвентаризации, амортизации и налогообложения объектов интеллектуальной собственности, регламентацию проведения стоимостной оценки результатов научной и научно-технической деятельности.

Письмо Правительства в качестве одной из мер по созданию благоприятной экономической и правовой среды в отношении инновационной деятельности предусматривает разработку и реализацию мер налоговой, таможенной и тарифной политики, нацеленных на стимулирование коммерциализации и внедрения в производство новых технологий.

Письмом Правительства предусмотрены конкретные меры государства по следующим направлениям:

- создание благоприятной экономической и правовой среды в отношении участников инновационной деятельности;
- формирование инфраструктуры инновационной системы;

- создание системы государственной поддержки коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности.

Существенным моментом данного документа является, в том числе, легитимизация в системе нормативного правового регулирования таких понятий, как «инновационная деятельность», «наукоемкие высокотехнологичные отрасли», «инновационная инфраструктура» и др.

Этим документом впервые предлагалась для реализации система взаимоувязанных по задачам, срокам и ресурсам программ и внепрограммных мероприятий, нацеленных на обеспечение расширенного воспроизводства интеллектуального потенциала нации, формирование условий развития конкурентоспособной на мировом уровне среды «генерации знаний» и технологического переоснащения российской экономики в целях достижения заданных темпов экономического роста.

Каждый из указанных документов в качестве одной из мер стимулирования развития науки, технологии и техники определяет государственную поддержку в виде преференций в области налогового законодательства (включая Концепцию социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года).

Кроме того, на региональном уровне активно принимаются нормативно-правовые акты, декларирующие основы региональной политики в этой области. Ряд документов принят и на региональном уровне и, в частности, в Санкт Петербурге:

- Постановление Правительства Санкт-Петербурга от 20.07.2007 № 881 «Об Основах инновационной политики в Санкт-Петербурге на 2008-2011 годы»;



• Постановление Правительства Санкт-Петербурга от 23.01.2008 № 42 «О комплексной программе мероприятий по реализации инновационной политики в Санкт-Петербурге на 2008-2011 годы,

однако данные документы часто не предусматривают конкретных налоговых льгот для субъектов инновационной деятельности<sup>114</sup>.

Таким образом, можно заключить, что в настоящее время в Российской Федерации использование налоговых льгот как инструмента стимулирования инновационной деятельности закреплено нормативно-правовыми актами, декларирующими основные направления государственной политики в этой сфере.

Как утверждает В.Н. Лукашов, низкая инновационная активность российской промышленности<sup>115</sup> не в последнюю очередь обусловлена отсутствием действенных льгот налогообложения в инновационной сфере<sup>116</sup>.

Особое место в экономическом регулировании инновационной деятельности занимают налоговые льготы, поощряющие направления деятельности корпораций, развитие которых необходимо с точки зрения государства. О.В. Саввина относит к этому льготы, стимулирующие научно-технический прогресс, экспорт и деловую активность инновационного бизнеса<sup>117</sup>.

---

<sup>114</sup> См. подробный анализ в Главе 3.

<sup>115</sup> По состоянию на 1998 год.

<sup>116</sup> Лукашов В.Н. Проблемы льготного налогообложения инновационной деятельности // Экономическая наука: теория, методология, направления развития. Материалы всероссийской научной конференции 14-16 мая 1998 года. Тезисы докладов и выступлений. Часть 2. СПб, 1998, С. 164.

<sup>117</sup> О.В. Саввина. Анализ действующей практики налогового стимулирования инновационной деятельности и базовых условий его реализации // Финансы и кредит. 2003. №11. С. 48.

В мировой практике, прежде всего в наиболее развитых государствах, объем инвестиций рассматривается как один из важнейших показателей благополучия национальной экономики, а колебание инвестиционных вложений – как индикатор изменений совокупного спроса и в перспективе - объема национального производства и занятости населения. В рамках налоговой политики одних стран традиционно формируется система налоговых льгот и других экономических средств, стимулирующих инвестиции в производство и научно-технические исследования.

Вместе с этим в целом ряде экономически развитых стран проведение налоговых реформ под девизом «лучше низкие ставки налогов с минимальным числом налоговых льгот, чем высокие ставки с множеством исключений из общего правила» стало за последние четверть века ключевым направлением реформирования налоговых систем. Последние почти одновременно столкнулись на рубеже 1980-х гг. с разными по содержанию, но идентичными по характеру и степени важности социально-экономическими проблемами. При этом, абсолютное большинство стран, заявивших такую стратегию в части налогового стимулирования экономики в целом, тем не менее продолжают использовать налоговые льготы для стимулирования инновационной активности.

Подробнее конкретные виды применяемых на практике разными странами налоговых льгот рассматриваются в Главе 2.

Автор намеренно не освещает вопросы необходимости или, наоборот, нецелесообразности такого стимулирования в данной главе, поскольку в качестве одной из основных целей настоящей работы ставится разработка методики оценки результативности льгот, о чем пойдет речь дальше. При этом автор не ставит целью прийти к выводу об результативности или нерезультативности налоговых льгот в целом.

## **Глава 2. Исследование характера инновационно-направленных налоговых льгот в России и за рубежом**

### **2.1. Опыт применения инновационно-направленных налоговых льгот за рубежом**

Условия налогообложения НИОКР, инновационной деятельности значительно различаются в зависимости от конкретной страны и, часто, региона. Различны определения инновационной деятельности, научных исследований и разработок, подпадающих под льготы; различны типы применяемых льгот и их окончательная форма. При этом меры таможенного и бюджетного стимулирования, как будет видно из дальнейшего анализа, применяются весьма ограниченно. В целом прослеживается тенденция к увеличению масштабов использования механизмов налогового стимулирования в научно-технической политике развитых стран. Вместе с тем однозначной точки зрения на их роль в обеспечении инновационного роста в настоящее время нет. Так, в некоторых странах (например, в Финляндии) налоговые льготы практически отсутствуют, а государственная поддержка инновационной деятельности осуществляется исключительно через механизмы субсидирования деятельности хозяйствующих субъектов (бюджетное законодательство).

Рассмотрим историю введения налоговых льгот в инновационной сфере в **Соединенных Штатах Америки**. С 1954 года налогоплательщики могут выбирать, относить исследования и разработки на затраты текущего периода в налоговом учете или формировать нематериальный актив и амортизировать их<sup>118</sup>. Стоит отметить, что на практике большинство

---

<sup>118</sup> Article 174, Internal Revenue Code of the United States of America.

компаний старается относить затраты на расходы, максимально уменьшая налоговую базу в текущем периоде. Это позволяет им минимизировать уплату налога в текущих периодах за счет будущих, что может иметь реальную экономическую выгоду в связи с учетом фактора «стоимости денег» для компании.

Налоговый вычет для расходов на исследования и экспериментальные разработки (Research and Experimental Development Tax Credit) в США впервые был введен в 1981 году законом о фискальных мерах по восстановлению экономики (Economic Recovery Tax Act).

Налоговый вычет (tax credit) представляет собой возможность увеличенного вычета расходов на НИОКР для целей налога на прибыль. Например, если компания понесла 100 денежных единиц расходов на НИОКР, для целей налога на прибыль ей разрешают вычесть 120 денежных единиц. В таком случае, обычно говорят о 20% (иногда - 120%) налоговом вычете, рассчитанном от объема (volume tax credit). Приростным называется налоговый вычет, при котором процент дополнительного вычета зависит от увеличения расходов на НИОКР. Например, если компания в прошлом периоде понесла 100 денежных единиц расходов на НИОКР, а в текущем 150 денежных единиц, то 20% приростной вычет будет заключаться в возможности дополнительно к 150 вычесть 10 (20% от 50) денежных единиц для целей расчета налога на прибыль.

Интересно отметить, что данный закон был принят как одна из многочисленных антикризисных мер в целях выхода из рецессии 1980-1982 годов<sup>119</sup>.

«В 1980-х гг. Конгресс, правительство, деловые круги, ученые США предприняли целый ряд шагов по анализу сложившейся ситуации и

---

<sup>119</sup> Kyndall N. XX century world recessions. Vienna. 2002. P. 176.

разработки мер по ее исправлению. Национальная академия наук, национальная инженерная академия и Институт медицины, с одной стороны, и несколько ассоциаций промышленников – с другой, образовали специальные группы по изучению проблем конкурентоспособности американской промышленности. В результате коллективных усилий в правительстве, научно-технических кругах и бизнесе сложилось достаточно четкое представление о том, что нужно делать для исправления ситуации. Одним из главных выводов общенациональной дискуссии стало формирование концепции «национальной инновационной способности» (national innovation capacity)<sup>120</sup>.

В последующих периодах льгота неоднократно видоизменялась. Правительство США проводило детальный мониторинг результативности льготы, чтобы оценивать, не являются ли предоставляемые преференции лишь потерями бюджета<sup>121</sup>.

Налогоплательщики могли уменьшить налоговую базу по налогу на доходы на 25% от превышения расходов на исследования и разработки в текущем году средней величины таких расходов за последние три года<sup>122</sup>. База для сравнения – расходы на исследования и разработки за предыдущие три года, должна была быть не меньше, чем 50% расходов на исследования и разработки текущего года. Даже если компания практически ничего не тратила на исследования и разработки в

---

<sup>120</sup> Бендиков М.А., Фролов И.Э. Инновационный потенциал и модернизация экономики: отечественный и зарубежный опыт // Менеджмент в России и за рубежом. 2006. № 1. С. 23.

<sup>121</sup> См. например U.S. General Accounting Office. The research tax credit has stimulated some additional research spending. Vol. GAO/GGD-89-114, US. General Accounting Office. Washington. 1989; U.S. General Accounting Office. Tax Policy: Information on the Research Tax Credit. Vol. GAO/T-GGD-95-140, US. General Accounting Office. Washington. 1995.

<sup>122</sup> Hall В.Н., Reenen J. How Effective are Fiscal Incentives for R&D? A New Review of Evidence. // Research Policy. 2000. 29. P. 449-469.

предыдущие три года (скажем, среднее значение расходов - \$10.000), но осуществила значительные затраты в текущем году (скажем, \$1.000.000), то она сможет уменьшить свою налогооблагаемую базу только на 25% \* \$500.000, а не на 25% \* \$990.000. Таким образом, как справедливо отмечают Блум, Гриффит и ван Реннен<sup>123</sup>, специально ограничивался размер вычета, т.е. государство страховало себя от значительного размера выпадающих доходов бюджета.

Дополнительный налоговый вычет в США всегда был приростным по способу определения базы.

Первые значительные изменения были введены в 1986 году<sup>124</sup>. Ставка вычета была снижена до 20%, определение исследований и разработок, подпадающих под вычет, было сужено до создания новой технологической и технической информации, используемой в коммерческом производстве товаров, работ, услуг. Кроме того, был введен отдельный вычет по контрактам на исследования и разработки между университетами и налогоплательщиками.

Начиная с 1990 года, значительно поменялся порядок расчета вычета. Для каждой компании определялось фиксированное соотношение расходов на исследования и разработки за 1984-1987 года к выручке за этот же период. Для компаний, созданных после 1987 года, определялось фиксированное соотношение 0,03. Далее, это значение умножалось на выручку за последние 4 года от реализации продукции, созданной в результате НИОКР<sup>125</sup>.

---

<sup>123</sup> Bloom N., Griffith R., van Reenen J. Do R&D Tax Credits Work? Evidence from a Panel of Countries, 1979-1997. // Journal of Public Economics. 2002. 85. P. 3-31.

<sup>124</sup> U.S. Tax Reform Act. Washington. 1986. Sections 3B-5, 5S-7.

<sup>125</sup> Stoffregen P. Giving Credit where Credit is Due: A Brief History of the Administration of the R&D Tax Credit. // Tax Notes. 1995. # 403. P. 16.

Как справедливо отмечает Холл<sup>126</sup>, данный механизм разрывает связь между текущими исследованиями и разработками и размером льготы. Возможно, одной из целью введения такого механизма расчета льготы было исключить манипуляции с расходами на НИОКР в учете.

До настоящего момента льгота изменялась незначительно.

Ретроспективный анализ предоставляемых в США налоговых льгот по исследованиям и разработкам в виде налогового вычета представлен в таблице 3.

Таким образом, для США характерно использование приростной базы для определения размера налоговой льготы (имеет больше значения прирост расходов, нежели абсолютное значения), эффективная ставка (размер) льготы может быть незначителен по сравнению с объемом затрат на исследования и разработки в текущем периоде. С 1991 года размер льготы не связан с текущими расходами на исследования и разработки, основным фактором является соотношение размера выручки от реализации инновационной продукции и расходов на НИОКР в 1984-1987 годах (включительно). В случае отсутствия у компании расходов на НИОКР в 1984-1987 годах, используется фиксированное соотношение 0,03.

Налоговые вычеты по исследованиям и экспериментальным разработкам в Канаде начали применяться с 1970-х годов. Сейчас большинство компаний могут получить дополнительный вычет в размере 20% от общей величины расходов на исследования и разработки в текущем году. Существует возможность переноса дополнительного вычета на

---

<sup>126</sup> Hall B.H. R&D Tax Policy During the Eighties: Success or Failure? // National Bureau of Economic Research. Working paper № 4240. Cambridge. 1992. P. 34.

будущие и предыдущие<sup>127</sup> налоговые периоды (в случае отсутствия положительной налоговой базы в данном периоде)<sup>128</sup>.

Таблица 3. Налоговые вычеты по исследованиям и разработкам в США<sup>129</sup>

Период	Размер дополнительного вычета	Ставка налога на прибыль	База для определения размера вычета	Льготируемые исследования и разработки (расходы)
июль 1981 – декабрь 1985	25%	46% (48% в 1981 году)	Средние расходы на исследования и разработки за последние три года (но не менее 50% расходов текущего года).	Исключаются: 1) исследования и разработки, осуществленные за пределами США; 2) исследования и разработки в области социальных и гуманитарных наук; 3) исследования, финансируемые третьими лицами
январь 1986 – январь 1990	20%	34%	то же	Дано более узкое определение исследованиям в области технологий (technological research)
январь 1990 – декабрь 1991	20%	34%	$(R\&D_{84-88}/S_{84-88})^{130} * S_c$ , где • $R\&D_{84-88}$ – расходы на исследования и разработки в 1984-87 годах, • $S_{84-88}$ – выручка в 1984-87 годах, • $S_c$ – выручка текущего года	то же
настоящее время <sup>131</sup>	13%	15-35%	то же (см. выше)	то же

<sup>127</sup> Путем подачи корректирующей декларации за период, в котором была положительная налоговая база (прибыль).

<sup>128</sup> Guinet J., Kamata H. Do tax incentive promote innovations? // The OECD Observer. 1996. № 202, October/November. P. 24.

<sup>129</sup> Составлено по Hall B.H. R&D Tax Policy During the Eighties: Success or Failure? // National Bureau of Economic Research. Working paper № 4240. Cambridge. 1992.

<sup>130</sup> Указанный коэффициент не должен превышать 0.16.



Стоит отметить, что изначально база для расчета дополнительного вычета была приростная. С 1978 года компании могли уменьшать налоговую базу по налогу на доходы на 50% прироста их затрат на исследования и разработки. Прирост рассчитывался как разница между затратами текущего года и средним уровнем затрат за предыдущие три года. Однако, льгота в таком виде просуществовала до 1984 года. Как отмечает Э. Мэнсфилд в работе *How effective are Canada's direct tax incentives for R&D*<sup>132</sup>, приростной налоговой базе присущи определенные недостатки:

- эффект налоговой экономии для компаний часто является настолько низким, что налоговая льгота вовсе не используется;

- величина льготы текущего года не зависит напрямую от величины затрат на исследования и разработки в текущем году. Компании может быть невыгодно инициировать инновационный проект, осуществлять затраты на исследования и разработки в текущем году, если они не превысят среднего уровня за последние три года. Выгоднее может оказаться перенос сроков реализации проекта на следующий год, чтобы величина затрат на НИОКР таким образом была выше, а среднее значение расходов за последние три года, не включая данный – меньше.

Налоговое законодательство **Канады** содержит достаточно детальные требования к характеру исследований и разработок, по которым

---

<sup>131</sup> Возможно применять альтернативный порядок – 12% дополнительный вычет от превышения расходов на исследования и разработки в отчетном году над 50% от средних расходов за предыдущие три года.

<sup>132</sup> Mansfield E., Switzer L. *How effective are Canada's direct tax incentives for R&D?* //Canadian Public Policy. 1985. №11. P.241-246.

предоставляется увеличенный вычет<sup>133</sup>. Виды деятельности, подлежащие и не подлежащие льготированию в Канаде, представлены в таблице 4.

Налоговые льготы Канады характерны детальным определением НИОКР, на которые они распространяются. Также примечателен переход от приростной схемы определения базы для расчета вычета к объемной (т.е. в настоящее время важен именно абсолютный размер расходов на НИОКР в текущем году без сравнения с предыдущими годами).

Налоговый вычет в размере 150% от величины затрат на исследования и разработки (или, что тоже самое, дополнительный вычет в 50%) был введен в 1985 году в Австралии с целью повысить уровень вложений в исследования и разработки.

Таблица 4. Виды деятельности, подлежащие и не подлежащие льготированию в Канаде.

Льгутируемые расходы	Нелгутируемые виды деятельности
<ul style="list-style-type: none"> <li>• экспериментальные разработки с целью достижения технологического преимущества по созданию новых материалов, продуктов, процессов, устройств;</li> <li>• прикладные исследования;</li> <li>• фундаментальные исследования;</li> <li>• вспомогательные по отношению к НИОКР процессы (сбор данных, инженерные изыскания, тестирование, и т.д.)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• НИОКР по социальным и гуманитарным наукам;</li> <li>• коммерческое производство нового или улучшенного материала;</li> <li>• коммерческое использование нового или улучшенного процесса;</li> <li>• исследования рынка;</li> <li>• контроль качества или любое подобное тестирование материалов (при отсутствии НИОКР, в отношении которых такое тестирование проводится);</li> <li>• сбор данных (при отсутствии НИОКР, в отношении которых такой сбор данных проводится);</li> <li>• геологоразведка;</li> <li>• разработки в рамках обычной инженерной деятельности.</li> </ul>

<sup>133</sup> Составлено по Shipkovensky P. Canada current R&D tax incentives // Canadian Public Policy. 2007. №3. P.198-201.

Временный характер меры должен был, в том числе, и стимулировать компании реализовать в течение определенного периода проекты, к реализации которых по разным причинам не приступали, потому как стоимость проекта в результате введения льготы уменьшалась, а в результате показатели его эффективности увеличивались.

С 1996 года и по настоящий момент в **Австралии** предоставляется вычет в размере 125%. Кроме того, по выбору налогоплательщика альтернативно можно применить дополнительный вычет в размере 75% от прироста расходов по сравнению с прошедшим периодом. Для того чтобы компания могла получить такой вычет, ее расходы на исследования и разработки должны превысить 20000 Австралийских Долларов<sup>134</sup> (50000 до 1994 года). Это является определенным инструментом снижения издержек на администрирование льготы фискальными органами. Аналогичный инструмент некоторое время назад активно обсуждался и в России в отношении НДС – ввести регистрацию компаний в качестве плательщиков НДС только для компаний с оборотом свыше определенного предела<sup>135</sup>.

Кроме этого, оборудование, используемое для целей НИОКР, амортизируется в течение трех лет, при этом амортизационные отчисления принимаются к вычету с коэффициентом 1,25. Стоимость опытных установок относится на расходы в течение срока их полезного использования с таким же коэффициентом (до 1996 года применялся коэффициент 1,5).

Иными словами, вычет расходов для целей налога на прибыль в размере больше фактического вводился не только в отношении текущих

---

<sup>134</sup> Приблизительно 370 000 рублей на 01.12.2008.

<sup>135</sup> И.В. Трунин. Система регистрации плательщиков НДС станет действенным инструментом налогового контроля // Российский Налоговый Курьер. 2007. № 10.

расходов, но и в отношении капитальных затрат, относимых потом на затраты через амортизацию (например, если НИОКР привели к получению патента на разработку, все затраты на НИОКР могут сформировать нематериальный актив и относиться затем на расходы через механизм амортизации). Стоит отметить, что дополнительный налоговый вычет, действующий в РФ с 2009 года, применяется только в отношении текущих расходов. Более детальный анализ приведен в следующем параграфе настоящей главы.

Здания и сооружения, используемые для НИОКР, можно было амортизировать в течение трех лет с коэффициентом 1,5 до 1987 года. С 1988 от этой льготы отказались, и такие здания амортизируются в течение 40 лет.

В качестве обязательного условия для получения вычета Компания должна зарегистрировать НИОКР в уполномоченном органе государственной власти - Industrial R&D Board<sup>136</sup>.

Уникальность голландской системы льгот проявляется в двух аспектах. Во-первых, она применяется только в отношении заработной платы работников, занятых НИОКР, и не применяется в отношении прочих текущих или капитальных затрат. Во-вторых, при ее применении уменьшается размер не традиционного налога на прибыль предприятий, а размер налогов на ФОТ и национальных страховых взносов.

Право на льготу по НИОКР имеют работодатели, которые выполняют обязанности налоговых агентов по удержанию налога с заработной платы и национальных страховых взносов и которые осуществляют деятельность в форме компании в определении, используемом в законах о подоходном налоге или налоге на прибыль предприятий, в случае, если у таких

---

<sup>136</sup> Australian Income Tax Assessment Act. 1936. Sections 73B – 73 Z.

работодателей имеются сотрудники, осуществляющие научные исследования и опытно-конструкторские разработки<sup>137</sup>.

Работодатели, осуществляющие деятельность не в форме компании (такие как университеты), имеют право на льготу по НИОКР в случае, если они осуществляют научные исследования и опытно-конструкторские разработки на основании письменного соглашения с компанией, группой сотрудничающих компаний или промышленным советом и за счет средств таких лиц. Кроме того, такие юридические лица должны быть учреждены в Нидерландах<sup>138</sup>.

Научные исследования и опытно-конструкторские разработки, в отношении которых применяется льгота, должны удовлетворять следующим критериям<sup>139</sup>:

- НИОКР производятся за свой счет;
- НИОКР имеют систематический характер;
- НИОКР производятся в Нидерландах;
- НИОКР связаны напрямую и исключительно с техническими и научными исследованиями или с разработкой продуктов, процессов или программного обеспечения (или их составных частей);
- для компании, претендующей на получение льготы, НИОКР являются новыми в технологическом отношении.

Для получения льготы компании и индивидуальные предприниматели должны самостоятельно подавать заявки в специально уполномоченную организацию SENTER - агентство при Министерстве экономики

<sup>137</sup> Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA), Section B/74.

<sup>138</sup> Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA), Section B/65.

<sup>139</sup> Bonewald C. The Netherlands R&D tax incentives. 2007. Amsterdam. p. 45.

Нидерландов. Иными словами, действует разрешительный порядок предоставления льгот. Заявку необходимо подать за 4 недели до начала календарного года или полугодия, в отношении которого подается такая заявка. Таким образом, заявки на получение налогового кредита в течение всего года необходимо подать не позднее третьего декабря предшествующего года, а заявки на получение налогового кредита в течение полугодия необходимо подать не позднее второго июня. В настоящее время большая часть заявок подается в декабре для получения налогового кредита по НИОКР в течение всего налогового года. Компания должна предоставить отдельное описание каждого проекта, который она планирует реализовать. На практике оно состоит из краткого описания проекта (объемом примерно одна страница), которое, помимо прочего, содержит план работ в человеко-часах. Описание должно дать сотрудникам SENTER возможность оценить степень соответствия проекта требованиям в отношении новизны<sup>140</sup>.

Суть льготы состоит в том, что работодатель имеет право уменьшить размер налога с заработной платы и национальных пенсионных взносов, которые он удерживает в качестве налогового агента, следующим образом:

- на 40% от первых 90756 евро из общей суммы заработной платы по НИОКР;
- на 13% от оставшейся суммы, но не более, чем 7941154 евро в год.

Помимо этих двух льгот, применяющихся ко всем компаниям вне зависимости от размера, в голландской системе существуют дополнительные преимущества для новых компаний, создаваемых в высокотехнологичных областях.

---

<sup>140</sup> Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA), Section B/77.

Новыми компаниями в области высоких технологий (high-tech start-up companies) признаются компании, выполняющие функции налогового агента по удержанию налога с заработной платы и национальных страховых взносов в течении не более 5 лет и использовавшие налоговые льготы для инновационно-активных компаний не более двух раз<sup>141</sup>.

Новые компании в высокотехнологичных областях имеют право уменьшить размер налога с заработной платы и национальных пенсионных взносов, которые они удерживают в качестве налогового агента, на 60% от первых 90 756 евро из общей суммы заработной платы по НИОКР, а не на 40%. Аналогичная система действует в отношении индивидуальных предпринимателей<sup>142</sup>.

SENER отвечает за выполнение национальных программ по предоставлению субсидий и налоговых льгот, а также государственных программ в области высоких технологий, энергетики, экспорта и международного сотрудничества. Вместе с тем, SENTER является полностью независимой организацией и отвечает за выполнение этой программы только для того, чтобы гарантировать максимальную эффективность работы<sup>143</sup>.

В целом SENTER полностью или частично одобряет 85% проектов. Согласно заявлениям SENTER, такой высокий показатель свидетельствует о том, что компании быстро узнают, какие проекты соответствуют предъявляемым требованиям. В первый год после введения этой программы подавалось много заявок по проектам, которые не отвечали

---

<sup>141</sup> Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA), Section B/71.

<sup>142</sup> Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA), Section B/90.

<sup>143</sup> Dietz P., Martinson K. SENTER experience in providing R&D tax incentives expertise. Amsterdam. 2005. P. 36.

критериям разработки программного обеспечения. В результате, многие проекты были агентством SENTER отвергнуты. В последующие годы количество заявок в области программного обеспечения резко упало, а качество заявок улучшилось, что явным образом свидетельствует о том, что компании быстро узнают, какие проекты соответствуют предъявляемым требованиям. В настоящее время примерно 2 % компаний опротестовывают отрицательное решение SENTER по их проектам, и в большинстве случаев вопрос разрешается в пользу SENTER. Реализацией программы предоставления налоговых льгот в SENTER в 2004 году занималось 50 сотрудников, работающих в режиме полной занятости. Примерно 35 из них – это консультанты по проектам, которые являются технологами или инженерами с высшим образованием (дипломом бакалавра или магистра). Это подчеркивает основополагающий принцип политики предоставления налоговых кредитов в Нидерландах - основное внимание уделяется технической и содержательной стороне заявок, а не административным аспектам. Консультанты по проектам имеют широкий опыт и большой объем знаний, что дает им возможность разбираться в технических проблемах, которым посвящены подаваемые заявки.

На основании проведенного анализа можно заключить, что уникальными чертами голландской системы налоговых льгот, отличающимися ее от аналогичных программ в других странах, являются следующие четыре аспекта.

1. Льготы действуют только в отношении заработной платы.

Таким образом, стимулируются инвестиции в человеческий капитал, что является важным аспектом, поскольку человеческий капитал долговечнее и менее мобилен, чем компании, осуществляющие НИОКР и чем те результаты, которые могут быть получены в процессе этих НИОКР.



В случае переезда компании в другую страну или ее исчезновения большая часть персонала с их знаниями, по крайней мере, останется в Нидерландах. Кроме того, такую систему проще регулировать, поскольку система регулирования оплаты труда уже существует.

Затраты на оплату труда составляют значительную часть от общих затрат на НИОКР для инновационно-активных компаний.

2. Данная система создает меньше сложностей для неприбыльных компаний.

Не все компании получают прибыль (например, несут убытки в первые годы осуществления деятельности), но все несут обязательства по удержанию и уплате налогов на заработную плату и отчислений на социальное обеспечение. Следовательно, нет нужды усложнять систему путем введения специальных методов для переноса налоговых льгот, на которые компания имеет право в текущем году, но фактически не может ими воспользоваться (например, компания и так не платит налог на прибыль по причине формирования убытков), на будущие периоды и возмещения сумм налогов.

3. НИОКР должны быть новыми в технологическом отношении только для компании, подающей заявку.

Новизну с точки зрения всего общества определить слишком сложно и зачастую практически невозможно. Это относится как к тем компаниям, которые подают заявки на предоставление льгот, так и к государственному учреждению, отвечающему за анализ заявок.

Система, при которой НИОКР должны быть новыми в технологическом отношении для компании, подающей заявку, позволяет упростить контроль за тем, что компанией уже было сделано в прошлом.

Тот факт, что НИОКР должны быть новыми в технологическом отношении только для компании, подающей заявку, дает еще одно преимущество: это позволяет распределить риски и избежать ситуации, при которой будет выбран только один победитель. Данный аргумент можно проиллюстрировать на следующем примере. Если НИОКР должны быть новыми с общенациональной или общемировой точки зрения, в сфере речевых технологий можно было бы одобрить только один проект. Если бы такие исследования оказались неуспешными в результате внутренних проблем фирмы, ее банкротства или переезда в другую страну, все потенциальные выгоды от таких исследований для общества Нидерландов были бы утеряны. В случае одобрения нескольких проектов в той же самой сфере, но предложенных разными компаниями, риск неудачи, банкротства или переезда компании в другую страну распределяется между разными компаниями. Кроме того, это позволяет избежать риска того, что из целого ряда сходных проектов НИОКР одобрение получит первый.

#### 4. Компании должны подавать заявки заранее.

Это позволяет компании избежать неопределенности в вопросе о том, удовлетворяют ли ее проекты установленным критериям, и дает им большой стимул, поскольку они заранее знают, что получат. Только это может оказать эффективное воздействие на принимаемые решения. Однако, стоит отметить и негативный момент, связанный с повышенными затратами на администрирование льготы как со стороны государства, так и со стороны бизнеса. Также, можно отметить, что льготы Голландии ориентированы на поддержку предприятий малого и среднего бизнеса, так как:

1. Установлена максимально возможная величина общей суммы налоговой льготы.

2. Для новых фирм в области высоких технологий размер льготы еще больше.

3. Существует разновидность этой льготы для индивидуальных предпринимателей.

До 2000 года фактически все научные исследования и разработки учитывались в составе текущих расходов для целей налога на доходы корпораций, также существовало правило, по которому расходы по приобретению оборудования и зданий, используемых в целях НИОКР, можно было признавать в текущем периоде (то есть, не капитализировать). В 2000 году правительство **Великобритании** ввело дополнительные налоговые льготы для малого и среднего бизнеса сферы производства (Small Manufacturing Entities), а с 2002 – для крупного. Малые и средние компании получили возможность предъявить к вычету для целей налога на доходы корпораций дополнительно 50% расходов на исследования и разработки, а крупные – 25%. При этом, если компания показывает убытки, то она может предъявить соответствующие суммы к возмещению из бюджета на расчетный счет (по аналогии с возмещением НДС в РФ при 0% ставке экспортерами) из расчета 24% от величины расходов на исследования и разработки. Допускается, что исследования и разработки могут проводиться как на территории Великобритании, так и за ее пределами, однако, они не должны финансироваться, в том числе частично, за счет государственного бюджета<sup>144</sup>.

В **Германии** налоговой реформе отводится важнейшая роль в рамках правительственной программы, направленной на стимулирование экономического роста и активизации рыночного механизма. Среди

---

<sup>144</sup> Raising EU R&D intensity. Report to the European Commission by an independent expert group. Brussels. 2003.

важнейших задач реформы – создание благоприятного инвестиционного климата, рост самофинансирования производства, поощрение мелких и средних фирм, наиболее способных к быстрому обновлению производимой продукции и внедрению технических новинок.<sup>145</sup>

Как показал дальнейший анализ, в настоящее время в Германии, как и в **Финляндии**, отсутствуют налоговые льготы, стимулирующие исследования и разработки. Государственная политика ориентирована больше на субсидирование инновационных компаний по различным направлениям.

Кроме проведенного выше анализа, автором был проведен анализ нормативных правовых актов развитых и развивающихся зарубежных стран, включая локальные нормативные акты в области налогового законодательства по стимулированию инновационной деятельности. В результате анализа были получены результаты, представленные в виде таблицы в Приложении 2<sup>146</sup>.

Как отмечает М. Бейли<sup>147</sup>, опыт налогового реформирования индустриально развитых стран мира позволяет сделать вывод о том, что на фоне сокращения налоговых льгот при проведении налоговых реформ ведущие промышленно развитые страны оставляли механизмы налогового стимулирования научно-технического развития.

В целом же, можно заключить, что в экономически развитых или развивающихся странах в настоящее время активно применяются меры

---

<sup>145</sup> Налоги и налогообложение. Под ред. Б.Х. Алиева. – М.: Финансы и статистика, 2005, С. 98.

<sup>146</sup> В качестве источника для доступа к нормативным правовым актам использовался интернет сайт [www.Deloitte.com/DITS](http://www.Deloitte.com/DITS).

<sup>147</sup> Beily M. Tax incentive vs direct funding of R&D activity. UK. Reading. 2006. P. 76-77.

стимулирования инновационной деятельности в виде налоговых льгот. Основные используемые виды льгот:

- вычет расходов для целей налога на прибыль в размере более 100% от размера фактически осуществленных затрат (далее - налоговый вычет). Налоговый вычет может быть объемным (volume) или приростным (incremental). В первом случае дополнительный размер вычета рассчитывается как доля от *фактических* расходов на научно-техническую деятельность текущего периода, во втором – как доля от *прироста* фактических расходов на такую деятельность по сравнению с предыдущим периодом. Данную льготу использует большинство стран, анализируемых в данной работе;

- отнесение к текущим затратам полностью или частично расходов на отдельные виды оборудования, обычно используемого в научных исследованиях (амортизационная премия);

- ускоренная амортизация (с применением коэффициентов);

- обложение прибыли по пониженным ставкам;

- «налоговые каникулы»;

- льготные ставки социального или подоходного налогов с заработной платы научно-технического персонала, частичные освобождения от таких налогов.

Рассмотрим теперь особенности налогообложения инновационной деятельности в Российской Федерации.

## **2.2. Характеристика налоговой системы Российской Федерации с точки зрения ее ориентации на стимулирование инновационного сектора экономики.**

В настоящее время отсутствуют какие-либо специальные режимы налогообложения для инновационно-активных организаций, несмотря на то, что определенные попытки ввести такие льготы уже предпринимались. Во многом это вызвано отсутствием специального законодательства, регулирующего инновационную деятельность, как отмечалось ранее, в параграфе 2 главы 1. Без принятия специального закона, регулирующего на федеральном уровне инновационную деятельность в Российской Федерации, без определения основных понятий, их согласования со смежными отраслями права введение масштабных мер поддержки инновационной деятельности в таком виде, как они присутствуют в зарубежных странах (например, пониженные ставки по социальному и подоходному налогам, налоговые каникулы, специальные режимы налогообложения и другие) может привести к значительным трудностям в применении льготы как государством, так и хозяйствующими субъектами. Так, например, в отсутствие законодательно закрепленного понятия «инновационная деятельность» практически невозможно предоставить налоговые преференции компаниям, занимающимся инновационной деятельностью.

Как отмечалось ранее, в настоящее время идет работа по разработке федерального закона «Об инновационной деятельности», однако, по состоянию на 1 июня 2010 года так и не поступил в Государственную Думу.

Изначально для IT-компаний предполагалось ввести специальный налоговый режим по типу упрощенной системы налогообложения. В

первоначальной редакции проекта закона был предусмотрен единый 6-процентный сбор с оборота, заменяющий все налоговые платежи компаний<sup>148</sup>. Однако, в окончательной редакции закона остались только льготы по ЕСН и возможность сразу списывать стоимость вычислительной техники. О них пойдет речь далее.

Основы действующей налоговой системы Российской Федерации определяются Налоговым кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативно-правовыми актами.

Особенности налогообложения инновационной деятельности содержат в себе налог на прибыль (порядок учета расходов на НИОКР, амортизационная политика), налог на добавленную стоимость (освобождение от уплаты НДС научных организаций при реализации НИОКР, операций по реализации прав на результаты интеллектуальной деятельности), налог на имущество организаций и земельный налог (освобождения от уплаты).

Рассмотрим льготы и прочие особенности обложения **налогом на добавленную стоимость** операций по реализации НИОКР и прав на объекты интеллектуальной собственности.

Согласно статье 149 Налогового кодекса РФ, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие операции:

- выполнение НИОКР за счет средств бюджетов. Основанием для освобождения НИОКР, выполняемых за счет федерального бюджета, является наличие договора на выполнение работ с указанием источника

---

<sup>148</sup> Законопроект № 282588-4 О внесении изменений в статью 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации // [http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/\(Spravka\)?OpenAgent&RN=282588-4&02](http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/(Spravka)?OpenAgent&RN=282588-4&02).

финансирования, а также письменное уведомление заказчика, которому выделены бюджетные средства, в адрес исполнителя и соисполнителей о финансировании работ за счет бюджета;

- выполнение НИОКР за счет средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством РФ внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций;

- выполнение НИОКР учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров. Для получения льготы организациям следует иметь договоры на выполнение НИОКР, аннотации выполненных работ, счета-фактуры, акты сдачи-приемки работ;

- выполнение НИОКР, относящихся к созданию новых продукции и технологий или к усовершенствованию производимой продукции и технологий, если в состав проводимых работ включаются следующие виды деятельности:

- разработка конструкции инженерного объекта или технической системы;

- разработка новых технологий, то есть способов объединения физических, химических, технологических и других процессов с трудовыми процессами в целостную систему, производящую новую продукцию (товары, работы, услуги);

- создание опытных, то есть не имеющих сертификата соответствия, образцов машин, оборудования, материалов, обладающих характерными для нововведений принципиальными особенностями и не предназначенных для реализации третьим лицам, их испытание в течение времени, необходимого для получения данных, накопления опыта и отражения их в технической документации;



Законом введены такие понятия, как «новая продукция», «новая технология», однако их значение не раскрывается. Поэтому применение данных положений Кодекса не исключает возможности возникновения разногласий с налоговыми органами.

- реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора.

При этом, стоит отметить, что от освобождения от НДС операций по реализации прав на результаты интеллектуальной деятельности налогоплательщик не вправе отказаться.

Для целого ряда налогоплательщиков, работающих с поставщиками и покупателями – плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) освобождение от налога неэффективно и может приводить к дополнительным затратам в виде невозмещаемых сумм входящего НДС. При этом в условиях конкуренции далеко не всегда возможно корректировать цену продажи в сторону увеличения. В результате, данная норма в ее нынешней редакции в ряде случаев приводит к снижению рентабельности налогоплательщиков, осуществляющих операции по реализации (передаче) прав на объекты интеллектуальной собственности.

Рассмотрим данную ситуацию на примере.

ООО «А» осуществляет производство высокотехнологичной продукции. Доля затрат на НИОКР достаточно высока, кроме того, в результате проведенных НИОКР компания часто получает правовую охрану на результаты интеллектуальной деятельности. В связи с тем, что не все результаты проведенных НИОКР используются Компанией в основной

деятельности, для производства высокотехнологичной продукции, Компания продает исключительные и неисключительные лицензии на результаты интеллектуальной деятельности (РИД) третьим лицам. Основная деятельность компании (производство) облагается НДС, продажа прав на РИД – не облагается. От освобождения отказаться нельзя. Основные покупатели РИД – плательщики НДС.

Данные по 2008 году:

Продано РИД третьим лицам – 15,7 млн. руб. (без НДС<sup>149</sup>);

Затраты на создание РИД (кроме фонда оплаты труда, ФОТ) – 7,2 млн. руб., в т.ч. 1,1 млн. руб. НДС;

ФОТ – 2,1 млн руб.

Рассчитаем операционную прибыль от реализации РИД при 2 возможных вариантах (в млн. руб.):

Операции по реализации РИД облагаются НДС.

Выручка:	15,7
Затраты (кроме ФОТ):	(6,1)
ФОТ:	(2,1)
Операционная прибыль:	7,5
Налог на прибыль <sup>150</sup> :	(1,5)
Справочно:	
НДС к уплате в бюджет <sup>151</sup> :	1,7
Чистая прибыль:	6

<sup>149</sup> Или 15.7 млн. руб, кроме того 2.8 млн. руб. НДС.

<sup>150</sup> При прочих равных.

<sup>151</sup> 2,8 млн. руб. НДС от реализации, полученный от покупателя – 1,1 млн. руб. входящего НДС, уплаченного поставщикам. Сам налог на добавленную стоимость в первом случае уплачивается покупателем. В случае, если покупатель – юридическое лицо – плательщик НДС, сумма НДС не является для него дополнительным расходом.

Операции по реализации РИД не облагаются НДС.

Выручка:	15,7
Затраты (кроме ФОТ):	(7,2)
ФОТ:	(2,1)
Операционная прибыль:	6,4
Налог на прибыль <sup>152</sup> :	(1,3)
Справочно:	
НДС к уплате в бюджет <sup>153</sup> :	0
Чистая прибыль:	5,1

Как можно видеть, чистая прибыль компании при условии, что реализация прав на РИД не облагается НДС, на 15% меньше, чем если бы облагалась.

Для покупателя-плательщика НДС не имеет значения размер НДС, предъявляемый к уплате сверх цены товара (так как эта сумма НДС, какова бы она ни была, скорее всего, будет принята покупателем к вычету).

Для ООО «А», в свою очередь, размер платежей в бюджет по НДС также не имеет значения, так как фактически эти средства получаются от покупателя.

Кроме того, существует еще один недостаток освобождения операций от обложения НДС. В случае, если необлагаемые операции осуществляются наряду с облагаемыми НДС, то налогоплательщик обязан вести отдельный учет таких операций в соответствии со статьей 170 Налогового кодекса РФ.

---

<sup>152</sup> При прочих равных.

<sup>153</sup> 2,8 млн. руб. НДС от реализации, полученный от покупателя – 1,1 млн. руб. входящего НДС, уплаченного поставщикам.

В таком случае, значительно усложняется налоговый учет налогоплательщика.

Это, в свою очередь, по мнению автора, не способствует активному вовлечению результатов интеллектуальной деятельности в хозяйственный оборот, так как реализация прав на результаты интеллектуальной деятельности ставит одних налогоплательщиков в дискриминационное положение по сравнению с другими независимо от их качественных характеристик, каким-либо образом связанных с инновациями.

По результатам анализа опыта зарубежных стран, проведенного в параграфе 1 настоящей работы, автор не обнаружил льгот по налогу на добавленную стоимость в других странах (за исключением льгот в отношении НДС, уплачиваемого на таможне при ввозе товаров, что можно считать разновидностью таможенной льготы).

Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 144-ФЗ установил льготы по **единому социальному налогу** (ЕСН<sup>154</sup>) и для компаний, которые занимаются разработкой программного обеспечения. Как отмечалось ранее, изначально для IT-компаний предполагалось ввести специальный налоговый режим по типу упрощенной системы налогообложения с 6% налогом, однако, в окончательной редакции закона остались только льготы по ЕСН и возможность сразу списывать стоимость вычислительной техники. Причем все эти изменения стали де-юре действовать с 1 января 2007 года, а де-факто - только с начала 2008 года. Государственная аккредитация является обязательным условием для применения пониженных ставок налога (пункты 6-8 статьи 241 Налогового кодекса РФ). Только 6 ноября 2007 года Постановлением Правительства РФ № 758 был утверждено Положение о государственной аккредитации организаций,

---

<sup>154</sup> В настоящее время заменен страховыми взносами

осуществляющих деятельность в области информационных технологий, а 9 января 2008 года, приказом Министерства информационных технологий и связи РФ № 3 была утверждена форма выписки из реестра аккредитованных организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий<sup>155</sup>. Ставки Единого социального налога для компаний – экспортеров программного обеспечения представлены в таблице 5.

Таблица 5. Ставки единого социального налога для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий<sup>156</sup>

Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года	Федеральный бюджет	Фонд социального страхования Российской Федерации	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
			Федеральный фонд обязательного медицинского страхования	Территориальные фонды обязательного медицинского страхования	
до 75 000 руб.	20%	2,9%	1,1%	2%	26%
от 75 001 до 600 000 руб.	15 000 руб. + 7,9% с суммы, превышающей 75 000 руб.	2 175 руб. + 1% с суммы, превышающей 75 000 руб.	825 руб. + 0,6% с суммы, превышающей 75 000 руб.	1 500 руб. + 0,5% с суммы, превышающей 75 000 руб.	19 500 руб. + 10% с суммы, превышающей 75 000 руб.
свыше 600 000 руб.	56 475 руб. + 2% с суммы, превышающей 600 000 руб.	7 425 руб.	3 975 руб.	4 125 руб.	72 000 руб. + 2% с суммы, превышающей 600 000 руб.

<sup>155</sup> Постановление Правительства РФ № 758 о государственной аккредитации организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий.

<sup>156</sup> Налоговый кодекс РФ, часть вторая, ст. 241, п.6.

В настоящее время с заменой ЕСН страховыми взносами на обязательное страхование данная льгота больше не действует. Вышеприведенная схема была применима к российским организациям, осуществляющим разработку и реализацию программ для ЭВМ, баз данных и (или) оказывающих услуги по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных, установке, тестированию и сопровождению программ для ЭВМ, баз данных и соответствующим следующим условиям:

- доля доходов от реализации перечисленных выше продуктов и услуг составляет не менее 90% в сумме всех доходов организации, в том числе от иностранных лиц не менее 70%;
- среднесписочная численность работников организации составляет не менее 50 человек<sup>157</sup>.

До 2015 года предполагается постепенно уйти от всех льгот и преференций в системе социального страхования<sup>158</sup>. Для налогоплательщиков, имеющих льготы по ЕСН (сельхозтоваропроизводители, резиденты технико-внедренческих особых экономических зон, плательщики единого сельскохозяйственного налога, организации инвалидов), размеры страховых тарифов будут повышаться поэтапно.

Глава 25 Налогового кодекса РФ **«Налог на прибыль организаций»** устанавливает специальный порядок учета расходов на НИОКР, также

---

<sup>157</sup> См. подробнее Налоговый кодекс РФ, часть вторая, ст. 241, п.п. 7 и 8.

<sup>158</sup> Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонды обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» № 212-ФЗ от 24 июля 2009 года.

устанавливает особые правила амортизации основных средств.

Во-первых, затраты на НИОКР включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией (в группу прочих расходов) и, следовательно, уменьшают размер полученных доходов, подлежащих налогообложению. Они подразделяются на две группы:

1. Расходы на формирование Российского фонда технологического развития и иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 23 августа 1996 года № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике», по перечню, утверждаемому Правительством РФ. Эти расходы признаются для целей налогообложения в пределах 1,5% доходов (валовой выручки) организации. Сумма отчислений на формирование этих фондов для определения предельной величины (включаемой в расходы) определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

2. Расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), в частности, расходы на изобретательство. Данные расходы должны быть осуществлены либо организацией-налогоплательщиком собственными силами для собственных нужд, либо на основании договоров, по которым организация выступала в качестве заказчика. Они включаются в состав прочих расходов равномерно в течение 1 года, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором НИОКР (или их отдельные этапы) были завершены (т.е. в размере  $1/12$  затрат)<sup>159</sup>. Условиями такого учета является наличие акта

---

<sup>159</sup> Первоначально срок признания расходов на НИОКР составлял 3 года, потом его сократили до 2 лет, а начиная с 2007 г. он стал составлять 1 год. Вместе с тем для резидентов технико-внедренческих особых экономических зон расходы на НИОКР

сдачи-приемки 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 подлежат включению в состав прочих расходов равномерно в течение одного года в размере фактически осуществленных расходов. Таким образом, возможно учесть все расходы, независимо от того, дали они положительный результат или нет.

На протяжении нескольких лет статья 262 Налогового кодекса РФ «Расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки» последовательно изменялась, формируя благоприятные условия для осуществления расходов на НИОКР. Так, срок учета подобных расходов в налоговом учете постепенно сокращался с 3-х лет, до 12 месяцев, появилась возможность учитывать расходы на НИОКР, по которым не был получен положительный результат, и, наконец, с 2009 года вступили в силу поправки к статье 262 Налогового кодекса РФ в части возможности учета некоторых расходов на НИОКР с коэффициентом 1,5. А именно, с 2009 г. введено положение, по которому расходы на НИОКР (в том числе не давшие положительного результата) по перечню, установленному Правительством РФ<sup>160</sup>, признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, и включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом

---

признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат.

<sup>160</sup> Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2008 года № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5».



1,5. Как было показано выше, данная льгота является самой популярной мерой поддержки инновационной активности в других странах. Теперь она может применяться и в Российской Федерации, правда, пока для ограниченного перечня работ.

Для того, чтобы продемонстрировать, как работает данная льгота, предположим, что у некой компании есть положительная налогооблагаемая база по налогу на прибыль. При обычном налоговом режиме один рубль, потраченный на НИОКР, позволяет сократить налог на прибыль на 20 копеек. Значит, общие издержки компании от расходования каждого дополнительного рубля на НИОКР с учетом экономии на налоге составят 80 копеек. В случае же наличия налогового вычета с коэффициентом 1,5, каждый дополнительный рубль, потраченный на НИОКР, позволяет сократить налог на прибыль на 30 коп. ( $20\% * 1,5$  руб.). В результате общие издержки компании от расходования каждого дополнительного рубля на НИОКР составят только 70 копеек.

Иначе говоря, допуская, что некая компания осуществляет исключительно исследования и разработки по перечню, утверждаемому Правительством РФ, данная льгота снизит стоимость проводимых исследований и разработок примерно на  $12,5\% \left( \frac{0,80 - 0,70}{0,80} \right)$ .

Прозрачность такого механизма стимулирования как для бизнеса (очевидно снижение стоимости проводимых работ), так и для государства (не сложно подсчитать вероятные потери бюджета) во многом объясняет его популярность.

При этом положения статьи 262 не применяются к расходам на НИОКР, в результате осуществления которых был сформирован нематериальный актив в порядке, установленном пунктом 3 статьи 257

Налогового кодекса РФ.

Стоит отдельно отметить, что если компания считала, что исследования и разработки не приведут к созданию нематериального актива и учитывала их в составе текущих расходов в порядке, установленном статьей 262 Налогового кодекса РФ, а впоследствии был сформирован нематериальный актив, то компания должна будет:

- подать уточненную налоговую декларацию за предыдущие периоды и исключить данные расходы на НИОКР из налоговой базы;
- включить расходы на создание актива в его стоимость (в т.ч. расходы на НИОКР, на получение правовой охраны), учитывать указанные расходы через механизм амортизации в налоговом учете как предусмотрено пунктом 3 статьи 257 Налогового кодекса РФ.

Так как согласно пункту 4 статьи 252 Налогового кодекса РФ, если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие расходы. То есть предусматривается невозможность отнесения расходов одновременно к нескольким группам (например, амортизационным отчислениям по нематериальному активу и расходам на НИОКР в порядке статьи 262 Налогового кодекса РФ)

Не предусмотрено увеличенного налогового вычета по расходам на НИОКР, которые привели к созданию нематериального актива. Однако, как стало понятно из анализа опыта зарубежных стран, налоговый вычет по расходам на НИОКР свыше 100% для целей налогообложения применяется часто не только к текущим затратам, но и к затратам капитального характера (или, иными словами, приводящими к формированию нематериального актива).

Расходы, сформировавшие стоимость нематериального актива, учитываются для целей налога на прибыль постепенно через механизм начисления амортизации в течение 10-20 лет (срок действия исключительных прав на изобретение, полезную модель, промышленный образец в соответствие со статьей 1363 части 4 Гражданского кодекса) или в течение полезного срока использования патента (например 5-7 лет), в случае указания на это в учетной политике для целей налогообложения организации.

Условием формирования нематериального актива в силу пункта 3 статьи 258 Налогового кодекса РФ является наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности.

Возможность применения коэффициента 1,5 только к текущим расходам, как представляется, будет стимулировать налогоплательщиков к отражению затрат как текущих. То есть налогоплательщику будет невыгодно получать патент, например, на изобретение по результатам исследований и разработок, т.к. в этом случае необходимо будет сформировать нематериальный актив и учитывать расходы для целей налога на прибыль через механизм амортизации в течение 10 лет, а не учесть в течение 12 месяцев с коэффициентом 1,5 как текущие расходы на НИОКР.

Таким образом, условия налогообложения расходов на НИОКР, в результате проведения которых был сформирован нематериальный актив, по мнению автора, стоит считать препятствующими вовлечению результатов интеллектуальной деятельности в хозяйственный оборот. Формирование нематериального актива в налоговом учете, а значит и

получение правовой охраны на результаты интеллектуальной деятельности, может рассматриваться российскими компаниями как нежелательное действие из-за неблагоприятной налоговой трактовки расходов в виде амортизации нематериального актива в отличие, например, от трактовки расходов на НИОКР, завершившиеся неудачно (могут списываться в текущем налоговом периоде полностью).

Экономические потери можно рассчитать через показатель Net Present Value (Чистый дисконтированный доход) следующим образом. Рассчитывается чистый дисконтированный доход в виде экономии на платежах по налогу на прибыль в случае признания расходов на НИОКР в текущем периоде (в этом случае в формуле 1, приведенной ниже,  $t$  будет равно 1). Таким же образом рассчитывается чистый дисконтированный доход в виде экономии на платежах по налогу на прибыль в случае капитализации НИОКР и признания расходов через механизм амортизации постепенно. В этом случае в формуле 1 ниже показатель  $t$  будет равен сроку амортизации НИОКР.

$$\sum_{t=0}^n \frac{CF_t}{(1+r)^t}, \text{ где: } (1)$$

$t$  – порядковый номер налогового периода (например, года), в котором расходы на НИОКР учитываются при расчете налоговой базы по налогу на прибыль;

$CF_t$  – экономия на налоге на прибыль (расход \* ставка по налогу на прибыль, используемая в конкретном периоде);

$r$  – применяемая ставка дисконтирования<sup>161</sup>.

---

<sup>161</sup> Подходы к определению ставки дисконтирования различны. В данной работе они не рассматриваются.

Далее, два рассчитанных значения дисконтированной экономии (дохода) от учета расходов на НИОКР для целей налога на прибыль сравниваются между собой, и их разница и представляет собой, по мнению автора, экономические потери от использования того или иного порядка учета расходов на НИОКР.

Как справедливо отмечает О.В. Мотовилов, амортизация является важнейшим инструментом инвестиционной и инновационной деятельности фирм<sup>162</sup>.

С 2008 года в отношении основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности, к основной норме амортизации можно применять специальный коэффициент, но не более 3. Его применение позволит предприятию увеличить суммы начисленной амортизации, и соответственно перераспределить денежные потоки в отношении уплачиваемого налога на прибыль в пользу будущих периодов.

Компании, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, имеют право не применять порядок расчета амортизационных отчислений, предусмотренный главой 25 Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций», в отношении электронно-вычислительной техники. Расходы на ее приобретение могут сразу относиться в состав расходов (пункт 6 статьи 259 Налогового кодекса РФ).

Особо стоит отметить, что в Налоговом кодексе не дано **определения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ**, в связи с чем на основании ст. 11 Налогового кодекса РФ применяются институты, понятия и термины различных отраслей законодательства Российской Федерации, что вызывает ряд проблем у налогоплательщиков –

---

<sup>162</sup> Мотовилов О.В. Финансово-кредитное обеспечение инновационной деятельности. СПб. 2008. С. 59.

инновационно-активных компаний при квалификации соответствующих расходов.

В результате анализа нормативных актов было выявлено следующее.

Согласно 769 Гражданского кодекса по договору на выполнение научно-исследовательских работ исполнитель обязуется провести обусловленные техническим заданием заказчика научные исследования, а по договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ - разработать образец нового изделия, конструкторскую документацию на него или новую технологию, а заказчик обязуется принять работу и оплатить ее. При этом договор с исполнителем может охватывать как весь цикл проведения исследования, разработки и изготовления образцов, так и отдельные его этапы (элементы).

Для целей Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 115н (пункт 2 раздела 1) к научно - исследовательским работам относятся работы, связанные с осуществлением научной (научно - исследовательской), научно - технической деятельности и экспериментальных разработок, определенные Федеральным законом от 23 августа 1996 г. N 127-ФЗ «О науке и государственной научно - технической политике».

Согласно статье 2 Федерального закона от 23.08.1996 N 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» научно-техническая деятельность - деятельность, направленная на получение, применение новых знаний для решения технологических, инженерных, экономических, социальных, гуманитарных и иных проблем, обеспечения функционирования науки, техники и производства как единой системы.

Экспериментальные разработки - деятельность, которая основана на знаниях, приобретенных в результате проведения научных исследований или на основе практического опыта, и направлена на сохранение жизни и здоровья человека, создание новых материалов, продуктов, процессов, устройств, услуг, систем или методов и их дальнейшее совершенствование.

Проанализировав судебную практику по данному вопросу<sup>163</sup>, также можно прийти к выводу о том, что для признания работ в качестве научно-исследовательских и опытно-конструкторских необходимо выполнение следующих условий:

1. Работы должны проводиться на основании технического задания.
2. Результаты выполненных работ должны быть подтверждены соответствующими расчетами и зафиксированы на любом носителе.
3. Работы должны быть направлены на получение или применение новых знаний или решений.

Отдельно стоит отметить, что по мнению судебных органов из содержания статьи 262 Кодекса следует, что расходами на научные исследования и опытно-конструкторские разработки признаются расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованной продукции, а расходы на совершенствование технологий, которые не привели к созданию новой или усовершенствованной продукции, не признаются расходами на НИОКР. Под новой продукцией судебные органы понимают, в том числе, продукцию, новую для отдельно взятого предприятия, так как действующим законодательством иных ограничений не установлено.

Таким образом, можно заключить, что касательно определения и

---

<sup>163</sup> См. например Постановление ФАС Московского округа от 13.12.2006 № КА-А40/11391-06; Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 09.06.2007 № А58-170/06-Ф02-2502/07, А58-170/06-Ф02-2504/07, А58-170/06-Ф02-2735/07; Постановление ФАС Московского округа от 12.09.2008 № КА-А40/8498-08

квалификации затрат на НИОКР существует устоявшаяся правоприменительная практика, в целом соответствующая опыту других стран (например, Канады и Нидерландов, как описано выше).

Начиная с 2009 года налогоплательщики могут применять 30% амортизационную премию (возможность списать до 30% первоначальной стоимости основного средства или капитальных затрат в текущем периоде) (пункт 9 статьи 258 Налогового кодекса РФ). Премия распространяется на любые основные средства со сроком полезного использования от 3 до 20 лет (3 – 7 амортизационные подгруппы). Однако, на затраты на НИОКР капитального характера, то есть те, которые привели к формированию нематериального актива, премия не распространяется.

Что касается **налога на имущество**, то в механизме его применения в научно-инновационной сфере произошли как положительные, так и отрицательные изменения за последнее время. Для научных организаций (включая государственные научные центры) перестала действовать льгота, ранее установленная Налоговым кодексом, согласно которой они не платили налог на часть имущества. Законодательство Санкт-Петербурга (подпункт 9 пункта 1 статьи 11-1 Закона Санкт-Петербурга № 81-11 от 14.07.1995 «О налоговых льготах») при этом до сих пор предусматривает предоставление льготы организациям Российской академии наук в отношении имущества, используемого в научной (научно-исследовательской) деятельности на региональном уровне.

Вместе с тем позитивной мерой является то, что в состав налогооблагаемого имущества не включаются нематериальные активы. Отсутствие ранее данного положения приводило к нежеланию организаций учитывать стоимость прав на результаты научно-технической деятельности в балансе в качестве нематериальных активов, что могло отрицательно



сказываться на оценке их бизнеса.

Также, по мнению автора, стоит отметить и другой инструмент косвенного стимулирования инновационной активности компаний через механизм **инвестиционного налогового кредита**. Суть инвестиционного налогового кредита (регулируется статьями 66-67 Налогового кодекса РФ) заключается в изменении срока уплаты налога, при котором организации предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои налоговые платежи с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Уменьшение производится по каждому платежу налога до тех пор, пока сумма, не уплаченная организацией в результате всех таких уменьшений (накопленная сумма кредита), не станет равной сумме предоставленного кредита. Иначе говоря, речь идет не о реальном кредитовании организации, а о получении ею отсрочки по уплате налога, что приводит к аналогичным последствиям.

Решение о предоставлении кредита по уплате федеральных налогов принимает Федеральная налоговая служба РФ, а по уплате региональных и местных налогов – управление ФНС по субъекту РФ по месту нахождения организации. Кредит предоставляется на следующих условиях:

- по налогу на прибыль – на срок от одного года до 5 лет, по региональным и местным налогам срок может быть больше;
- проценты, начисляемые на сумму кредита, льготные: от  $\frac{1}{2}$  до  $\frac{3}{4}$  ставки рефинансирования ЦБ РФ. Проценты по кредиту не уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль<sup>164</sup>;
- кредит обеспечивается залоговым имуществом или поручительством

---

<sup>164</sup> Согласно Письму ФНС России от 2 февраля 2005 г. № 02-1-07/2.

третьего лица. Договор поручительства оформляется между налоговым органом и поручителем.

Существует несколько возможных оснований для получения права на получение кредита (достаточно одного), среди них:

1. Проведение организацией НИОКР.

2. Проведение технического перевооружения собственного производства (по этому основанию кредит предоставляется на сумму, составляющую 30% стоимости приобретенного оборудования).

3. Осуществление внедренческой или инновационной деятельности.

У одной организации может быть одновременно несколько договоров по разным основаниям, в этом случае накопленная сумма кредита определяется отдельно по каждому из них. Однако суммы, на которые уменьшаются платежи, не могут превышать 50% их размеров.

В результате **анализа регионального законодательства** Российской Федерации было выявлено, что только ряд регионов Российской Федерации принял нормативные правовые акты, касающиеся регулирования инновационной деятельности. В рамках проведенных исследований были отобраны для анализа следующие субъекты Российской Федерации (по критерию наличия нормативно-правовой базы, регулирующей инновационную деятельность):

- Тюменская область;
- Челябинская область;
- Волгоградская область;
- Республика Коми;
- Калужская область;
- Омская область;

- *Воронежская область;*
- *Республика Татарстан;*
- *Оренбургская область;*
- *Нижегородская область;*
- *Свердловская область;*
- *Москва;*
- *Санкт-Петербург.*

Как уже отмечалось ранее, только ряд регионов закрепил на законодательном уровне конкретные меры государственной поддержки инновационной деятельности в виде налоговых льгот (выделены курсивом).

В Воронежской области освобождаются от налога на имущество организации в отношении имущественных комплексов, имеющих статус технопарка (критерии содержатся в законе, статус присваивается решением комиссии по формированию технопарков), а также организации, имеющие статус резидентов технопарка (определение содержится в законе) в отношении их собственного имущества и оборудования, расположенных на территории технопарка и задействованных в разработке и реализации инновационных проектов<sup>165</sup>.

В Республике Татарстан устанавливается льготная ставка 0,1% по налогу на имущество для технопарков (индустриальных парков), инновационно-технологических центров, созданных для реализации инновационных проектов, предназначенное для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

---

<sup>169</sup>Закон Воронежской области «О технопарках в Воронежской области» от 5 июня 2006 года N 43-ОЗ.

Льготная ставка 1,1% установлена для научно-исследовательских, конструкторских учреждений (организаций), опытных и опытно-экспериментальных предприятий в общем объеме работ которых научно-исследовательские, опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляют не менее 70 процентов в общей сумме доходов организации, полученных в налоговом (отчетном) периоде (пп. 2 п. 3 ст. 3)<sup>166</sup>.

В Рязанской области налог на имущество снижается на 0,8 % для научных организаций в отношении имущества, используемого ими исключительно в целях научной деятельности<sup>167</sup>.

В Нижегородской области не подлежит обложению налогом на имущество организаций имущество организации, используемое для реализации приоритетного инновационного проекта (определение и критерии даны в законе «О государственной поддержке инновационной деятельности»<sup>168</sup>), а также имущество организаций, выполняющих государственный оборонный заказ по созданию ядерных боеприпасов, в объеме работ которых научно-исследовательские, опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляют не менее 70 процентов, - в размере 25 процентов от суммы, подлежащей перечислению в бюджет<sup>169</sup>. Кроме того, в Нижегородской области предоставляются льготы по налогу на прибыль для субъектов инновационной деятельности: в зависимости от удельного веса выручки, полученной от реализации приоритетного

---

<sup>166</sup> Закон Республики Татарстан «О налоге на имущество организаций» от 28 ноября 2003 года N 49-ЗРТ.

<sup>167</sup> Закон Рязанской области «О налоге на имущество организаций на территории Рязанской области» от 26 ноября 2003 года N 85-ОЗ.

<sup>168</sup> Закон Нижегородской области «О государственной поддержке инновационной деятельности в Нижегородской области» от 14 февраля 2006 года N 4-З.

<sup>169</sup> Закон Нижегородской области «О налоге на имущество организаций» от 27 ноября 2003 г. N 109-З.

инновационного проекта [...] в общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг) от 0,5% до 4%<sup>170</sup>.

В Новосибирской области льготные ставки (региональная часть) по налогу на прибыль 13,5% и 15,5% применяются к товаропроизводителям, осуществляющим деятельность в сфере науки и научного обслуживания<sup>171</sup>.

В Свердловской области освобождаются от налога на имущество научные организации [...], удельный вес доходов которых от осуществления научной и (или) научно-технической деятельности составляет в общей сумме их доходов не менее 70 процентов<sup>172</sup>.

В остальных отмеченных регионах приняты законы, регулирующие инновационную деятельность, определяющие основные понятия, декларирующие основные принципы поддержки, однако нет конкретных, действенных мер поддержки инновационной деятельности. По нашему мнению это во многом связано с отсутствием единых правовых рамок, регулирующих данную сферу на федеральном уровне.

Более детальный анализ мер поддержки инновационной деятельности на уровне субъектов (кроме Санкт-Петербурга) приведен в Приложении 3.

Сравнение нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации с действующим в Санкт-Петербурге Законом № 81-11 «О налоговых льготах» показывает, что в настоящее время в Санкт-Петербурге, также как и в ряде регионов присутствуют налоговые льготы для инновационного сектора, однако их перечень далеко не полный из

---

<sup>170</sup> Закон Нижегородской области «О предоставлении льгот по налогу на прибыль организаций» от 14 марта 2006 года N 21-З.

<sup>171</sup> Закон Новосибирской области «О мерах государственной поддержки товаропроизводителей в Новосибирской области» от 20 сентября 2002 года N 47-ОЗ.

<sup>172</sup> Закон Свердловской области «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущества организаций» от 27 ноября 2003 года N 35-ОЗ.

возможных. Льготы по земельному налогу и налогу на имущество организаций представляются не критичными для субъектов инновационной деятельности, они не должны оказывать влияние на процесс принятия решений о реализации того или иного проекта, так как:

- налоговое бремя по этим налогам традиционно на порядок-два ниже других налогов (налог на прибыль, НДС, ЕСН);
- субъекты инновационной активности нечасто имеют в структуре активов недвижимость.

В настоящее время законом Санкт-Петербурга «О налоговых льготах» № 81-11 предусмотрена льгота по налогу на прибыль в виде снижения ставки до 15,5% (всего, вместо 20%) для компаний-производителей некоторых видов высокотехнологичной продукции, осуществивших вложения в основные средства на сумму не менее 50 млн. руб.

Данная льгота нацелена на снижение стоимости инновационных проектов, повышает их инвестиционную привлекательность, следовательно, в целом способна стимулировать рост инновационной активности.

Однако ряд ограничений и недостатков не способствует широкому применению льготы субъектами инновационной активности.

Требование об осуществлении вложений в основные средства в размере 50 млн. руб. является относительно высоким показателем, что делает практически невозможным использование льготы для некоторых видов продукции, упомянутых в Законе. Например, вложения в объекты основных средств для организации «Разработки программного обеспечения, готового к использованию: разработки системного программного обеспечения, инструментальных средств, прикладных программ» крайне редко достигают 50 млн. руб. из-за обычной для таких

компаний структуры активов, не предполагающей значительных вложений в объекты основных средств.

Однако, стоит отдельно отметить в качестве положительного момента само наличие льготы по налогу на прибыль в виде снижения ставки налога в Санкт-Петербурге. Подобная льгота также существует только в Новосибирской и Нижегородской областях.

Приложением 1 к Основам инновационной политики в Санкт-Петербурге на 2008-2011 годы (в ред. Постановления Правительства СПб от 22.07.2008 № 878) установлена Методика отнесения организаций к инновационному типу.

Рассмотрим Методику подробнее, так как отнесение организаций к инновационному типу может являться перспективным механизмом для фиксации категории налогоплательщиков, на кого распространяется инновационно-направленная льгота.

Согласно методике, инновационность организаций оценивается на основе пяти критериев. Отнесение организаций к инновационному типу осуществляется через оценку уровня их инновационной активности и соотнесения ее характеристик с установленными Методикой пороговыми величинами.

Уровень инновационной активности организации устанавливается из определенного набора количественных и качественных критериев:

Среди количественных критериев:

- доля расходов на НИОКР в общем объеме расходов организации;
- доля инновационной продукции в объеме продукции, произведенной организацией;
- индекс доходности инновационной деятельности.

Основными качественными критериями, характеризующими уровень

инновационной активности, являются:

- преобладание в организации технологических инноваций (продуктовых или процессных) относительно объема организационных и маркетинговых инноваций;

- отнесение организаций к одному из двух типов: тем, которые осуществляют разработку объектов интеллектуальной собственности и реализуют их с долей инновационной продукции в общем объеме реализованной продукции не менее 50% и организациям, внедряющим приобретенные объекты интеллектуальной собственности. Показатели инновационной активности организации определяются в зависимости от отраслевой принадлежности в соответствии с критериями.

Санкт-Петербург является первым регионом Российской Федерации, принявшим методику отнесения организаций к инновационному типу с четкими критериями, предусматривающими объективность оценок закрытого перечня качественных и количественных критериев.

Правительство Москвы 2 декабря 2008 года приняло Постановление №1104-ПП «О создании Реестра инновационно-активных организаций города Москвы».

Реестр представляет собой совокупность сведений об инновационно-активных организациях города, успешно работающих над созданием и реализацией инновационных проектов в научно-технической сфере с целью производства конкурентоспособной продукции (услуг) с использованием результатов научно-технической деятельности.

Чтобы войти в реестр, предприятие должно иметь стратегический план реализации инновационного проекта, быть экономически активным, привлекать к работе высококвалифицированных молодых специалистов для научной и инновационной деятельности, иметь удельный вес



инновационной продукции (товаров и услуг) в общем объеме отгруженной продукции не менее 40% на пятый год деятельности.

Отбирает юридических лиц, претендующих на включение в этот список, Научно-координационный совет при департаменте науки и промышленной политики Москвы. Включение в реестр является правом, но не обязанностью Организации.

Рассмотрим основные отличия критериев отнесения организаций к инновационному типу, установленных законодательством Санкт-Петербурга и Москвы:

1. Законодательством Санкт-Петербурга не предусмотрено в качестве обязательного условия отнесения организации к инновационному типу разрешение уполномоченного органа. Это значительно снижает административные барьеры для инновационно-активных компаний при получении субсидий или налоговых льгот. Кроме того, налоговые, прочие контрольные органы, а также органы, принимающие решения о субсидировании, не лишены права установить соответствие организации установленным критериям, рассмотрев бухгалтерскую, статистическую и прочую отчетность организации. Таким образом, в данном ключе положения Методики Санкт-Петербурга представляются более эффективными. В случае, если положения Методики города Санкт-Петербурга будут использоваться и для целей предоставления налоговых льгот, стоит учитывать что аналогичный «уведомительный» порядок используется в отношении действующих сейчас налоговых льгот, предусмотренных Законом Санкт-Петербурга № 81-11 «О налоговых льготах».

2. Методика города Москвы предусматривает в качестве обязательного условия наличие стратегического плана реализации

инновационного проекта на 5-ти летний период. Подготовка плана может потребовать отвлечения значительных ресурсов, соизмеримых с получаемыми преференциями, для малых инновационно-активных компаний.

3. Методика города Москвы в качестве одного из критериев предусматривает необходимость отнесения организации в соответствии с классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД) к группам D («Обрабатывающие производства») и следующим кодам группы К:

- 72.20 – разработка программного обеспечения и консультирование в этой области;
- 72.40 – деятельность по созданию и использованию баз данных и информационных ресурсов;
- 73.10 – научные исследования и разработки в области естественных и технических наук.

Методика Санкт-Петербурга при этом в качестве критерия также устанавливает отраслевую принадлежность, однако перечень отраслей является открытым, а сами отрасли поименованы не в соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности. Автору не удалось обнаружить нормативно-правовой акт, каким-либо образом определяющий понятия указанных в Методике отраслей<sup>173</sup>.

Таким образом, если методика Санкт-Петербурга будет использоваться для введения налоговых льгот, у некоторых налогоплательщиков могут возникнуть практические трудности при определении той отрасли, к которой они относятся.

В результате проведенного анализа можно заключить, что в обоих

---

<sup>173</sup> Подпункт 4 пункта 2.3 Методики отнесения организаций к инновационному типу (Постановление Правительства СПб от 22.07.2008 № 878).

рассматриваемых методиках достаточно детально определен механизм отнесения организаций к инновационному типу, хотя и каждая из них не лишена определенных недостатков.

Разработка таких методик является необходимым условием для введения льгот в отношении инновационно-активных компаний. Только детально разработанная методика требуется прежде всего для того, чтобы определить, кого именно государство намерено стимулировать.

В результате проведенного анализа можно сделать следующие выводы:

В Российской Федерации отсутствует специальное законодательство в отношении инновационной деятельности. Это, по мнению автора, является одной из основных причин отсутствия масштабных мер стимулирования инновационной деятельности через налоговые льготы. Вместе с тем присутствует ряд налоговых льгот, применяемых в мировой практике:

- ускоренная амортизация основных средств, используемых при выполнении НИОКР. Коэффициент 3 является относительно высоким;

- амортизационная премия 30% на все основные средства со сроком полезного использования 3 – 20 лет. Во многих странах такой режим предоставляется только для оборудования и основных средств, используемых в научно-исследовательской деятельности;

- увеличенный налоговый вычет по текущим расходам на определенные виды НИОКР. Размер вычета (150%) можно считать относительно высоким;

- пониженные ставки по ЕСН (страховым взносам) и возможность списания стоимости электронно-вычислительной техники полностью в текущем периоде для экспортно-ориентированных компаний-разработчиков программного обеспечения.

Также присутствуют льготы, которые не были обнаружены автором при анализе законодательства других стран:

- Льготы по налогу на имущество и земельному налогу. Как отмечалось, инновационные компании часто вообще не имеют в собственности земельных участков и недвижимости. Такие льготы скорее всего будут невостребованными, кроме того, не будут оказывать влияния на принятие решений о запуске того или иного инновационного проекта. То есть потенциально представляют собой потери бюджета, нежели увеличение налоговых поступлений.

- Льготы по налогу на добавленную стоимость. Налог на добавленную стоимость по сути является налогом конечного потребителя. Введение льгот «рвет» цепочку плательщиков НДС, создавая для компании дополнительные затраты в виде невозмещаемых сумм входящего НДС, приводит к негативным последствиям.

Были также выявлены определенные черты налоговой системы РФ, препятствующие введению в коммерческий оборот результатов интеллектуальной деятельности.

Получение льгот в основном не требует разрешений, однако наблюдаются определенные исключения:

- Получение аккредитации как обязательное условие получения льготы по ЕСН (страховым взносам) компаниями IT сектора;

- Разработка и принятие методик отнесения организаций к инновационным в региональном законодательстве.

По мнению автора, ряд федеральных налоговых льгот, включая региональную льготу по налогу на прибыль Санкт-Петербурга, являются практически неработающими – в действительности не стимулируют компании к осуществлению дополнительной инновационной активности.

Этот тезис автор проверяет в дальнейшем с использованием количественной методики и применительно к льготе Санкт-Петербурга. Однако, с учетом проведенного качественного анализа в данной главе предлагается изменить механизм налогообложения НИОКР по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль следующим образом.

В целях формирования благоприятных условий для коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности предлагается внесение изменений в главы "Налог на добавленную стоимость", "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации.

Операции, освобождаемые от налогообложения НДС, делятся на две группы – от освобождения которых можно отказаться в заявительном порядке и на те, освобождение которых от НДС безусловно. По налогу на добавленную стоимость предлагается предоставить налогоплательщику право отказаться от освобождения от обложения налогом в отношении передачи (реализации) исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного и (или) сублицензионного договора.

Это позволит налогоплательщикам сократить свои издержки в виде невозмещаемого НДС, а также сократить административные расходы на ведение отдельного учета расходов и доходов по деятельности облагаемой и необлагаемой НДС, как того требуют положения Налогового кодекса.

Также автор предлагает включать расходы налогоплательщика на государственную регистрацию результатов интеллектуальной деятельности, включая государственные пошлины, оплату услуг по государственной

регистрации результатов интеллектуальной деятельности, в отношении изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем и программ для электронных вычислительных машин в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5 в первоначальную стоимость амортизируемого нематериального актива.

В части определения срока полезного использования объекта нематериальных активов предлагается установить срок полезного использования не более одного года по нематериальным активам, признанным в результате приобретения или создания налогоплательщиком результатов интеллектуальной деятельности в виде изобретений, промышленных образцов, полезных моделей, топологий интегральных микросхем и селекционных достижений (по аналогии с порядком признания расходов на НИОКР).

Предложенные меры направлены на устранение данных недостатков, на формирование благоприятных условий для получения правовой охраны на результаты интеллектуальной деятельности.

В части же налога на имущество и земельного налога данные льготы, по мнению автора, не целесообразны для стимулирования инновационного сектора, так как в принципе не могут являться стимулом для внедрения инноваций. Оправданность их существования для государственных научных организаций не ставится под сомнение, так как способствует снижению стоимости проводимых исследований и разработок, а по проектам, где заказчиком выступает само государство, в конечном итоге никак не влияет на сальдо бюджетных расходов и доходов.

Предложенные меры позволят снизить издержки для инновационных компаний, улучшить их денежные потоки в части налоговых обязательств

(более быстрое отнесение стоимости нематериальных активов на расходы), приблизить условия налогообложения инновационных компаний к условиям их налогообложения в странах с развитыми экономиками. При этом, предоставление возможности отказа от освобождения НДС не нанесет значительного ущерба государственному бюджету – исходный принцип косвенного налогообложения об обложении добавленной стоимости и бремени налога на конечном потребителе будет соблюдаться.

При этом, данные изменения не являются в чистом виде льготами – они лишь упрощают порядок налогообложения, делают его более простым и прозрачным. Однако заинтересованность инновационных компаний в этих изменениях потенциально несравнимо больше, нежели в льготах по налогу на имущество организаций или по земельному налогу.

## **Глава 3. Оценка целесообразности и бюджетной результативности введения налоговой льготы**

### **3.1. Обзор основных методик оценки бюджетной результативности налоговых льгот**

Как отмечалось ранее, необходимость регулирования инновационной сферы деятельности государством является общепризнанным фактом хотя бы в силу того, что исследования и разработки могут носить не только частный характер, могут не только приводить к частной цели, поставленной исследователями и предпринимателями, но и способствовать технологическому прорыву в отдельных отраслях народного хозяйства.

Существуют и определенные аргументы против использования налоговых льгот для стимулирования инновационной активности. В частности, субъекты хозяйственной деятельности могут осуществлять инновационные проекты независимо от того, предоставляется льгота или нет. Факт предоставления льготы не повлияет в этом случае на активность отдельно взятой компании в инновационной сфере, но сократит ее налоговые потери (и увеличит их для государства).

Инновационно-ориентированные налоговые льготы отличаются как по видам, странам, так и по-разному влияют на различные компании в различных условиях. Постоянные изменения в налоговой политике как зарубежных стран, так и Российской Федерации, дают, с одной стороны, обширный материал для исследования результативности, эффективности регулирования инновационной деятельности через налоговые льготы прежде всего с помощью статистических методик, корреляционно-



регрессионного анализа, а с другой стороны, затрудняют анализ из-за большого количества прочих «шумовых» факторов.

В настоящее время можно выделить два основных подхода к оценке эффективности любой налоговой политики.

Суть первого подхода связана с выяснением того, является ли уровень предложения товара (услуги) после применения той или иной меры стимулирования таким, что общественная отдача равна общественным издержкам. В этой ситуации потребуются сравнение двух величин:

- Предельной (маржинальной) отдачи на уровне общества в целом от каждого дополнительного рубля, потраченного на исследования и разработки;

- Альтернативных издержек использования сумм недополученных налоговых поступлений (например, издержек на прямое финансирование НИОКР через систему государственных закупок).

Этот способ слишком сложен для его практической реализации. Представляется практически невозможным количественно определить первый показатель из-за большой неопределенности. По крайней мере, автору не удалось найти в работах как отечественных, так и зарубежных авторов попыток использования данного метода или ему подобных.

Большинство исследователей несколько упрощают этот метод и для решения вопроса о результативности применения льгот формулируют два последовательных вопроса<sup>174</sup>:

---

<sup>174</sup> См., например, Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? //Canadian Public Policy. 1985. №11. P.241-246.; R&D, Innovation and Competitiveness: an Evaluation of the R&D Tax Concession. Australian Bureau of Industry Economics. Australian Government Publishing Service. Canberra. 1993. P. 37; Bloom, N.,

- какое влияние (в процентном отношении) оказала та или иная налоговая льгота на изменение уровня расходов на исследования и разработки с учетом инфляции?;

- насколько эффективно использование льготы с точки зрения сравнения размера недополученных налоговых поступлений, которые можно было бы направить на прямую поддержку инновационного сектора, и дополнительных расходов на исследования и разработки, вызванных льготой?

Разумеется, рост расходов на исследования и разработки, как бы точно он ни был измерен, не может в полной мере отражать эффект от введения льготы. Однако, с учетом ряда допущений, можно утверждать, что использование уровня и динамики расходов на НИОКР является весьма точным способом измерения результативности применения льгот. В экономических исследованиях, посвященных данному вопросу, сложилось определенное понимание возможных подходов к количественной оценке эффекта от введения той или иной льготы. Предлагаемые способы можно разделить на:

- эмпирические (case studies);
- аналитические – корреляционно-регрессионный анализ данных статистических или налоговых органов.

Рассмотрим их подробнее. При использовании **эмпирических методов** совершаются следующие процедуры<sup>175</sup>:

- отбирается фокусная группа из руководства компаний, которые

---

Griffith, R., Van Reenen, J. Do R&D tax credits work? Evidence from an international panel of countries 1979-1998. Institute for Fiscal Studies. 1998. Working Paper W99/8.

<sup>175</sup> См. например, Berger, P. Explicit and implicit effects of the R&D tax credit //Journal of Accounting Research 1993. № 31. P.131-171; Collins, E. An early assessment of three R&D tax incentives provided by Economic Recovery Tax Act of 1981 //National Science Foundation. 1983. Vol. PRAReport 83-7.

потенциально могли бы воспользоваться льготой;

- каждому респонденту вручается перечень вопросов относительно того, как введение той или иной налоговой льготы повлияло (могло бы повлиять) на уровень затрат на НИОКР;

- полученные ответы статистически обрабатываются.

Руководители компаний фактически могут учитывать различные прочие факторы, которые зачастую невозможно учесть при использовании аналитических методов.

С другой стороны, полученные оценки могут преувеличивать влияние льгот на затраты компаний на исследования и разработки, так как компании обычно поощряют введение льгот. Кроме того, достаточно сложно и трудоемко применить данный метод для репрезентативной выборки респондентов. Иными словами, достаточно велик риск значительного искажения реального положения дел из-за человеческого фактора.

Тем не менее, данный метод активно применяется, в том числе и государственными органами (например, Министерством финансов Канады в 2007 году для оценки влияния налоговых вычетов (tax credits) по налогу на прибыль<sup>176</sup>). Его использование для оценки результативности *планируемых* изменений представляется целесообразным, так как прочие методы, как будет показано далее, не всегда подходят для этих целей. Представители 345 фирм ответили на анкету, состоящую из 21 вопроса. В исследовании результаты ответов оформлены графически в диаграммы и гистограммы, что позволяет давать ответы на поставленные

---

<sup>176</sup> Tax Incentives for Scientific Research and Experimental Development. Response to the Department of Finance, Canada //http://www.kpmg.ca/en/services/tax/documents/SRED\_Response\_FIN.pdf, KPMG LLP, Canada, 2007.

Министерством финансов Канады перед исследователями вопросы. Так, например, результаты исследования выявляют основные проблемы использования льготы с точки зрения компаний – в основном - административного характера на дополнительную бумажную работу. При этом большинство респондентов (86%) отвечают, что повышенные льготы на исследования и разработки положительно повлияют на уровень их затрат на исследования и разработки в Канаде.

В исследованиях по результативности введения налоговых вычетов в Канаде в 1980-х годах, Мэнсфилд и Свитцер проводят анализ результативности льгот по исследованиям и разработкам следующим образом<sup>177</sup>:

- составляют выборку из респондентов (менеджеров крупных фирм, осуществляющих затраты на исследования и разработки);
- обосновывают репрезентативность выборки (55 фирм);
- проводят анализ;
- статистически характеризуют результаты анализа, указывая, к примеру, доверительный интервал для величины затрат на исследования и разработки, инициированной льготами;
- объясняют полученные результаты с помощью математического аппарата и экономической сути изучаемых явлений.

Эдвин Мэнсфилд справедливо отмечает, что обзор мнений представителей компаний может быть достаточно оптимистичным. Полученные оценки могут преувеличивать влияние льгот на затраты компаний на исследования и разработки, так как компании зачастую

---

<sup>177</sup> Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? // Canadian Public Policy. 1985. № 11. P.244.

поощряют введение льгот<sup>178</sup>. Действительно, учитывая то, что представитель менеджмента опрашиваемой компании представляет конечных получателей отчета (чаще всего - государственные органы), в его интересах будет зависить важность льготы для компании. В ситуации, когда он точно не знает, будет ли компания пользоваться льготой или нет, скорее будет получен положительный ответ только из-за действительных интересов опрашиваемого лица сохранить льготный режим налогообложения или получить новые льготы.

Преимуществом кейс-метода можно назвать то, что менеджер фактически учитывает прочие факторы и дает максимально точный ответ на вопрос «как повлияют (повлияли) льготы на затраты компании на исследования и разработки». Скорее всего, он исключит те ситуации, когда компания и так бы осуществила дополнительные вложения в науку без дополнительных льгот.

Недостатком же, как уже отмечалось, будет являться субъективность ответов и человеческий фактор. Как преимуществом, так и недостатком можно назвать небольшое количество фирм, используемых для анализа. Неверно отобранная выборка может оказаться нерепрезентативной и свести на нет все результаты исследования.

Автор полагает, что подобный обзор можно провести и применительно к Российской Федерации, однако, это не ставится в числе задач данной работы.

Более точные результаты можно получить с помощью **аналитических методов**, основанных на статистической обработке данных. Среди них выделим следующие, наиболее распространенные.

---

<sup>178</sup> Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? // Canadian Public Policy. 1985. № 11. P.243.

1. *Уравнение спроса на исследования и разработки с бинарной переменной для налоговой льготы.*

В основе данного метода лежит классическая модель множественной регрессии. Делается допущение, что уровень расходов на исследования и разработки (как на уровне  $i$ -той фирмы, так и на макроуровне) в период времени  $t$  является функцией от целого ряда переменных. Такими переменными могут быть самые различные факторы – уровень расходов на исследования и разработки в предыдущем периоде, ожидаемые денежные потоки, ожидаемый уровень спроса на производимую продукцию, инфляция, и т.д.<sup>179</sup> Отбор факторов, влияющих на уровень расходов на НИОКР по мнению исследователя, является одним из важных этапов расчета результативности льготы по предложенной методике. Из всех факторов выделяется параметр, равный «1» в случае доступности налоговой льготы по исследованиям и разработкам и «0» в случае отсутствия такой льготы. Иными словами, строится уравнение, которое в наиболее общем виде выглядит следующим образом<sup>180</sup>:

$$Y_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 * X_{1it} + \alpha_2 * X_{2it} + \alpha_3 * X_{3it} + \alpha_4 * X_{4it} + u_{it} \quad (2),$$

где  $Y_{it}$  – уровень расходов на исследования и разработки в периоде времени  $t$ ;

$\alpha_0$  – константа, отражающая нефункциональную связь между результирующей переменной и факторами;

<sup>179</sup> Swenson, C.W. Some tests of the incentives effects of the research and experimentation tax credit // Journal of Public Economics. 1992. № 49. P. 203-218; McCutchen, W.M. Estimating the impact of the R&D tax credit on strategic groups in pharmaceutical industry. // Research Policy. 1993. № 22. P.339.

<sup>180</sup> Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? // Canadian Public Policy. 1985. № 11. P.246.

$\alpha_1$  – коэффициент значимости, выражающий дополнительные расходы на исследования и разработки, вызванные введением соответствующей льготы;

$X_{1it}$  – фиктивная (или бинарная) переменная, равная «1», если налоговая льгота доступна, и равная «0», если нет. Данная переменная вводится для того, чтобы зафиксировать коэффициент значимости, вес фактора «наличие налоговой льготы» в росте расходов на исследования и разработки;

$X_{2it}$ , – уровень затрат на исследования и разработки в периоде  $t-1$ ;

$X_{3it}$ , – ожидаемый спрос на продукцию в периоде  $t$ ;

$X_{4it}$  – вероятное сальдо денежных потоков в периоде  $t$ ;

( $X_{2it}$ ,  $X_{3it}$ ,  $X_{4it}$  – всевозможные факторы, влияющие на величину затрат на исследования и разработки в периоде  $t$  для каждой компании или для экономики в целом. В различных исследованиях количество и виды таких переменных могут отличаться, зачастую их количество в используемых моделях значительно больше);

$\alpha_2$ ,  $\alpha_3$ ,  $\alpha_4$  – коэффициенты значимости переменных  $X_{2it}$ ,  $X_{3it}$ ,  $X_{4it}$ , определяемые в результате статистической обработки числовых данных.

$u_{it}$  – стохастическая (вероятностная) ошибка.

Приведенное уравнение построено в максимально общем виде для того, чтобы дать представление об основах данного метода.

Уравнение (1) строится на основании предположения, что существует зависимость между результирующей  $Y$  и переменными  $X$ .

Линейная взаимосвязь факторов и результирующей переменной зачастую далека от реальной картины – как показывают наблюдения, нелинейная взаимосвязь дает более корректные результаты. Однако, через использование логарифмов несложно привести функцию к линейному,

стандартному виду.

Суть реализации данной модели оценки результативности рассмотрим по следующим этапам.

1) Определяются факторы, по мнению исследователя влияющие на уровень исследований и разработок.

2) Производится серия наблюдений, чаще всего на основании статистических данных, двумя возможными способами:

А) Микроэкономический уровень ( $i$  – фирма). Исследование проводится на уровне фирм в рамках одного временного периода (например, года). Тогда  $Y_{it}$  будут затратами на уровне фирмы. Путем проведения опросов, либо используя доступ в статистические базы данных по корпоративной отчетности, получают набор совокупностей значений функции и факторов.

Б) Макроэкономический уровень (в этом случае  $Y_{it} = Y_t$ ;  $X_{nit} = X_{nt}$ ). Используя данные макроэкономических статистических наблюдений или иные доступные данные, получают набор совокупностей значений функции и факторов по всей экономике в целом (или по отдельной отрасли) по различным периодам (например, годам).

3) Далее, используя теоретический аппарат математической статистики (корреляционно-регрессионный анализ) и программные средства обработки данных, находят значения коэффициентов  $\alpha$ . Таким образом, можно оценить, сколько в среднем процентов прироста в расходах на исследования и разработки было вызвано введением конкретной льготы.

Следует отметить необходимость нормирования переменных, когда переходят от абсолютных значений данных (факторов и результирующей) к стандартизированным отклонениям. Например:



$$R_{it}^* = \frac{R_{it} - \bar{R}}{\sigma_{R_{it}}}$$

$$x_{it}^* = \frac{x_{it} - \bar{x}}{\sigma_{x_{it}}}$$

Где

$\sigma$  – среднеквадратическое отклонение;

$\bar{R}$  - среднее арифметическое  $R$ .

Нормирование переменных позволяет решить проблему сравнимости различных величин (например, процентных ставок по кредитам и уровня расходов на исследования и разработки).

4) Сравнивают прирост расходов на исследования и разработки, вызванный введением льготы, и потери государственного бюджета от введения льготы. Если первое выше второго, льгота эффективна. Если потери больше, чем соответствующий прирост расходов, то более эффективным представляется прямое финансирование НИОКР (например, через госзаказ, при допущении отсутствия коррупции и прочих внешних факторов).

5) Разработка мер по улучшению льготы (опционально).

Преимущество исследования на уровне отдельных фирм состоит прежде всего в более точных получаемых выводах. Если набор данных состоит в агрегированных показателях по периодам (например, по годам), то полученные результаты скорее всего будут менее точными, но, с другой стороны, исследование будет значительно менее трудоемким. Ключевым моментом в построении данной модели является выбор максимально релевантных переменных факторов в зависимости от конкретного региона, временного периода и общей характеристики инновационного сектора

экономики<sup>181</sup>.

## 2. Оценка эластичности спроса на исследования и разработки.

Данный способ аналогичен предыдущему. В его основе лежит построение модели множественной линейной регрессии динамики затрат на исследования и разработки по ряду независимых факторов, которые включают ключевой показатель – индекс изменения цен на основные ресурсы, используемые для проведения НИОКР: заработную плату научного и технического персонала, оборудование, текущие расходы (материалы), прочее.

С помощью математического аппарата возможно оценить, как влияет изменение цен на эти ресурсы на уровень затрат компании на исследования и разработки. Коэффициент, отражающий такую связь, будет являться коэффициентом эластичности спроса на исследования и разработки по цене. Оценки этого коэффициента в различных работах относительно разных экономик сильно различаются. Однако, можно сделать выводы:

- по данным исследований, проведенных в 80-х годах, в целом коэффициент редко превышает «1» (коэффициент, равный «1», означает, что снижение стоимости основных ресурсов, используемых для проведения исследований и разработок, на 1% приводит к росту расходов на них на 1%)<sup>182</sup>. Стоит отметить, что при оценке эффекта в расчет брались только первые три года после введения льготы;

- по данным более поздних исследований (90-е годы и позднее) долгосрочная эластичность (2-5 лет) в 2-3 раза выше краткосрочной (1-2 года) и зачастую выше «1». Иными словами, эффект от снижения

---

<sup>181</sup> Магнус Я.Р., Катышев П.К., Пересецкий А.А. Эконометрика. Начальный курс. М.: Дело, 2000. С. 112-114.

<sup>182</sup> См., например: Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? // Canadian Public Policy. 1985. №11. P.241-246.

стоимости исследований и разработок в полной мере проявляется в течение нескольких лет после такого снижения<sup>183</sup>. Это наблюдение привело в определенный момент к переоценке влияния налоговых льгот на рост расходов на исследования и разработки.

Как отмечается в работе «Эффективность ускорения научно-технического прогресса», спустя 2-3 года после введения в начале 80-х годов прошлого столетия в США налоговых льгот, стимулирующих вложения в науку, расходы на исследования и разработки в этой стране повысились лишь на 1-2%. «Большую же часть налоговой экономии для предпринимателей и соответствующих потерь для госбюджета (60-70%) фирмы направили не на стимулировавшиеся цели (т.е. не на науку), а на расширение производства, его диверсификацию, и.т.д.»<sup>184</sup>.

Можно предположить, что такие выводы основаны именно на краткосрочном анализе результативности льгот. В первый год-два после введения льготы, возможно, далеко не все компании, на которых льгота нацелена, воспользуются ей. Принятие решений о новых проектах, инвестициях может занимать больший период. Кроме того, определенное значение имеет и так называемая «цепная реакция», – некоторым компаниям важно увидеть успешное применение льготы, услышать об этом от партнеров, убедиться, что механизмы налоговой политики работают на практике, не создавая дополнительных рисков.

Поэтому при формировании выборки данных для проведения анализа

---

<sup>183</sup> R&D, Innovation and Competitiveness: an Evaluation of the R&D Tax Concession. Australian Bureau of Industry Economics. Australian Government Publishing Service. Canberra. 1993. P.37; Bloom, N., Griffith, R., Van Reenen, J. Do R&D tax credits work? Evidence from an international panel of countries 1979-1998. Institute for Fiscal Studies. 1998. Working Paper W99/8.

<sup>184</sup> Валдайцев С.В., Горланов Г.В. Эффективность ускорения научно-технического прогресса. Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1990. С. 261-262.

необходимо включать в область исследования как минимум несколько лет после введения льготы, так как снижение стоимости основных ресурсов, используемых для проведения исследований и разработок, проявляется в полной мере в течение нескольких лет после такого снижения.

Далее оценивают, насколько льгота позволяет снизить стоимость исследований и разработок. Это достаточно просто сделать для налоговых вычетов по налогу на прибыль. Как уже отмечалось выше, в России с 2009 г. введена такая льгота, ставшая за рубежом одним из самых популярных способов налогового стимулирования инновационного сектора, при которой расходы налогоплательщиков на НИОКР для налоговых целей могут быть учтены с коэффициентом 1,5.

Предположим, что у некой компании есть положительная налогооблагаемая база по налогу на прибыль. При обычном налоговом режиме один рубль, потраченный на НИОКР, позволяет сократить налог на прибыль на 20 копеек. Значит, общие издержки компании от расходования каждого дополнительного рубля на НИОКР с учетом экономии на налоге составят 80 копеек. В случае же наличия налогового вычета с коэффициентом 1,5, каждый дополнительный рубль, потраченный на НИОКР, позволяет сократить налог на прибыль на 30 коп. ( $20\% * 1,5$  руб.). В результате общие издержки компании от расходования каждого дополнительного рубля на НИОКР составят только 70 копеек.

Иначе говоря, допуская, что некая компания осуществляет исключительно исследования и разработки по перечню, утверждаемому Правительством РФ, данная льгота снизит стоимость проводимых исследований и разработок примерно на  $12,5\% \left( \frac{0,80 - 0,70}{0,80} \right)$ . Если эластичность спроса на исследования и разработки равна, скажем, 0,5, то

эффект от введения льготы должен сопровождаться примерно 6% ростом затрат на исследования и разработки.

Одним из самых важных преимуществ этого метода является возможность его использования для анализа результативности льгот, только еще предполагаемых к введению. Предыдущий метод возможно применять только для анализа результативности уже введенных льгот, так как он предполагает наличие совокупностей данных в равной степени, как до введения льготы, так и после.

Если суть льготы не позволяет оценить, насколько она в общем снижает стоимость исследований и разработок, то использование данного метода представляется практически невозможным. На практике выбор конкретного метода оценки результативности льгот зачастую зависит, прежде всего, от возможности получить статистические данные как по компаниям в отдельности для формирования репрезентативной выборки, так и в целом по отраслям или странам в различные периоды времени для формирования необходимого набора совокупностей данных.

Таким образом, можно заключить, что:

- в основном оценка результативности основывается на методах корреляционно-регрессионного анализа статистических данных и предполагает объемные вычисления;

- отсутствует единый подход к оценке результативности, модели оценки в основном субъективны, зависят от авторского подхода, в связи с чем, по одним и тем же странам и временным периодам существуют различные выводы;

- оценить результативность до введения льготы достаточно затруднительно;

- большинство исследователей приходит к выводу о том, что оценка

результативности, сделанная через год-два после введения льготы, сильно занижает эффект (рост расходов на исследования и разработки частного сектора, вызванный введением льготы) из-за инертности компаний – для принятия решений о начале новых проектов компании часто хотят видеть применение льготы на практике, судебную практику, опыт конкурентов и т.д.;

- расчет налогового вычета по приростной базе (как процент от прироста расходов на исследования и разработки в текущем году по сравнению с предыдущим) слабо стимулирует бизнес к дополнительным затратам, приводит к манипулированию затратами (учету фактора льготы при планировании динамики затрат на исследования и разработки). Как будет видно из дальнейшего анализа, практически все страны, использующие приростную базу для расчета вычета, модифицировали ее значительно (механизм расчета нетривиален);

- в целом исследования по результативности налоговых льгот, применяемых в разных странах в настоящее время, показывают, что льготы в виде дополнительно налогового вычета (была введена в РФ с 2009 года) в целом эффективны и могут приводить к росту затрат на исследования и разработки до 2-х денежных единиц (д.е.) на 1 д.е. потерь бюджета от введения льгот. Иными словами, льгота в данном случае в 2 раза эффективнее прямой поддержки инновационной деятельности или финансирования научных исследований государством<sup>185</sup>.

---

<sup>185</sup> Review of Studies of the Effectiveness of the Research Tax Credit / General Accounting Office. 1996. USA, Washington DC.

### **3.2. Разработка и апробация методики оценки результативности налоговой льготы**

Для начала рассмотрим возможность и целесообразность использования упомянутых выше методов органами государственной власти на примере региональной налоговой льготы по налогу на прибыль, которая предоставляется инновационно-активным компаниям. В настоящее время Законом Санкт-Петербурга от 14 июля 1995 г. (в редакции от 2 ноября 2007 г.) № 81-11 «О налоговых льготах» предусмотрена льгота по налогу на прибыль в виде снижения региональной компоненты ставки таким образом, что общая ставка по налогу уменьшается с 20% до 15,5% для компаний-производителей некоторых видов высокотехнологичной продукции, осуществивших вложения в основные средства на сумму не менее 50 млн. руб. Данная льгота нацелена на снижение стоимости инновационных проектов, повышает их инвестиционную привлекательность, следовательно можно предположить, что она способна стимулировать рост инновационной активности.

Тот факт, что льгота заключается в снижении ставки налога на прибыль для компании в целом, не позволяет оценить посленалоговое снижение стоимости осуществляемых исследований и разработок. Это связано с тем, что величина экономии от использования компанией льготы будет зависеть от целого ряда факторов, никак не связанных с величиной затрат на исследования и разработки (например, от добавленной стоимости, создаваемой на уровне этой компании). А если невозможно оценить посленалоговое снижение стоимости осуществляемых исследований и разработок (в относительном выражении), то дать оценку результативности льготы через эластичность спроса на исследования и разработки не

представляется возможным. Поэтому рассмотрим возможность использования первого из двух описанных выше аналитических методов – через уравнение спроса на исследования и разработки с бинарной переменной для налоговой льготы.

Прежде всего необходимо определить, какие данные будут использоваться – на макроэкономическом уровне или на уровне хозяйствующих субъектов (на микроуровне). Как отмечалось выше, первый метод с одной стороны является более простым с точки зрения доступности требуемых данных и простоты расчетов, с другой стороны, дает не столь точные результаты, как второй (нет никакой уверенности в том, что все компании в одинаковой степени реагируют на введение налоговой льготы увеличением расходов на исследования и разработки).

Для формирования массива данных об уровне расходов на исследования и разработки и факторных величинах, влияющих на уровень таких затрат на уровне отдельных компаний, необходим доступ, как минимум, к их финансовой отчетности. В России на данный момент имеются определенные сложности с получением доступа к таким массивам данных. Данные государственного статистического наблюдения предполагают полную конфиденциальность сведений об отдельных хозяйствующих субъектах, кроме того, автору не удалось найти коммерческие базы данных, содержащие информацию хотя бы о финансовой отчетности компаний. В годовых отчетах публичных компаний данные по расходам на исследования и разработки чаще всего отсутствуют<sup>186</sup>.

---

<sup>186</sup> См. например годовые отчеты ОАО «Лукойл» и ОАО «Силовые машины»: [http://www.lukoil.ru/materials/doc/annual\\_report\\_2007/Отчет\\_о\\_деятельности\\_2007.pdf](http://www.lukoil.ru/materials/doc/annual_report_2007/Отчет_о_деятельности_2007.pdf)  
<http://www.power->



Для сравнения, в странах Европейского Союза, в США существуют базы данных с платным доступом, содержащие информацию (в том числе и финансовую) о непубличных компаниях<sup>187</sup>. Данные для исследования на макроуровне можно почерпнуть из официально публикуемых статистических бюллетеней, содержащих информацию как по стране в целом и по регионам, так и по сфере исследований и разработок<sup>188</sup>.

Представляется целесообразным (по крайней мере, в качестве отправной точки) прибегнуть именно к анализу на макроуровне по причине доступности данных, как минимум в государственном статистическом наблюдении Российской Федерации.

Автор предлагает следующий алгоритм оценки результативности.

1. Чтобы определить, какие именно данные нужно собрать для проведения анализа, необходимо построить факторную модель, то есть определить те факторы, которые влияют на уровень расходов на исследования и разработки в целом по региону. По мнению автора, в число факторов модели, приведенной в формуле (2), целесообразно включить следующие факторы, так, что частный случай модели будет выглядеть следующим образом:

$$Y_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 * X_{1it} + \alpha_2 * X_{2it} + \alpha_3 * X_{3it} + \alpha_4 * X_{4it} + \alpha_5 * X_{5it} + \alpha_6 * X_{6it} + u_{it} \quad (2),$$

где  $Y_{it}$  – уровень расходов на исследования и разработки в периоде времени  $t$ ;

$\alpha_0$  – константа, отражающая нефункциональную связь между результирующей переменной и факторами;

---

m.ru/common/data/pub/files/articles/3986/Power%20Machines%20annual%20rep2007\_A4.pdf.

<sup>187</sup> Например, «Compustat» (база данных агентства «Standard and Poors»), «Dun and Bradstreet», «Amadeus».

<sup>188</sup> Наука и инновации Санкт-Петербурга и Ленинградской области. Петростат. 2007.

$\alpha_1$  – коэффициент значимости, выражающий дополнительные расходы на исследования и разработки, вызванные введением соответствующей льготы;

$\alpha_2, \alpha_3, \alpha_4, \alpha_5, \alpha_6$  – коэффициенты значимости, отражающие влияние факторов на результирующую функцию;

$X_{1it}$  – размер субсидий, грантов, полученных компаниями Санкт-Петербурга на проведение исследований и разработок, в году  $t$ . Подобные формы государственной поддержки могут стимулировать проекты с высокими рисками и, следовательно, дополнительные расходы на НИОКР;

$X_{2it}$  – уровень расходов на исследования и разработки в целом по Санкт-Петербургу за год  $t-1$ . Данный фактор является базовым или, иными словам, точкой отсчета уровня расходов каждого последующего периода;

$X_{3it}$  – средняя стоимость кредитов для малого и среднего бизнеса в году  $t$ , предлагаемых банками региона. Относительно длительные сроки окупаемости расходов на НИОКР делают стоимость заемного финансирования одним из ключевых факторов при принятии решений о реализации тех или иных проектов;

$X_{4it}$  – объем прямого бюджетного финансирования государственных научных организаций в году  $t$ ;

$X_{5it}$  – фиктивная (или бинарная) переменная, равная «1», если налоговая льгота доступна (с 2006 года), и равная «0», если нет (до 2006). Данная переменная вводится для того, чтобы зафиксировать коэффициент значимости, вес фактора «наличие налоговой льготы» в росте расходов на исследования и разработки;

$X_{6it}$  – уровень валового внутреннего продукта Санкт-Петербурга в году  $t$ . Развитие региональной экономики в целом по ряду отраслей стимулирует спрос в том числе и на НИОКР. Вместе с изменением объема

регионального продукта соответственно изменяется и спрос на факторы производства, к которым с определенной долей условности можно отнести и НИОКР;

$t$  – календарный год, за который берутся данные.

2. Нахождение коэффициентов регрессии через использование статистического аппарата для этого уравнения (а именно,  $\alpha_1$ ) позволит определить, как повлияло введение данной льготы на изменение уровня исследований и разработок.
3. Сравнение такого «вклада» льготы с соответствующими потерями налоговых поступлений и позволит оценить, насколько она эффективна, даст ответ на вопрос, не эффективнее ли прямые субсидии в сферу исследований и разработок в размере, равном размеру потерь в налоговых поступлениях?<sup>189</sup> Размер потерь налоговых поступлений можно рассчитать прямым способом, используя данные налоговых органов о поданных налоговых декларациях за соответствующий период (путем умножения налоговой базы каждой компании, заявившей о льготе, на 0,055, то есть на разницу в налоговых ставках). Это представляется возможным в связи с наличием отдельной графы для пониженной ставки налога в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций.

Практически все из указанных переменных являются предметом государственного статистического наблюдения в области исследований и разработок. Основным источником информации для статистических

---

<sup>189</sup> В качестве допущения принимается, что налоговые поступления не растут из за роста расходов на исследования и разработки (и возможно, как следствие, роста экономической активности и налоговых поступлений).

органов служит форма «2-наука», обязательная для предоставления всеми организациями, выполняющими НИР<sup>190</sup>.

Таким образом, сформирована факторная модель оценки влияния налоговой льготы по закону Санкт-Петербурга «О налоговых льготах» для компаний инновационного сектора, сформирован перечень данных статистических и налоговых органов, необходимых для оценки результативности льготы в количественном выражении.

Для оценки результативности льготы по единому социальному налогу автор считает целесообразным включить в модель следующие факторы:

$X_{1it}$  – размер субсидий, грантов, полученных компаниями Российской Федерации на проведение исследований и разработок, в году  $t$ . Подобные формы государственной поддержки могут стимулировать проекты с высокими рисками и, следовательно, дополнительные расходы на НИОКР;

$X_{2it}$ , – уровень расходов на исследования и разработки в целом по Российской Федерации за год  $t-1$ . Данный фактор является базовым или, иными словам, точкой отсчета уровня расходов каждого последующего периода;

$X_{3it}$ , – средняя стоимость кредитов для малого и среднего бизнеса в году  $t$ , предлагаемых банками Российской Федерации. Относительно длительные сроки окупаемости расходов на НИОКР делают стоимость заемного финансирования одним из ключевых факторов при принятии решений о реализации тех или иных проектов;

$X_{4it}$  – средняя заработная плата программистов;

---

<sup>190</sup> Постановление Федеральной службы государственной статистики от 9 июня 2007 г. № 46 «Об утверждении статистического инструментария для организации статистического наблюдения за численностью, оплатой и условиями труда работников, деятельностью, осуществляемой в сфере науки, образования и культуры на 2008 год».

$X_{5it}$  - фиктивная (или бинарная) переменная, равная «1», если налоговая льгота доступна (с 2008 года), и равная «0», если нет (до 2008). Данная переменная вводится для того, чтобы зафиксировать коэффициент значимости, вес фактора «наличие налоговой льготы» в росте расходов на исследования и разработки;

$X_{6it}$  - уровень валового внутреннего продукта в году  $t$ . Развитие экономики Российской Федерации в целом по ряду отраслей стимулирует спрос в том числе и на НИОКР. Вместе с изменением объема регионального продукта соответственно изменяется и спрос на факторы производства, к которым с определенной долей условности можно отнести и НИОКР;

$t$  – календарный год, за который берутся данные.

Рассмотрим, как организовано статистическое наблюдение в отношении субъектов инновационной деятельности на примере таблицы 6.

Следует отметить, что первые три формы представляются лишь теми субъектами инновационной активности, которые включил в соответствующий перечень территориальный орган Росстата. Автору не удалось ознакомиться с этим перечнем (возможно потому, что первичные данные государственного статистического наблюдения являются конфиденциальной информацией). Только последняя форма «2-наука» обязательна для предоставления всеми организациями, выполняющими НИР.

27 августа 2008 г. Петростатом (территориальный орган Росстата) опубликован статистический отчет «Научные исследования и разработки в 2007 г.» в отношении хозяйствующих субъектов, зарегистрированных на

территории Санкт-Петербурга и Ленинградской области<sup>191</sup>. В соответствии с данным отчетом на территории Санкт-Петербурга и Ленинградской области в 2007 г. НИР выполняли 429 организаций. К сожалению, данные о распределении этих организаций по формам собственности недоступны.

---

<sup>191</sup> Научные исследования и разработки в 2007 г. // <http://petrostat.gks.ru/public/release/%D0%9F%D0%A0%D0%95%D0%A1%D0%A1.htm>  
Петростат, 27.08.2008.

Таблица 6. Формы государственного статистического наблюдения в отношении инновационного сектора экономики<sup>192</sup>.

№ п.п.	№ формы	Название	Предоставляют в обязательном порядке	Основные данные
1	4-инновация	Сведения об инновационной деятельности организации	Юридические лица, их обособленные подразделения (кроме субъектов малого предпринимательства) (по перечню, утверждаемому территориальным органом Росстата).	Объем и структура инновационной продукции, затраты на инновационную продукцию, факторы, препятствующие инновациям, патентование
2	1-технология	Сведения о создании и использовании передовых производственных технологий	Юридические лица, их обособленные подразделения (кроме субъектов малого предпринимательства), создающие и использующие передовые производственные технологии (по перечню, утверждаемому территориальным органом Росстата).	Типы внедряемых передовых производственных технологий, их патентная чистота
3	2-МП Инновация	Сведения о технологических инновациях малого предприятия (организации)	Субъекты малого предпринимательства всех форм собственности (по перечню, утверждаемому территориальным органом Росстата).	Структура затрат на технологические инновации, объем инновационной продукции, численность сотрудников.
4	2-наука	Сведения о выполнении научных исследований и разработок	Юридические лица, их обособленные подразделения, выполняющие научные исследования и разработки (кроме субъектов малого предпринимательства)	Персонал, занятый НИР, распределение персонала по областям науки, структура затрат на НИР и источники их финансирования.

<sup>192</sup> Постановление Федеральной службы государственной статистики от 9 июня 2007 г. № 46 «Об утверждении статистического инструментария для организации статистического наблюдения за численностью, оплатой и условиями труда работников, деятельностью, осуществляемой в сфере науки, образования и культуры на 2008 год».

Столь малое количество респондентов по мнению автора может быть вызвано прежде всего тем, что далеко не все организации отчитываются в органы государственной статистики о своей деятельности. Относительно небольшой размер штрафа (5 000 руб. на данный момент) за непредоставление информации, а также достаточно неопределенное требование к организациям, предоставляющим информацию («организации, выполняющие НИР») способствуют уклонению субъектов инновационной деятельности от дополнительной отчетности.

С одной стороны, 429 организаций – это достаточное количество для формирования выборки. С другой стороны, возникает вопрос о ее репрезентативности. Можно предположить, что те организации, которые отчитываются в установленном порядке, качественно отличаются по структуре затрат на НИОКР и их результативности от тех, которые не отчитываются.

В результате анализа вышеназванных статистических форм были выявлены следующие их недостатки:

- Несопоставимость по периодам сбора информации. Форма № 2-МП инновация (для малых предприятий) сдается раз в два года, форма № 4-инновация – раз в год. По мнению автора, динамика инновационной активности малого предприятия при прочих равных не ниже остальных предприятий. Целесообразным было бы установить ежегодную сдачу формы 2-МП инновация.

- Неточность отражения действительной ситуации в связи с оценочными критериями, которые руководство предприятия определяет, основываясь только на внутренних убеждениях, без привязки к конкретным финансово-экономическим показателям.



Попытаемся тем не менее сформировать факторную модель оценки влияния налоговой льготы по закону Санкт-Петербурга «О налоговых льготах» на уровень затрат на исследования и разработки с получением недостающих через официальное статистическое наблюдение данных, у Комитета экономического развития, промышленной политики и торговли Администрации Санкт-Петербурга<sup>193</sup>.

В выборку попали периоды с 2003 по 2008 годы включительно. Несмотря на то, что льгота фактически была введена с 2006 года, необходимо включить в выборку более ранние периоды, чтобы с помощью корреляционно-регрессионного анализа проследить, как повлияла льгота на объем осуществляемых исследований и разработок.

Эти данные занесены в таблицу 7 по каждому году.

Следует отметить необходимость нормирования переменных, когда переходят от абсолютных значений данных (факторов и результирующей) к стандартизированным отклонениям. Например:

$$R_{it}^* = \frac{R_{it} - \bar{R}}{\sigma_{R_{it}}}$$

$$x_{it}^* = \frac{x_{it} - \bar{x}}{\sigma_{x_{it}}}$$

Где

$\sigma$  – среднеквадратическое отклонение;

$\bar{R}$  - среднее арифметическое  $R$ .

---

<sup>193</sup> Для целей соблюдения конфиденциальности (данные, предоставленные автору не предназначены для публичного использования), автором приводятся искаженные абсолютные показатели, однако с сохранением изначальных пропорций. По мнению автора это ни коим образом не может влиять на результаты анализа, так как в данной модели предполагается линейная корреляция между фактором и результирующей функцией (объемом осуществленных исследований и разработок).

Нормирование переменных позволяет решить проблему сравнимости различных величин (например, процентных ставок по кредитам и уровня расходов на исследования и разработки). Данные в таблице 7 нормированы.

Все расчёты и графики выполнены с помощью программного комплекса MathStat.

Для построения модели используем классический метод наименьших квадратов (далее - МНК).

Таблица 7. Статистические данные, используемые для расчета (в условных (приведенных) денежных единицах)

	Уровень расхода на иссле- дование и разра- ботки в целом по Санкт- Петербургу в Год	У уровень расхода на иссле- дование и разра- ботки в целом по Санкт- Петербургу в Год	X <sub>1</sub> размер субсидий, грантов, полу- ченных компаниями Санкт-Пе- тербурга на проведение исследова- ний и разработок	X <sub>2</sub> уровень расходов на иссле- дование и разработки в целом по Санкт- Петербургу в предыдуще м году	X <sub>3</sub> средняя стоимость кредитов для малого и среднего бизнеса в году t, пред- лагаемых банками региона	X <sub>4</sub> объем прямого бюд- жетного финанси- рования государс- твенных научных ор- ганизац- ий	X <sub>5</sub> Нали- чие / отсут- ствие налог- овой льгот- ы	X <sub>6</sub> уровень валового внутрен- него про- дукта Санкт-Пе- тербурга
1	1999	2,22	2,14	2,21	7,87	8,12	0	120,97
2	2000	2,12	2,43	2,22	6,54	8,56	0	123,76
3	2001	2,35	2,96	2,12	6,43	7,54	0	140,81
4	2002	2,29	4,8	2,35	6,12	8,23	0	149,33
5	2003	2,75	5,88	2,29	6,34	9,1	0	154,44
6	2004	3,13	6,75	2,75	6,06	9,24	0	179,80
7	2005	3,56	7,27	3,13	5,67	9,53	0	201,09
8	2006	3,93	7,59	3,56	4,41	9,84	1	220,11
9	2007	4,44	8,01	3,93	4,29	10,04	1	270,18
10	2008			4,44				

С помощью Mathstat проведём расчёты первой модели, с факторами  $X_1, X_2, X_3, X_4, X_5, X_6$ . Данные, вводимые в программу, приведены в таблице 7. Получим уравнение множественной регрессии и наблюдаемое значение t-критерия для каждого коэффициента регрессии  $a_j$ :

$$\hat{f}(x_1, x_2, x_3, x_4, x_5, x_6) = 0,281 + 0,575 \cdot x_1 + 0,289 \cdot x_2 - 0,126 \cdot x_3 + 0,144 \cdot x_4 + 0,035 \cdot x_5 - 0,008x_6$$

Для вычисления эмпирического значения t-критерия в ситуации проверки гипотезы о различиях между двумя зависимыми выборками (например, двумя пробами одного и того же теста с временным интервалом) применяется следующая формула:

$$t = \frac{|M_d|}{\sigma_d / \sqrt{N}}$$

где  $M_d$  - средняя разность значений, а  $\sigma_d$  - стандартное отклонение разностей.

Количество степеней свободы рассчитывается как

$$df = N - 1$$

$t_{\text{набл}}$  по модулю: 0,58 4,65 2,76 1,34 1,41 3,34 0,63

Сравним  $|t_{\text{набл}}|$  с табличным на уровне значимости  $\delta=0,05$   $t_{\text{табл}}=2,02$ .

Так как  $a_0$  не статистически значимо, то, убирая его из уравнения, с помощью программного комплекса Mathstat получаем уравнение:

$$\hat{f}(x_1, x_2, x_3, x_4, x_5, x_6) = 0 + 0,572 \cdot x_1 + 0,308 \cdot x_2 - 0,115 \cdot x_3 + 0,174 \cdot x_4 + 0,036 \cdot x_5 - 0,004x_6$$

$t_{\text{набл}}$  по модулю: 0 4,67 3,13 1,26 2 3,54 0,4

Из всех коэффициентов статистически значимыми могут быть признаны коэффициенты при  $X_1, X_2, X_5$ , т.к. коэффициенты при них больше 2,02.

Коэффициент при  $X_3$  – не может быть признан статистически значимым, поэтому фактор  $X_3$  удаляем из модели.

Коэффициент при  $X_4$  – не может быть признан статистически значимым, поэтому фактор  $X_4$  удаляем из модели.

При этом стоит отметить, что изначально, при анализе на качественном уровне невозможно было сделать вывод о том, что данные факторы окажутся статистически незначимыми. Именно поэтому обосновано их изначальное включение в расчетную модель.

Итак, оставляем в модели  $X_1, X_2, X_5$

С помощью Mathstat проведём расчёты второй модели, с факторами  $X_1, X_2, X_5$ . Получим уравнение множественной регрессии и наблюдаемое значение t-критерия для каждого коэффициента регрессии  $a_j$ :

$$\hat{y}(x_1, x_2, x_5) = 0,75 \cdot x_1 + 0,228 \cdot x_2 + 0,039x_5$$

$t_{\text{набл}}$  по модулю:                    10,39                    3,014 3,82

Сравним  $|t_{\text{набл}}|$  с табличным на уровне значимости  $\delta=0,05$  с  $(n-m-1)=(47-3-1)=43$  степенями свободы  $t_{\text{табл}}=2,02$  и рассчитаем коэффициенты значимости в таблице 8.

Таблица 8. Расчет коэффициентов значимости

	у	X1	X2	X5
у	1			
X1	0,884148423	1		
X2	0,526521959	0,533871035	1	
X5	0,441017751	0,273023712	-	1

Рассмотрим две модели:  $X_1, X_5; X_2, X_5$

Рассмотрим модель  $X_1, X_5$ :

$t_{\text{набл}}$  по модулю: 44,55 2,94

$\hat{y}(x_1, x_5) = 0,96 \cdot x_1 + 0,032 \cdot x_5$   
Сравним  $|t_{\text{набл}}|$  с табличным на уровне значимости  $\delta=0,05$  с  $(n-m-$

$1)=(10-2-1)=7$  степенями свободы  $t_{\text{табл}}=2,02$ .

Как видим, все коэффициенты получились значимыми.

$$A = \frac{100\%}{n} \cdot \sum \left| \frac{e_i}{y_i} \right| = \frac{100\%}{47} \cdot 4,869 = 10,36\%$$

$$V = \frac{100\%}{\bar{y}} \sqrt{\frac{\sum e_i^2}{n}} = \frac{100\%}{5,32} \sqrt{\frac{20,85}{47}} = 12,49\%$$

$$F_{\text{набл}} = 1527,72 > F_{\text{табл}}$$

Рассмотрим модель  $X_2 X_5$ :

$$\hat{y}(x_2, x_5) = 0,98 \cdot x_2 + 0,081 \cdot x_5$$

$t_{\text{набл}}$  по модулю: 24,56 4,69

Сравним  $|t_{\text{набл}}|$  с табличным на уровне значимости  $\delta=0,05$  с  $(n-m-$

$1)=(10-2-1)=7$  степенями свободы  $t_{\text{табл}}=2,02$

Как видим, все коэффициенты получились значимыми.

$$A = \frac{100\%}{n} \cdot \sum \left| \frac{e_i}{y_i} \right| = \frac{100\%}{47} \cdot 7,946 = 16,91\%$$

$$V = \frac{100\%}{\bar{y}} \sqrt{\frac{\sum e_i^2}{n}} = \frac{100\%}{5,32} \sqrt{\frac{59,68}{47}} = 23,87\%$$

$$F_{\text{набл}}=519,0835 > F_{\text{табл}}$$

Все модели хорошего качества, их все можно использовать для дальнейшего исследования, но по t-критерию фактор  $X_1$  (44,55) выше фактора  $X_2$  (24,56), ошибки аппроксимации в первой модели меньше, чем во второй.

Для дальнейших этапов исследуем первую модель с  $X_1$ ,  $X_5$ . Сделаем допущения:

- эти факторы действительно являются определяющими и показывают истинную зависимость
- в модели невелика мультиколлинеарность.

По t-критериям эту модель можно признать наиболее качественной.

Чтобы установить окончательно, так ли это, проверим мультиколлинеарность в ней.

Рассчитаем линейные парные коэффициенты корреляции между  $Y$  и каждым фактором, и попарно между всеми факторами. Составим общую корреляционную матрицу в таблице 9.

Таблица 9. Корреляционная матрица факторов

	Y	X1	X5
Y	1		
X1	0,884	1	
X5	0,441	0,273	1

Видим, что корреляция между  $X_1$  и  $X_5$  (0,273) крайне слаба, можно сказать, практически отсутствует.

Рассчитаем определитель матрицы межфакторной корреляции в таблице 10.

Таблица 10. Расчет межфакторной корреляции

	X1	X5
X1	1	
X5	0,273	1

$$\det r_x = \det \begin{pmatrix} 1 & 0,273 \\ 0,273 & 1 \end{pmatrix} \approx 0,925$$

$\det r_x \approx 0,925 \rightarrow 1$ , это означает, что проблема мультиколлинеарности невелика, можно сказать незначительна.

А также учитывая, что коэффициенты модели оказались устойчивы к изменению модели, можно постановить, что проблема мультиколлинеарности практически не искажает результаты моделирования, и её последствия незначительны.

Можем провести дальнейший анализ модели.

Итак, получена модель:

$$\hat{y}(x_1, x_5) = 0,96 \cdot x_1 + 0,032 \cdot x_5$$

*Экономическая интерпретация коэффициентов множественной регрессии*

$a_1=0,96$  – показывает, что при увеличении размера субсидий, грантов, полученных компаниями Санкт-Петербурга на проведение исследований и разработок на 1 рубль уровень расходов на исследования и разработки в целом по Санкт-Петербургу увеличивается 96 копеек.

$a_2=0,032$  – показывает, что введение налоговой льготы в среднем вызывает 3,32% от общего размера осуществленных исследований и разработок.

*Доверительные интервалы для параметров множественной регрессии*

$$\alpha_j: a_j \pm s_{a_j} \cdot t_{табл.д. \leftarrow m-1}$$

При уровне значимости  $\delta=5\%$ , используя расчёты Mathstat, получаем 95%-ные доверительные интервалы:

для  $\alpha_1$ : (0,913; 1,004), для  $\alpha_2$ : (0,005; 0,01).

Ширина интервалов маленькая, можно предположить, что точность модели будет хорошей.

*Коэффициент детерминации*

$$R^2 = 0,985$$

Скорректированный коэффициент детерминации  $\tilde{R}^2 = 0,963$  показывает, что изменение уровня расходов на НИОКР -  $Y$  на 96,3% обусловлены совокупным изменением таких факторов, как размер субсидий, грантов, полученных компаниями Санкт-Петербурга и введением налоговой льготы.

Остальные 3,7% изменений стоимости обусловлены другими факторами, не включёнными в модель или необнаруженными в данном исследовании и случайными.

Как было показано выше, введение налоговой льготы в среднем вызывает 3,32% от общего размера осуществленных исследований и разработок. Учитывая уровень расходов на исследования и разработки, приведенный в таблице 7, можно рассчитать, что налоговая льгота за период 2006-2007 год вызвала 0,096 условных денежных единиц дополнительных расходов на научные исследования и разработки.



При этом, по данным, полученным через Комитет экономического развития, промышленной политики и торговли Администрации Санкт-Петербурга из Управления Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу, объем заявленной налоговой льготы за аналогичный период составил 0,156 денежных единиц.

Таким образом, можно заключить, что льгота неэффективна, так как направление недополученных от налоговых поступлений средств напрямую на исследования и разработки позволило бы увеличить объем выполняемых исследований и разработок в регионе.

Возможно, построенная модель и недостаточно надежна по причине отсутствия достаточного массива данных в государственном статистическом наблюдении, как было показано в предыдущем параграфе. Иными словами, по мнению автора, чем более репрезентативный набор статистических данных будет доступен исследователю, тем большее количество факторов можно будет включить в модель и тем более качественными окажутся результаты.

Однако, ряд ограничений в применении льготы не способствует ее широкому применению субъектами инновационной активности, возможно, именно поэтому льгота неэффективна.

Требование об осуществлении вложений в основные средства в размере 50 млн. рублей является относительно высоким показателем, что делает практически невозможным использование льготы для некоторых видов продукции, упомянутых в Законе. Например, вложения в объекты основных средств для организации «Разработки программного обеспечения, готового к использованию: разработки системного программного обеспечения, инструментальных средств, прикладных программ» крайне редко достигают 50 млн. рублей из-за обычной для

таких компаний структуры активов, не предполагающей значительных вложений в объекты основных средств.

Предлагается рассмотреть возможность внесения иного критерия для возможности применения льготы производителями тех видов продукции, которые не требуют значительных вложений в основные средства:

- включить в понятие «вложения» нематериальные активы, сформированные по принципам российских стандартов бухгалтерского учета; и / или
- понизить порог вложений; и /или
- ввести критерий для возможности применять льготу в виде отношения фонда оплаты труда за год к среднесписочной численности сотрудников для налогоплательщиков, получающих основную выручку от разработки видов высокотехнологичной продукции, не имеющих материального выражения и, таким образом, часто не требующих вложений в основные средства.

Для того чтобы включить в понятие «вложения» нематериальные активы для целей расчета вложений по статье 11-5 Закона, необходимо изложить понятие вложений:

А) отдельно для статьи 11-5;

Б) в следующей редакции:

«Для целей настоящей статьи под вложениями кроме упомянутых в пункте 1 статьи 11-4 понимаются также сформированные объекты нематериальных активов в соответствии с требованиями бухгалтерского учета.

При расчете суммы вложений в виде нематериальных активов, указанных в пункте 1 настоящей статьи, нематериальные активы, сформированные в соответствии с требованиями бухгалтерского учета,

учитываемые на балансе налогоплательщика, учитываются по первоначальной стоимости по данным бухгалтерского учета. Сумма вложений в виде нематериальных активов, указанных в пункте 1 настоящей статьи, уменьшается на остаточную стоимость объектов нематериальных активов, находившихся на балансе налогоплательщика, и отчужденных (выбывших) за вышеуказанный период. При этом объект основных средств может участвовать в указанном расчете только один раз».

Кроме того, перечень видов продукции, производство которых позволяет применять льготу по статье 11-5 Закона, достаточно ограничен. Это не позволяет применять льготу многим компаниям, участвующим в развитии инновационного сектора экономики:

- Производство компьютеров;
- Производство волоконно-оптических кабелей;
- Производство электронно-оптических преобразователей, усилителей изображения, фотоэлектронных приборов;
- Производство СВЧ-приборов;
- Производство полупроводниковых элементов, приборов;
- Производство передающей аппаратуры для радиотелефонной, радиотелеграфной связи, радиовещания или телевидения;
- Производство медицинской диагностической и терапевтической аппаратуры, хирургического оборудования;
- Производство приборов на жидких кристаллах;
- Производство лазеров;
- Разработка программного обеспечения, готового к использованию: разработка системного программного обеспечения, инструментальных средств, прикладных программ.

Предлагается расширить перечень. Он может быть дополнен, например, следующими высокотехнологичными видами продукции (в соответствии с кодами Общероссийского классификатора продукции ОК 005-93):

- 63 4095 Оптоэлектронные элементы полупроводниковые;
- 63 4011 Диоды полупроводниковые;
- 63 4900 Приборы электронные разные;
- 63 6000 Специальная продукция для производства электронной техники;
- 40 3300 Устройства ввода и вывода информации;
- 40 3500 Устройства телеобработки информации.

Это позволит применять льготу компаниям с высокотехнологичными производствами.

В результате апробации методики на примере федеральной льготы по единому социальному налогу для компаний – разработчиков программного обеспечения был выявлен нейтральный результат<sup>194</sup>. А именно, налоговая льгота за период 2006-2008 год вызвала 0,223 условных денежных единиц дополнительных расходов на научные исследования и разработки, тогда как объем недополученных налоговых поступлений от использования льготы за аналогичный период составил 0,219 денежных единиц. По мнению автора, разница находится в пределах погрешности измерений (в пределах корреляционной погрешности) и не может свидетельствовать о целесообразности или нецелесообразности использования льготы.

---

<sup>194</sup> В связи с тем, что алгоритм расчетов полностью аналогичен приведенному, сами расчетные данные в работе не приводятся.

## Заключение

При разработке методики оценки бюджетной результативности применения налоговой льготы автором были достигнуты следующие результаты:

**1. Систематизированы определения инноваций и инновационной деятельности в законодательстве регионов Российской Федерации, в методических документах ОЭСР и в экономической литературе.**

Федеральные нормативно-правовые акты Российской Федерации не раскрывают определение инноваций и инновационной деятельности (за исключением документов Федеральной службы государственной статистики, не являющихся значимыми для целей налогообложения).

Определение инноваций в нормативно-правовых актах субъектов Российской Федерации не раскрывается, приведено в усеченном варианте. Так, например, практически без исключения не раскрываются критерии новизны инновации, - должна она быть новой на уровне отдельно взятой организации, на рынке в целом или же абсолютно новой.

Анализ экономических исследований выявил широкий спектр подходов к определению инноваций, однако, по нашему мнению, все обозначенные подходы соответствуют определениям Руководства Осло, которое достаточно детально, на 192 страницах русского издания, определяет инновации и инновационную деятельность. Все проанализированные определения инноваций и инновационной

деятельности, предложенные учеными разных стран, подпадают под определения Руководства Осло.

Учитывая, с одной стороны, детальное определение понятий, широкий подход к их определению, а с другой стороны, относительную формализацию понятий через систему иерархических понятий и определений, автор полагает разумным и достаточным принять определения, предложенные Руководством Осло, за возможную базу для формулирования в тех или иных нормативных актах по налогам и сборам определений инновационных процессов, инициация которых позволит пользоваться налоговой льготой.

## **2. Проведен сравнительный анализ специфики применения инновационно-направленных налоговых льгот в таких странах как США, Канада, Австралия, Голландия и других, обобщен опыт зарубежных стран.**

В экономически развитых или развивающихся странах в настоящее время активно применяются меры стимулирования инновационной деятельности в виде налоговых льгот. Автором был обобщен опыт разных стран и выявлены основные используемые виды льгот:

- вычет расходов для целей налога на прибыль в размере более 100% от размера фактически осуществленных затрат (далее - налоговый вычет). Налоговый вычет может быть объемным (volume) или приростным (incremental). В первом случае дополнительный размер вычета рассчитывается как доля от *фактических* расходов на научно-техническую деятельность текущего периода, во втором – как доля от *прироста* фактических расходов на такую деятельность по сравнению с предыдущим периодом. Данную льготу использует большинство стран, анализируемых в работе;

- отнесение к текущим затратам полностью или частично расходов на отдельные виды оборудования, обычно используемого в научных исследованиях (амортизационная премия);
- ускоренная амортизация (с применением коэффициентов);
- обложение прибыли по пониженным ставкам;
- «налоговые каникулы»;
- льготные ставки социального или подоходного налогов с заработной платы научно-технического персонала, частичные освобождения от таких налогов.

Проведение налоговых реформ под девизом «лучше низкие ставки налогов с минимальным числом налоговых льгот, чем высокие ставки с множеством исключений из общего правила» стало за последние тридцать лет ключевым направлением реформирования налоговых систем практически во всех индустриально развитых странах мира. Однако, по результатам проведенного анализа можно заключить, что практически все индустриально развитые страны активно используют налоговые льготы как инструмент стимулирования инновационной деятельности. При этом, есть и страны, принципиально отказывающиеся от стимулирования инновационной деятельности через налоговые льготы (например, Финляндия и Хорватия). Таким образом, развитие инновационной сферы не обязательно зависит от наличия или отсутствия льгот, а скорее от того, насколько и в какой степени каждая отдельно взятая льгота действительно вызывает ожидаемый эффект.

**3. Проведен критический анализ использования налоговых льгот для стимулирования инновационной деятельности в различных регионах Российской Федерации.**

В Российской Федерации отсутствует специальное законодательство в отношении инновационной деятельности. Это, по мнению автора, является одной из основных причин отсутствия масштабных мер стимулирования инновационной деятельности через налоговые льготы. Однако присутствует ряд налоговых льгот, применяемых в мировой практике:

- ускоренная амортизация основных средств, используемых при выполнении НИОКР. Коэффициент 3 является относительно высоким;
- амортизационная премия 30% на все основные средства со сроком полезного использования 3 – 20 лет. Во многих странах такой режим предоставляется только для оборудования и основных средств, используемых в научно-исследовательской деятельности;
- увеличенный налоговый вычет по текущим расходам на определенные виды НИОКР. Размер вычета (150%) можно считать относительно высоким;
- пониженные ставки по ЕСН (страховым взносам) и возможность списания стоимости электронно-вычислительной техники полностью в текущем периоде для экспортно-ориентированных компаний-разработчиков программного обеспечения.

Также, присутствуют льготы, которые не были обнаружены автором при анализе законодательства других стран:

- льготы по налогу на имущество и земельному налогу. Такие льготы, скорее всего будут невостребованными, кроме того, не будут оказывать влияния на принятие решений о запуске того или иного инновационного проекта. То есть потенциально представляют собой потери бюджета, нежели увеличение налоговых поступлений;
- льготы по налогу на добавленную стоимость. Налог на добавленную стоимость, по сути, является налогом конечного потребителя. Введение



льгот «рвет» цепочку плательщиков НДС, создавая для компании дополнительные затраты в виде невозмещаемых сумм входящего НДС, приводит к негативным последствиям.

Ряд федеральных налоговых льгот, включая региональную льготу по налогу на прибыль Санкт–Петербурга, являются практически неработающими – в действительности не стимулируют компании к осуществлению дополнительной инновационной активности.

**4. Даны рекомендации по совершенствованию налоговой системы РФ, в частности в отношении налога на прибыль, НДС с целью создания благоприятных условий для субъектов инновационной деятельности.**

С учетом проведенного качественного анализа автор предлагает изменить механизм налогообложения НИОКР по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль следующим образом.

По налогу на добавленную стоимость предлагается предоставить налогоплательщику право отказаться от освобождения от обложения налогом в отношении передачи (реализации) исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного и (или) сублицензионного договора.

Также автор предлагает включать расходы налогоплательщика на государственную регистрацию результатов интеллектуальной деятельности, включая государственные пошлины, оплату услуг по государственной регистрации результатов интеллектуальной деятельности, в отношении изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных

достижений, топологий интегральных микросхем и программ для электронных вычислительных машин в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5 в первоначальную стоимость амортизируемого нематериального актива

В части определения срока полезного использования объекта нематериальных активов предлагается установить срок полезного использования не более одного года по нематериальным активам, признанным в результате приобретения или создания налогоплательщиком результатов интеллектуальной деятельности в виде изобретений, промышленных образцов, полезных моделей, топологий интегральных микросхем и селекционных достижений (по аналогии с порядком признания расходов на НИОКР).

Предложенные меры направлены на устранение указанных недостатков, на формирование благоприятных условий для получения правовой охраны на результаты интеллектуальной деятельности. Автором продемонстрирована необходимость проведения качественного анализа условий налогообложения как начальной процедуры оценки результативности налоговых стимулов.

**5. Разработана методика оценки бюджетной результативности применения налоговой льготы.** Суть методики заключается в корреляционно-регрессионном анализе статистических данных, выявлении размера дополнительных расходов на НИОКР, вызванных введением той или иной льготы и сравнении величины этих расходов с величиной выпадающих доходов бюджета из-за введения льготы. Методика апробирована на примере единого социального налога и налога на прибыль. Доказана нецелесообразность использования региональной льготы Санкт-Петербурга по налогу на прибыль для компаний –

производителей высокотехнологичной продукции. Доказан нейтральный характер федеральной льготы по единому социальному налогу для компаний – разработчиков программного обеспечения.

Таким образом, продемонстрирована нецелесообразность и нелогичность однозначного решения вопроса о результативности налоговых льгот. Каждая отдельно взятая налоговая льгота – это самостоятельный механизм, не результативность которого можно пытаться исправить через улучшение самой льготы.

На основе предложенной методики, возможно определять целесообразность существования той или иной льготы с точки зрения того, насколько она выгоднее или убыточнее прямого финансирования НИОКР.

Рекомендации по материалам диссертации планируется направить в Министерство финансов Российской Федерации (Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики), Комитет экономического развития, промышленной политики и торговли Санкт-Петербурга (Управление инновационной политики).

## Список литературы

Нормативно-правовые акты, официальные издания органов государственной власти на русском языке.

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (в редакции Федерального закона № 181-ФЗ от 18.07.2009, Федерального закона № 201-ФЗ от 08.11.2009).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (в редакции Федерального закона № 195-ФЗ от 19.07.2009, Федерального закона № 281-ФЗ от 25.11.2009).

3. Федеральный закон от 23.08.1996 N 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

4. Федеральный закон от 07.04.1999 N 70-ФЗ (ред. от 18.10.2007) «О статусе наукограда Российской Федерации».

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 115н.

6. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов, утвержденные Министерством экономики РФ, Министерством финансов РФ, Государственным комитетом РФ по строительной, архитектурной и жилищной политике 21 июня 1999 года N ВК 477.

7. Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2008 года № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5».

8. Постановление Правительства СПб от 22.07.2008 № 878 (об утверждении Методики отнесения организаций к инновационному типу, Приложение 1 к Основам инновационной политики в Санкт-Петербурге на 2008-2011 годы).

9. Концепция инновационной политики Российской Федерации на 1998-2000 годы. Постановление Правительства Российской Федерации № 832 от 24 июля 1998 г.

10. Концепция Государственной Инновационной Политики Российской Федерации на 2002-2004 годы// Инновации.- 2002, -11 с.

11. Постановление Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения «№ 2-МП Инновация» «Сведения о технологических инновациях малого предприятия» от 18 сентября 2007 года № 64.

12. Приказ Федеральной службы государственной статистики «Об утверждении указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения №2-Наука

«Сведения о выполнении научных исследований и разработок», №3-Информ «Сведения об использовании информационных и коммуникационных технологий и производстве связанных с ними товаров (работ, услуг), № 4-Инновация «Сведения об инновационной активности предприятий» от 19.01.2009 № 4.

13. Письмо ФНС России от 2 февраля 2005 г. № 02-1-07/2.

14. Закон Тюменской области «О научной, научно-технической и инновационной деятельности в Тюменской области» от 21 февраля 2007 года N 544;

15. Закон Тюменской области «О предоставлении налоговых льгот на 2009 и на плановый период 2010 и 2011 годов отдельным категориям налогоплательщиков» от 8 июля 2008 года N 42;

16. Закон Челябинской области «О стимулировании инновационной деятельности в Челябинской области» от 26 мая 2005 года N 383-ЗО;

17. Решение Челябинской городской Думы «О земельном налоге на территории города Челябинска» от 22 ноября 2005 г. N 8/11;

18. Закон Воронежской области «О государственной (областной) поддержке инвестиционной деятельности на территории Воронежской области от 7 июля 2006 года N 67-ОЗ;

19. Закон Воронежской области «О налоге на имущество организаций» от 27 ноября 2003 года N 62-ОЗ;

20. Закон Воронежской области «О ставках налога на прибыль организаций и льготах по налогу на имущество организаций для отдельных категорий предприятий обрабатывающей промышленности» 28 ноября 2007 года N 142-ОЗ;

21. Закон Воронежской области «О ставках налога на прибыль организаций для инвесторов, реализующих особо значимые инвестиционные проекты на территории Воронежской области» от 27 ноября 2006 года N 99-ОЗ;

22. Закон Воронежской области «О технопарках в Воронежской области» от 5 июня 2006 года N 43-ОЗ;

23. Закон Волгоградской области «О налоге на имущество организаций» от 28 ноября 2003 года N 888-ОД;

24. Закон Волгоградской области «О научной деятельности и региональной научно-технической политике» от 6 ноября 1998 года N 219-ОД;

25. Закон Волгоградской области «О ставках налога на прибыль организаций» от 17 декабря 1999 года N 352-ОД;

26. Закон Волгоградской области «Об инвестиционной деятельности в Волгоградской области» от 14 февраля 2002 года N 668-ОД;

27. Закон Волгоградской области «Об инновационной деятельности в Волгоградской области» от 22 июня 2004 года N 925-ОД;

28. Постановление Правительства Республики Коми «О мерах по реализации закона Республики Коми «Об инвестиционной деятельности на территории республики Коми» от 18 августа 2005 г. N 223;

29. Закон Республики Коми «О налоговых льготах на территории Республики Коми и внесении изменений в некоторые законодательные акты по вопросы о налоговых льготах» от 10 ноября 2005 года N 113-РЗ;

30. Закон Республики Коми «Об инвестиционной деятельности на территории Республики Коми» от 28 июня 2005 года N 71-РЗ;

31. Закон Республики Коми «О государственной поддержке инновационной деятельности на территории Республики Коми» от 15 ноября 2006 года N 104-РЗ;

32. Закон Республики Татарстан «О налоге на имущество организаций» от 28 ноября 2003 года N 49-ЗРТ;

33. Закон Республики Татарстан «Об инвестиционной деятельности на территории республики Татарстан» от 25 ноября 1998 года N 1872;

34. Закон Республики Татарстан от 19 июля 1994 года N 2180-ХП;

35. Закон Рязанской области «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Рязанской области» от 26 октября 2004 года N 119-ОЗ;

36. Закон Рязанской области «О налоге на имущество организаций на территории Рязанской области» от 26 ноября 2003 года N 85-ОЗ;

37. Закон Рязанской области «О налоговых льготах» от 29 апреля 1998 года Постановление РОД N 68;

38. Закон Рязанской области «Об инновационном развитии и государственной инновационной политике Рязанской области» 13 ноября 2006 года N 138-ОЗ;

39. Закон Калужской области «О государственной поддержке субъектов инвестиционной деятельности в Калужской области» от 16 декабря 1998 года N 31-ОЗ;

40. Закон Калужской области «О налоге на имущество организаций» от 10 ноября 2003 года N 263-ОЗ;

41. Постановление Правительства Калужской области «Об утверждении Положения о порядке предоставления субсидий за счет средств областного бюджета субъектам инновационной деятельности в Калужской области» от 12 мая 2008 г. N 183;

42. Постановление Правительства Калужской области «О концепции инновационного развития Калужской области» от 21 ноября 2007 г. N 302;

43. Закон Калужской области «О государственной поддержке субъектов инновационной деятельности в Калужской области» от 4 июля 2002 года N 134-ОЗ;

44. Закон Оренбургской области «О налоге на имущество организаций» от 27 ноября 2003 года N 613/70-III-ОЗ;

45. Закон Оренбургской области «О стимулировании инвестиционных проектов по созданию. Импортзамещающих и экспортных производств в Оренбургской области» от 21 марта 2001 года N 180/255-II-ОЗ;

46. Закон Оренбургской области «Об инвестиционной деятельности на территории Оренбургской области, осуществляемой в форме капитальных вложений» от 27 марта 2003 года N 119/17-III-ОЗ;

47. Закон Оренбургской области «Об инновационной деятельности в Оренбургской области» от 27 июля 1998 года N 87/14-ОЗ;

48. Закон Нижегородской области «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Нижегородской области» от 31 декабря 2004 г. N 180-З;

49. Закон Нижегородской области «О государственной поддержке инновационной деятельности в Нижегородской области» от 14 февраля 2006 года N 4-З;

50. Закон Нижегородской области «О налоге на имущество организаций» от 27 ноября 2003 г. N 109-З;

51. Закон Нижегородской области «О предоставлении льгот по налогу на прибыль организаций» от 14 марта 2006 года N 21-З;

52. Закон Новосибирской области «О государственном регулировании инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений на территории Новосибирской области» от 14 апреля 2007 года N 97-ОЗ;

53. Закон Новосибирской области «О мерах государственной поддержки товаропроизводителей в Новосибирской области» от 20 сентября 2002 года N 47-ОЗ;

54. Закон Новосибирской области «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» от 16 октября 2003 года N 142-ОЗ;

55. Закон Новосибирской области «О политике Новосибирской области в сфере развития инновационной системы» от 15 декабря 2007 года N 178-ОЗ;

56. Закон Омской области «О налоге на имущество организаций» от 21 ноября 2003 года N 478-ОЗ;

57. Закон Омской области «Об инновационной деятельности на территории Омской области» от 13 июля 2004 года N 527-ОЗ;

58. Закон Омской области «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций» от 27 декабря 2002 года N 416-ОЗ;

59. Закон Свердловской области «О государственной научно-технической политике Свердловской области» от 2 апреля 2001 года N 33-ОЗ;

60. Закон Свердловской области «О государственной поддержке субъектов инвестиционной деятельности в Свердловской области» от 30 июня 2006 года N 43-ОЗ;

61. Закон Свердловской области «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущества организаций» от 27 ноября 2003 года N 35-ОЗ;

62. Постановление Правительства Москвы от 24.12.2002 № 1038-ПП «О поддержке инновационной деятельности субъектов малого предпринимательства Москвы»;

63. Постановление Правительства Москвы от 12.04.2005 № 221-ПП «О дополнительных мерах по сохранению и развитию научного и промышленного потенциала города Москвы»;

64. Постановление Правительства Москвы «О создании реестра инновационно-активных организаций города Москвы» от 02.12.2008 № 1104-ПП.

65. Законопроект № 282588-4 О внесении изменений в статью 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации // [http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/\(Spravka\)?OpenAgent&RN=282588-4&02](http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/(Spravka)?OpenAgent&RN=282588-4&02).

66. Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям. Третье издание. М. 2006.

67. Российский статистический ежегодник. 2008: Стат.сб./Росстат. Р76 М., 2008. – 847 с. (далее - Ежегодник).

68. Российский статистический ежегодник. 2007: Стат.сб./Росстат. Р76 М., 2007. - 825 с.

Монографии на русском языке

69. Брегель Э. Я., Критика буржуазных учений об экономической системе современного капитализма, М., 1972.

70. Валдайцев С.В., Горланов Г.В. Эффективность ускорения научно-технического прогресса. Л.: Изд-во Ленинградского ун-та, 1990.

71. Гуреев В.И. Российское налоговое право. – М.: Экономика, 1997.

72. Давила Т. Работающая инновация: как управлять ею, измерять ее и извлекать из нее выгоду. Днепрпетровск. 2007.

73. Джеймс Ф. Энджел, Роджер Д. Блэкуэлл, Пол У.Миниард «Поведение потребителей», Спб: Питер Ком, 1999.

74. Друкер П. Бизнес и инновации. Киев. 2007.

75. Долгин А.В. Стратегия инновационного развития. М.: Инфра-М. 2004

76. Караваева Н.В. Налоговое регулирование рыночной экономики. – М.: ЮНИТИ, 2000.

77. Кожин В.Я. Отраслевые особенности налогообложения и учета. М.: Инфра-М. 2002.

78. Кугаенко А.А., Белянин М.П. Теория налогообложения. Монография. – М. 1999.

79. Кокурин Д.И. Инновационная деятельность – М.: Экзамен, 2001.

80. Краткий словарь современных понятий и терминов/Под ред. Макаренко В.А.-Республика, 2000.

81. Лаптев С.В., Филина Ф.В. Основы теории государственных финансов. – М. 2001.



82. Лукин Р.Д. Налоговые льготы как инструмент экономической политики государства. – М.: Финансы и статистика. 2005.

83. Макарова И.В. Стимулирование инновационного сектора экономики – средства и возможности. Киев. 2005.

84. Маркс К., Энгельс Ф. Капитал. (Соч. Т.4. ).

85. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика. 2001.

86. Молчанов Н.Н. Инновационный процесс: организация и маркетинг .- Спб.: Изд-во СПбГУ. 1994.

87. Мотовилов О.В. Финансово-кредитное обеспечение инновационной деятельности. СПб. 2008.

88. Налоги / Под ред. Д.Г. Черника. М. 2004.

89. Основы инновационного менеджмента. Теория и практика: учеб.пособие под ред. П.Н. Завлина, А.К. Казанцева, Л.Э. Миндели. М.: «Экономика» 2000.

90. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: ЮНИТИ, 2003.

91. Песков М.Н. Бюджетная эффективность инициатив государственных органов власти. М.: Финансы и статистика, 2008.

92. Пондарь А.Р. Государственное стимулирование высокотехнологичных производств. М. 2007.

93. Свечкин И.О. Экономическая политика Р. Рейгана. М. 1993.

94. Словарь экономических терминов. М.: «Наука», 1987.

95. Уайт П. Управление исследованиями и разработками: Сокр. Пер. с англ. / Под ред. Д.Н. Бобрышева. - М.: Экономика, - 1982.

96. Хоппе К.-Х., Пецольдт К., Валдайцев С.В., Молчанов Н.Н. Малое инновационное предпринимательство. СПб.: ОЦЭиМ, 2004.

97. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. – М.: Инфра-М, 2000.

#### Периодические издания

98. Бекетов Н.В., Денисова А.С. Инновационная экономика России: время перемен. // Финансы и кредит. 2008. № 17.

99. Бендиков М.А., Фролов И.Э. Инновационный потенциал и модернизация экономики: отечественный и зарубежный опыт // Менеджмент в России и за рубежом. 2006. № 1.

100. Валдайцев С.В. Новые контуры экономики XXI века // Вестник СПбГУ, серия 5: Экономика. 2001. Выпуск 3.

101.Валдайцев С.В. Место научных организаций в современной инновационно ориентированной российской экономике // Вестник СПбГУ. Серия 5: Экономика. 2007. Выпуск 4.

102.Голиченко О. Г. Партнерство государства и частного бизнеса как инструмент инновационного развития страны. Стратегия инновационного развития Российской экономики. Сборник научных трудов. VII. М.: 2008.

103.Греф Г.О. Особые экономические зоны: перспективы развития // Ведомости. 2007. № 35.

104.Завлин П.Н. Инновационное предпринимательство // Инновации. 2001. № 9-10.

105.Завлин П.Н. Стимулирование инновационной деятельности. // Инновации. 2000. №7-8.

106.Зверев А.В. Инновационная деятельность в Российской Федерации // Инновации. 2008. № 8.

107.Зверев А.И. Инновационная политика – основа модернизации российской экономики // Маркетинг. 2008. № 6.

108.Костров А.В. Поддержка инновационного предпринимательства в городе Москве: проблемы и перспективы. // Инновации. 2008. № 12.

109.Лукашов А. Венчурное финансирование для новаторов // Консультант. 2006. №5.

110.Лукашов В.Н. Проблемы льготного налогообложения инновационной деятельности // Экономическая наука: теория, методология, направления развития. Материалы всероссийской научной конференции 14-16 мая 1998 года. Тезисы докладов и выступлений. Часть 2. СПб, 1998.

111.Марков В.В., Мотовилов О.В. Оценка бюджетной эффективности инновационно-направленных налоговых льгот // Вестник СПбГУ. Серия 5: Экономика. 2009. Выпуск 2.

112.Мунтян В.И. СНГ и мировой финансовый кризис. // Инновации. 2008. № 12.

113.Пипия Л.К. Современные тенденции в формировании научной и инновационной политики // Инновации. 2008. № 12.

114.Николаев А.И., Лисин Б.К. Инновационная культура как культура перемен (проблемы, задачи, дефиниции, предложения) // Инновации. 2002. №1

115.Осетрова Н. О природе налога // Налоговый вестник. 1999. № 7.

116.Рыбаков Ф.Ф. Промышленная политика и ее особенности на современном этапе. // Инновации. 2008. № 8.

117.Саввина О.В. Анализ действующей практики налогового стимулирования инновационной деятельности и базовых условий его реализации // Финансы и кредит. 2003. №11.

118. Самоедков А.И. Стимулирование инновационной активности российских предприятий // Материалы XX научно-практической конференции «Россия. Инновации. XXI век». М. 2009.

119. Себякин А.Г. История разработки VoIP // Компьютерра. 2002. № 4.

120. Сергеев А.И. Задача на будущее: сделать Санкт-Петербург мировым инновационным центром // Инновации. 2008. № 12.

121. Сомов П.Е. Инновационное развитие Российской Федерации // Материалы II международной научно-практической конференции экономистов при поддержке Администрации Президента РФ. М. 2008.

122. Трунин. И.В. Система регистрации плательщиков НДС станет действенным инструментом налогового контроля // Российский Налоговый Курьер. 2007. № 10.

123. Шидов А.Х., Масафов Т.В. Налоговое стимулирование инновационной деятельности предприятия – важнейший фактор экономического роста // Вопросы экономических наук. 2004. №6

Источники на иностранных языках

124. Internal Revenue Code of the United States of America. Washington. (ed. 1954; 1981; 2006).

125. OECD, Organization for Economic Cooperation and Development. Proposed Guidelines for Collecting and Interpreting Technological Innovation Data – Oslo Manual (OECD, Paris). Eurostat. 1992.

126. U.S. Tax Reform Act. Washington. 1986.

127. Wages and Salaries Tax and national Insurance Contributions (Liability of Subcontractors) Act (WKA). Amsterdam. 2006.

128. Beily M. Tax incentive vs direct funding of R&D activity. UK. Reading. 2006.

129. Bell, John. 1995. The Australian 150% Tax Concession for R&D. Paris, France: Presentation of the Australian Delegation to the OECD Ad Hoc Meeting on Fiscal Measures to Promote R&D and Innovation.

130. Bloch. C. Assessing recent developments in innovation measurement: the third edition of the Oslo Manual // Science and Public Policy. 2007. № 34. February.

131. Bloom N., Griffith R., van Reenen J. Do R&D Tax Credits Work? Evidence from a Panel of Countries, 1979-1997. // Journal of Public Economics. 2002. № 85. P. 3-31.

132. Cordes, Joseph J., Harry S. Watson, and J. Scott Hauger. Effects of Tax Reform on High Technology Firms // National Tax Journal 40 (1987): 373-391.

133. Deloitte, and Touche. 1990. A Comparison of Tax Incentives for Performing Research and Development in Canada and the United States. Ottawa, Ontario: Deloitte and Touche (1990).

134. Dietz P., Martinson K. SENTER experience in providing R&D tax incentives expertise. Amsterdam. 2005.

135. Dumagan, Jesus C. 1995. Re-examining the Cost-Effectiveness of the Research and Experimentation Tax Credit. Washington, DC: Office of Business and Industrial Analysis, Economics and Statistics Administration, US Dept. of Commerce (May 1995).

136. Griffith, Rachel, Daniel Sandler, and John Van Reenen. Tax Incentives for R&D // Fiscal Studies. 1995. №16. P 21-44.

137. Griliches, Zvi. 1992. The Search for R&D Spillovers // Scandinavian Journal of Economics. 1994 #29. P47.

138. Guinet J., Kamata H. Do tax incentive promote innovations? // The OECD Observer. 1996. № 202, October/November.

139. Hall B.H. R&D Tax Policy During the Eighties: Success or Failure? // National Bureau of Economic Research. Working paper № 4240. Cambridge. 1992.

140. Hall B.H., Reenen J. How Effective are Fiscal Incentives for R&D? A New Review of Evidence. // Research Policy. 2000. # 29. P. 449-469.

141. Hall, Bronwyn H. 1995. Fiscal Policy Towards R&D in the United States: Recent Experience. Paris, France: Presentation to the OECD Working Group on Fiscal Measures to Promote R&D, January 19, 1995.

142. Hanes M. Australian R&D Tax Incentives. Canberra. 2006.

143. Harhoff, Dietmar. 1994. The Tax Treatment of R&D Expenditure. Mannheim, Germany: ZEW and University of Mannheim, Research Report No. 94-02.

144. Hiramatsu, Hirhisa. 1995. Japanese Fiscal Measures to Promote R&D. Paris, France: Presentation of the Japanese Delegation to the OECD Ad Hoc Meeting on Fiscal Measures to Promote R&D and Innovation, January 19, 1995.

145. Mansfield E., Switzer L. How effective are Canada's direct tax incentives for R&D? // Canadian Public Policy. 1985. №11. P.241-246.

146. Metric A. Venture Capital and the Finance of Innovation. N.Y. 2007.

147. Meyer-Krahmer, Frieder. 1990. The Determinants of Investment in R&D and the Role of Public Policies. In Technology and Investment: Crucial Issues for the 1990s, edited by E. H. Deiacco and G. V. E. Deiacco, 167-84. New York: Columbia University Press, 1990.

148. Mikkil L. Theory of Innovation. Brooks. 2007.

149. Raising EU R&D intensity. Report to the European Commission by an independent expert group. Brussels. 2003.

150. Shipkovensky P. Canada current R&D tax incentives // Canadian Public Policy. 2007. №3.

151. Schumpeter J., History of economic analysis, L., 1967.

152. Smith K. Technological innovation indicators: experience and prospects. // Science and Public Policy. 1992. Iss. 19(6).

153. Stoffregen P. Giving Credit where Credit is Due: A Brief History of the Administration of the R&D Tax Credit. // Tax Notes. 1995. # 403.

154. Tax Incentives for Scientific Research and Experimental Development. Response to the Department of Finance, Canada // [http://www.kpmg.ca/en/services/tax/documents/SRED\\_Response\\_FIN.pdf](http://www.kpmg.ca/en/services/tax/documents/SRED_Response_FIN.pdf), KPMG LLP, Canada, 2007.

155. Tax Policy: Information on the Research Tax Credit. Vol. GAO/T-GGD-95-140. Washington. 1995.

156. Taylor A. OECD activity in 1980-th. Reading. 2006.

157. The research tax credit has stimulated some additional research spending. // US. General Accounting Office. Vol. GAO/GGD-89-114. Washington. 1989.

## Приложения

Приложение 1. Сравнительный анализ определений инновация и инновационная деятельность по нормативно-правовым актам субъектов Российской Федерации, Федеральной службы государственной статистики, методическим документам Организации экономического сотрудничества и развития.

Регион	Определение инновации	Определение инновационной деятельности	Комментарии
Санкт-Петербург	Конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта ( <b>услуги</b> ), реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности	Процесс, включающий проведение анализа и формирование прогноза направлений научно-технологического и инновационного развития экономики с учетом реальных условий рыночного потребления; развитие инфраструктуры инновационной системы; проведение экспертизы разработок, оказание консультационных, информационных, юридических или иных услуг по выводу инновационной продукции на рынок; вовлечение в хозяйственный оборот результатов интеллектуальной деятельности; технологическое переоснащение производства для выпуска инновационной продукции; выполнение работ и(или) оказание услуг, направленных на создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг), создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования, применение структурных, финансово-экономических, кадровых, информационных и иных инноваций при выпуске и сбыте продукции (товаров, работ, услуг), обеспечивающих экономию затрат или создающих условия для такой экономии	Определение инноваций распространяется и на услуги. относительно широкое определение инновационной деятельности, соответствующее Руководству Осло.
Республика Башкортостан	Конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Процесс, направленный на реализацию результатов законченных научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности, а также связанные с этим дополнительные научные исследования и разработки	НИОКР приравниваются к инновационной деятельности
Волгоградская область	Конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Деятельность, направленная на внедрение законченных научных исследований, открытий и достижений, <b>обеспеченных соответствующим охраняемым документом, в производство</b> с целью получения технологически новых и принципиально улучшенных продуктов и процессов	Необходимое условие – получение охраняемых документов на НИОКР
Рязанская область	Конечный результат инновационной деятельности, воплощенный в виде новой или усовершенствованной продукции, <b>либо нового или усовершенствованного технологического процесса, предназначенных для удовлетворения сложившихся общественных потребностей и/или достижения иного полезного эффекта.</b>	Выполнение работ и (или) оказание услуг, направленных на: <ul style="list-style-type: none"> <li>создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг);</li> <li>создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования;</li> <li>применение структурных, финансово-экономических, кадровых, информационных и иных инноваций (нововведений) при выпуске и сбыте продукции (товаров, работ, услуг), обеспечивающих экономию затрат или создающих условия для такой экономии.</li> </ul>	Вводится понятие организационных инноваций

Калужская область	Отсутствует	Деятельность, направленная на освоение и распространение результатов научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений с целью создания новых или усовершенствованных товаров и технологических процессов, расширения и обновления ассортимента и улучшения качества выпускаемой продукции.	
Тюменская область	Отсутствует	Выполнение работ и (или) оказание услуг, направленных на: <ul style="list-style-type: none"> <li>• создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг);</li> <li>• создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) производства, распространения и использования продукции (товаров, работ, услуг);</li> <li>• применение структурных, финансово-экономических, кадровых, информационных и иных инноваций (нововведений) при выпуске и сбыте продукции (товаров, работ, услуг), обеспечивающих экономию затрат или создающих условия для такой экономии.</li> </ul>	Вводится понятие организационных инноваций
Челябинская область	Конечный результат инновационной деятельности	Деятельность по созданию результатов научных исследований и экспериментальных разработок, получивших реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	
Нижегородская область	Конечный результат инновационной деятельности	Выполнение работ и (или) оказание услуг, направленных на создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг), создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования;	Акцент на абсолютную новизну
Омская область	Отсутствует	Деятельность, направленная на создание и вовлечение в экономический оборот результатов научных исследований, опытных конструкторских работ, новых или усовершенствованных видов продукции и технологий;	
Оренбургская область	Конечный результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового продукта или <b>продукта с новыми качествами, реализуемого на рынке (инновация - продукт), нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности, и вызывающий значимые изменения в социально - экономической и организационно - управленческой практике.</b>  <b>Базисная инновация - нововведение, базирующееся на результатах научно - технических разработок, не имеющих аналогов в мировой практике, и направленное на освоение новых систем и технологий следующих поколений.</b>  <b>Улучшающая инновация - нововведение, служащее созданию новых моделей машин, оборудования и разновидностей материалов, улучшению качества производимых товаров (услуг) и технологий их изготовления.</b>	Процесс, направленный на воплощение результатов научных исследований и разработок либо иных научно - технических достижений человечества в новый продукт или в продукт с новыми качествами, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности.	Выделяют базисную и улучшающую инновацию
Москва	Отсутствует	Деятельность, направленная на внедрение научно-технических или научно-технологических достижений в технологические процессы, новые или усовершенствованные товары, услуги, реализуемые на внутреннем и внешнем рынках;	

Московская область	Отсутствует	Деятельность, направленная на: <ul style="list-style-type: none"> <li>• создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг);</li> <li>• создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования;</li> <li>• применение структурных, финансово-экономических, кадровых, информационных и иных инноваций (нововведений) при выпуске и сбыте продукции (товаров, работ, услуг), обеспечивающих экономию затрат или создающих условия для такой экономии.</li> </ul>	Включаются организационные и маркетинговые инновации
Республика Адыгея	Конечный результат деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Процесс, направленный на реализацию конечных результатов научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности, а также связанные с этим дополнительные научные исследования и разработки. Инновационная деятельность может быть связана с использованием объектов интеллектуальной собственности в соответствии с федеральным законодательством;	
Республика Бурятия	Результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Процесс, направленный на реализацию результатов законченных научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности, а также связанные с этим дополнительные научные исследования и разработки;	
Республика Дагестан	Конечный результат <b>творческого труда</b> , получивший реализацию в виде новой или усовершенствованной продукции либо нового или усовершенствованного технологического процесса, <b>используемого в экономическом обороте</b> ;	Конечный результат творческого труда, получивший реализацию в виде новой или усовершенствованной продукции либо нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в экономическом обороте.	Акцент на творческий труд
Кабардино-Балкарская республика	Конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Процесс по созданию, освоению и (или) практическому применению новой усовершенствованной продукции, нового или усовершенствованного технологического процесса;	
Республика Марий Эл	<b>Нововведения в области техники, технологий, организации труда, обучения и управления, основанные на использовании достижений науки и передового опыта, а также использование этих новшеств в самых разных областях и сферах деятельности.</b>	Отсутствует	Включаются организационные инновации
Республика Хакасия	Конечный результат инновационной деятельности, получивший реализацию в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности;	Отсутствует	
Чеченская республика	<b>Внедренные научно-технические или научно-технологические достижения, освоенные в производстве новые или усовершенствованные товары, услуги или технологические процессы;</b>	Деятельность, направленная на внедрение научно-технических или научно-технологических достижений в технологические процессы, новые или усовершенствованные товары, услуги, реализуемые на внутреннем и внешнем рынках;	



Чувашская республика	<b>Начальная коммерческая реализация (коммерциализация) изобретения, достигнутая в результате изготовления и маркетинга нового товара или в результате использования нового метода производства.</b>	Процесс, направленный на реализацию результатов законченных научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности, а также связанные с этим дополнительные научные исследования и разработки.	
Алтайский край	Результат инновационной деятельности, реализованный в виде новой или усовершенствованной продукции, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в экономическом обороте;	Совокупность практических действий по обновлению продукции (услуг) и производства (основных фондов), включая создание (разработку) и освоение инноваций (новых видов продукции, технологий и услуг);	
Красноярский край	Конечный результат инновационной деятельности, реализованный в виде нового или усовершенствованного продукта, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности (экономическом обороте);	Направленные на трансформацию результатов интеллектуальной деятельности, формализованных в виде изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, баз данных, ноу-хау, программ для ЭВМ, результатов научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, в товары (работы, услуги) и их последующую реализацию непосредственно или в составе наукоемкой продукции (товаров, работ, услуг): <ul style="list-style-type: none"> <li>• выполнение научно-исследовательских, проектных, изыскательских, опытно-конструкторских, технологических, патентоведческих и оценочных работ;</li> <li>• осуществление технологического переоснащения производства;</li> <li>• проведение испытаний с целью сертификации и стандартизации новых технологических процессов, товаров (работ, услуг);</li> <li>• производство и реализация новой или усовершенствованной продукции (работы, услуги) и (или) применение новой или усовершенствованной технологии в период до достижения срока окупаемости инновационного проекта;</li> <li>• организация рынков сбыта инновационных товаров (работ, услуг);</li> </ul>	Сертификация и стандартизация включается в понятие инноваций и инновационной деятельности, в отличие от руководства Осло и методических документов Федеральной службы государственной статистики.
Приморский край	Отсутствует	Деятельность, направленная на коммерциализацию результатов законченных научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений; инновационная деятельность в области науки и техники - действия, (в том числе экспериментальные разработки, технологические, изыскательские, патентно-лицензионные и иные работы, осуществление технологического перевооружения и подготовки собственного производства, проведение испытаний, сертификации товаров (работ, услуг), направленные на создание и введение в употребление выраженных в объективной форме научно-технических результатов, новых продуктов (товаров, услуг);	Выделяется инновационная деятельность в области науки и техники
Ставропольский край	Конечный результат <b>творческого труда</b> , получивший реализацию в виде новой или усовершенствованной продукции либо нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в экономическом обороте;	Выполнение работ и (или) оказание услуг по созданию, освоению в производстве и (или) практическому применению новой или усовершенствованной продукции, нового или усовершенствованного технологического процесса;	Акцент на творческий труд
Хабаровский край	Конечный результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке (инновация - продукт), нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности (инновация - процесс);	Деятельность, направленная на воплощение результатов научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений в новый или усовершенствованный продукт, реализуемый на рынке, в новый или усовершенствованный технологический процесс, используемый в практической деятельности;	

Амурская область	Отсутствует	Конечный результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, реализуемого на рынке (инновация - продукт), нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности (инновация - процесс);	
Астраханская область	Отсутствует	<p>Инновационная деятельность в области осуществляется субъектами инновационной деятельности в качестве основной или как один из видов деятельности и включает:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• научно - исследовательские и экспериментальные работы, необходимые для создания инноваций;</li> <li>• работы, связанные с созданием опытных и серийных образцов новой продукции и технологий;</li> <li>• работы, связанные с подготовкой производства и проведением промышленных испытаний;</li> <li>• работы, связанные с сертификацией и стандартизацией инновационных продуктов;</li> <li>• работы, связанные с проведением маркетинговых исследований и организацией рынков сбыта инновационной продукции.</li> </ul>	Сертификация и стандартизация включается в понятие инноваций и инновационной деятельности, в отличие от руководства Осло и методических документов Федеральной службы государственной статистики. Вводится понятие маркетинговых инноваций.
Брянская область	Отсутствует	<p>Инновационная деятельность в области осуществляется субъектами инновационной деятельности в качестве основной или как один из видов деятельности и включает:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• научно - исследовательские и экспериментальные работы, необходимые для создания инноваций;</li> <li>• работы, связанные с созданием опытных и серийных образцов новой продукции и технологий;</li> <li>• работы, связанные с подготовкой производства и проведением промышленных испытаний;</li> <li>• работы, связанные с сертификацией и стандартизацией инновационных продуктов;</li> <li>• работы, связанные с проведением маркетинговых исследований и организацией рынков сбыта инновационной продукции.</li> </ul>	Сертификация и стандартизация включается в понятие инноваций и инновационной деятельности, в отличие от руководства Осло и методических документов Федеральной службы государственной статистики. Вводится понятие маркетинговых инноваций.
Тверская область	<b>Новая наукоемкая продукция, товар (услуга), востребованные рынком и, как правило, защищенные как интеллектуальная собственность;</b>	Деятельность, направленная на разработку и освоение инноваций и формирование рынка конкурентной наукоемкой продукции, представление на рынке новых товаров и товаропроизводителей для ее реализации, концентрацию ресурсов для решения инновационных задач;	
Письмо Правительства РФ от 05.05.2005 № 2473п-П7 «Основные направления политики Российской Федерации в области развития инновационной системы на период до 2010 года»	Отсутствует	<p>Выполнение работ и (или) оказание услуг, направленных на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• создание и организацию производства принципиально новой или с новыми потребительскими свойствами продукции (товаров, работ, услуг);</li> <li>• создание и применение новых или модернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования;</li> <li>• применение структурных, финансово-экономических, кадровых, информационных и иных инноваций (нововведений) при выпуске и сбыте продукции (товаров, работ, услуг), обеспечивающих экономию затрат или создающих условия для такой экономии;</li> </ul>	
Федеральная служба государственной статистики	Отсутствует обобщенное, определение дается различным типам инноваций	Отсутствует	

Руководство Осло, 3-я редакция, статьи 146, 149	<b>Введение в употребление какого-либо нового или значительно улучшенного продукта (товара или услуги) или процесса, нового метода маркетинга или нового организационного метода в деловой практике, организации рабочих мест или внешних связях.</b>	Все научные, технологические, организационные, финансовые и коммерческие действия, реально приводящие к осуществлению инноваций или задуманные с этой целью. Некоторые виды инновационной деятельности являются инновационными сами по себе, другие не обладают этим свойством, но тоже необходимы для осуществления инноваций. Инновационная деятельность включает также исследования и разработки, не связанные напрямую с подготовкой какой-либо конкретной инновации.	
---	---	---	--

**Приложение 2. Анализ нормативно-правовых актов зарубежных стран, в том числе региональных нормативных правовых актов в области налогового, бюджетного, таможенного законодательства.**

Страна	Размер дополнительного налогового вычета свыше 100% расходов принимаемых для целей налога на доходы (прибыль) (размер)	База для расчета вычета – от объема (О) или от прироста (П)	Особые правила амортизации оборудования, используемого в инновационной деятельности (X2 означает коэффициент ускоренной амортизации 2 или отнесение на затраты в 2 раза быстрее)	Требования к месту проведения НИОКР	Возможность переноса убытков вызванных расходами на НИОКР (в т.ч. за счет более чем 100% отнесения на расходы)	Льготы по зарплатным налогам (социальные отчисления корпораций, подоходный налог)	Возможность получения сумм заявленной льготы из бюджета (например, в случае, если компания убыточна и льготу может получить только «на бумаге» как увеличение убытка для целей налогообложения)	Комментарии
Аргентина	До 50%	О	нет	Аргентина	н/д	нет	нет	Льгота предоставляется по отдельному решению уполномоченного государственного органа для каждой компании
Австралия	25% (О) / 75% (П) по выбору налогоплательщика. База для П – средние расходы на ИР за последние 3 года	О/П	н/д	10% деятельности (расходов) может осуществляться в других странах	есть	нет	нет	
Австрия	25% (О) и 35% (П) дополнительно. База для П – средние расходы на ИР за последние 3 года	О/П	нет	Часть ИР может осуществляться в других странах при условии, что они составляют одно целое с ИР проводимыми австрийской компанией в Австрии	н/д	нет	да	
Бельгия	13.5-20.5% (О)	О	нет	Везде	н/д	есть	нет	
Бразилия	4%(О)	О	X2	Везде	н/д	нет	нет	
Канада	20%(О)	О	н/д	Канада	10 лет вперед и 3 года назад	нет	нет, но может предоставляться по решениям отдельных регионов (провинций)	
Китай	50%(О)	О	В зависимости от стоимости оборудование либо сразу относится на текущие расходы, либо применяется ускоренная амортизация	Китай	5 лет вперед	Вычет по налогу на доходы физических лиц в части расходов на образование	н/д	<b>Передача созданных технологий освобождается от налога на прибыль (business tax). Импортируемое оборудование освобождается от импортного НДС и таможенных пошлин, если оно не производится в Китае</b>
Чешская республика	100%(О)	О	н/д	Чешская республика	н/д	н/д	н/д	Исследования и разработки должны приводить к созданию нематериального актива

Дания	50%(О)	О	н/д	Дания	н/д	нет	н/д	Для получения льготы необходимо получить одобрение уполномоченного органа власти, размер расходов по проекту не может быть меньше DKK 500,000 (около 2.4 млн. руб.), а также не может превышать DKK 5 миллионов в год (около 24 млн. руб.)
Финляндия	нет	-	нет	-	-	нет	-	<b>Субсидирование арендной платы в технопарках, платежей по кредитам резидентам технопарков преимущественно из муниципальных бюджетов</b>
Франция	10%(О)+40%(П)	О/П	н/д	ЕС	есть	нет	после 3х лет	
Германия	нет	-	нет	-	-	нет	-	льгот нет
Гонконг	нет	-	Все расходы на исследования и разработки списываются в текущем периоде (в году)	н/д	-	нет	нет	
Венгрия	100%(О)	О	н/д	Везде	н/д	нет	нет	Если создается объект интеллектуальной собственности, 50% лицензионных платежей можно также включать в расходы для целей налогообложения
Индия	25%(общий)- 50%(автомобилестроение, требуется одобрение проекта уполномоченным органом правительства Индии	О	н/д	Индия	н/д	нет	нет	Возможность воспользоваться налоговыми каникулами на 10 лет по решению уполномоченного органа правительства Индии. Уполномоченный орган в качестве дополнительных условий может потребовать наличия своего представителя в совете директоров компании, а также подачи периодических отчетов о деятельности.
Ирландия	20%(П)	П	Нет	ЕС	есть	нет	нет	Если льгота была получена в другом государстве ЕС, ее нельзя применить второй раз. В случае строительства здания, используемого в ИР, предоставляется дополнительный вычет для целей налога на прибыль в размере 20% от величины расходов в течение 4-х лет.
Израиль	Нет	-	нет	-	-	нет	н/д	

Италия	10%(О) для крупных компаний на текущие расходы; 30%(О) для средних и малых компаний на текущие расходы; Дополнительный вычет 10%(О) по капитализируемым расходам на ИР; Дополнительный вычет 30%(П) от расходов на ИР за последние три года (но не больше 20% среднего дохода за эти годы)	О/П	нет	Везде	н/д	нет	нет	
Япония	15% от объема расходов, но не более 20% от суммы налоговых обязательств перед государственным бюджетом за этот год	О/П	нет	Везде	1 год вперед при условии, что объем расходов на исследования и разработки в текущем году больше чем в предыдущем	нет	Нет	
Корея	40%(П) от превышения расходов на исследования и разработки в текущем году от средних расходов за 4 предыдущих года	П	нет	Корея	н/д	нет	нет	

Малайзия	100% (О) в отношении затрат на услуги исследовательских институтов включая пожертвования	О	Капитальные затраты по ИР, приобретаемым по договорам списываются единовременно; Капитальные затраты по ИР, осуществляемые самостоятельно – амортизационная премия (единовременно списание) в размере 50% от стоимости оборудования. Возможно единовременно отнести на затраты не более 70% дохода текущего периода.	Малайзия	н/д	нет	нет	Компании, занимающиеся исследованиями и разработками или производящие программное обеспечение, полностью освобождаются от налога на прибыль (28%)
Мексика	30%(О) но не более 1 млрд мексиканских песо (ок. 2 млрд руб.) по предварительному одобрению проекта уполномоченным органом правительства	О	нет	Мексика	10 лет вперед	нет	нет	
Голландия	Нет	-	нет	н/д	-	<b>Льгота по социальному налогу – зарплата персонала, занятого в ИР облагается по 14% на сумму превышения годовой зарплаты 110000 Евро. (42% обычная ставка)</b>	нет	

Новая Зеландия	15%(O)	O	н/д	Новая Зеландия	н/д	нет	да	К расходам на исследования и разработки относятся расходы на заработную плату, амортизацию основных средств, накладные расходы, сырье и расходы на исследования и разработки, заказываемые у сторонних организаций. При этом компания должна нести все коммерческие риски, связанные с конкретным проектом, иметь права на результат проекта
Норвегия	18%(O) крупный бизнес; 20%(O) средний и малый бизнес. К малому бизнесу относятся компании с численностью менее 100 сотрудников, выручкой не более 80 млн. норвежских крон (320 млн рублей); Проект по ИР должен быть одобрен Советом Норвегии по научным исследованиям; Дополнительный вычет применяется только к расходам, к которым применимы общие критерии вычитаемости для целей налогообложения	O	нет	Норвегия	н/д	нет	да	
Португалия	20%(O) + 50%(П) от среднего объема расходов за последние 2 года. Применяются ограничительные пороговые значения (в абсолютном выражении) по максимальной сумме вычета	O/П	нет	Португалия	6 лет вперед	нет	нет	
Сингапур	200%(O) по одобрению компании уполномоченным органом государственной власти	O	нет	До 80% деятельности может осуществляться вне Сингапура при условии обладания правами на интеллектуальную собственность компанией, которой предоставили разрешение на льготу	н/д	нет	нет	
ЮАР	50%(O)	O	50/30/20% амортизационная премия по зданиям, используемым регулярно в ИР (в зависимости от степени использования – все здание или частично)	ЮАР	н/д	нет	нет	



Испания	30%(О) базовая льгота; 50%в отношении превышения средних расходов за последние 2 года.	О/П	нет	25% деятельности может осуществляться за пределами Испании	15 лет вперед	нет	нет	
Швеция	нет	-	-	-	-	-	н/д	
Швейцария	нет	-	-	-	-	-	н/д	
Тайвань	35%(О) базовая льгота; 50%в отношении превышения средних расходов за последние 2 года. Размер льготы ограничивается 50% от налоговых обязательств	О/П	X2 по оборудованию, используемому в исследованиях и разработках, при опытно-конструкторских работах	Тайвань за исключением тех проектов, по которым есть одобрение Правительства о возможности осуществления деятельности за пределами Тайваня	4 года вперед	нет	нет	
Таиланд	100%(О) по одобрению уполномоченного органа	О	нет	Таиланд	н/д	нет	нет	<b>Особый режим для «штаб-квартир» (Regional Operating Headquarters): Компании, осуществляющие исследования и разработки, а также прочие услуги для аффилированных компаний группы, расположенных в не менее чем 3-х других странах, облагаются по ставке налога на доходы 10%. При этом не менее 50% выручки должно формироваться от аффилированных компаний.</b>
Великобритания	50%(О) для малого бизнеса, 25%(О) для среднего, 30%(О) для крупных компаний	О	н/д	Везде	н/д	нет	да (только для среднего и малого бизнеса)	
США	13%(П) или 12%(П) по различным базам	П	н/д	США	н/д	нет	н/д	
Россия	50%(О)	О	X3	РФ (четко не определено, требование к наличию выручки, облагаемой в РФ)	10 лет вперед	нет (экспорт ПО – исключение)	нет	

**Приложение 3. Меры поддержки инновационной деятельности в региональном законодательстве Российской Федерации<sup>195</sup>**

	Налог на прибыль	Налог на имущество	Земельный налог
Тюменская область	-	-	-
Челябинская область	-	-	-
Воронежская область	-	+ Освобождаются: 1. базовые организации в отношении имущественных комплексов, имеющих <b>статус технопарка</b> (критерии в законе, присваивается решением комиссии по формированию технопарков); 2. организации, имеющие <b>статус резидентов технопарка</b> (определение в законе) в отношении их собственного имущества и оборудования, расположенных на территории технопарка и задействованных в разработке и реализации инновационных проектов. (Закон ВО «О технопарках в Воронежской области»)	-
Волгоградская область	-	-	-
Республика Коми	-	-	-
Республика Татарстан	-	+ <b>ставка 0,1%:</b> 1. для организаций, производящих <b>полиальфаолефины и на их основе синтетические, полусинтетические</b>	-

<sup>195</sup> «-» означает отсутствие конкретных мер поддержки (в ряде случаев присутствуют лишь декларативные нормы, не устанавливающие конкретных мер поддержки); «+» означает наличие конкретных мер поддержки.

		<p><b>моторные масла</b>, при условии, что доход от реализации произведенных ими полиальфаолефинов и синтетических, полусинтетических моторных масел составляет не менее 70 процентов в общей сумме доходов организации, полученных в налоговом (отчетном) периоде (пп. 4 п. 2. ст. 3);</p> <p><b>2. для технопарков (индустриальных парков), инновационно-технологических центров, созданных [...] для реализации инновационных проектов, предназначенное для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;</b></p> <p><b>ставка 1,1%:</b></p> <p><b>3. для научно-исследовательских, конструкторских учреждений (организаций), опытных и опытно-экспериментальных предприятий [...] в общем объеме работ которых научно-исследовательские, опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляют не менее 70 процентов в общей сумме доходов организации, полученных в налоговом (отчетном) периоде (пп. 2 п. 3 ст. 3).</b></p>	
Рязанская область	-	+ снижение на 0,8 % для научных организаций в отношении имущества, используемого ими исключительно в целях научной деятельности .	-
Калужская область	-	-	-
Оренбургская область	-	+ освобождаются: организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и	-

		эпизоотиями;	
Нижегородская область	+ для субъектов инновационной деятельности: в зависимости от удельного веса выручки, полученной от реализации приоритетного инновационного проекта [...] в общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг) от 0,5% до 4%	+ не подлежит обложению налогом на имущество организаций: 1. имущество организации, используемое для <b>реализации приоритетного инновационного проекта</b> (определение и критерии в законе «О государственной поддержке инновационной деятельности»); 2. организации, выполняющие государственный оборонный заказ по созданию ядерных боеприпасов, в объеме работ которых научно-исследовательские, опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляют не менее 70 процентов, - в размере 25 процентов от суммы, подлежащей перечислению в бюджет.	-
Новосибирская область	+ инвесторам ставки 13,5 и 15,5 применяются в том числе к товаропроизводителям, осуществляющим деятельность в сфере науки и научного обслуживания	предоставляются товаропроизводителям, осуществляющим деятельность в сфере науки и научного обслуживания ежеквартально нарастающим итогом с начала года в виде уменьшения суммы налога на величину, которая соответствует сумме налога от прироста налоговой базы отчетного (налогового) периода текущего года по сравнению с налоговой базой за соответствующий отчетный (налоговый) период предыдущего года с учетом коэффициента сопоставимости	-
Омская область	-	-	-
Свердловская область	-	+ освобождаются: научные организации [...], удельный вес доходов которых, от осуществления научной и (или) научно-технической деятельности составляет в общей сумме их доходов не менее 70 процентов	-
Москва	-	-	-