

§ 5 ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ С ОРГАНИЗАЦИЙ

Татаренко Н.Н.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИБЫЛИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ: ИНВЕСТИЦИОННО-ИННОВАЦИОННЫЙ ПОДХОД

***Аннотация:** На данном этапе развития экономики России внедрение инноваций приобретает все большее значение. Усиление роли научно-технического прогресса влияет на экономический рост, вследствие чего необходимо более тщательно разрабатывать цели и стратегии инновационной политики. Научная деятельность в России регулярно нуждается в капиталовложениях, которые можно обеспечить путем увеличения инвестиционной активности. В статье рассматривается вопрос стимулирования инвестиций, главным образом, методом льготного налогообложения прибыли. Автором анализируются три этапа развития налоговой системы, которые проходили на протяжении последнего десятилетия. Выявляются положительные и отрицательные стороны каждого периода, оценивается влияние данного реформирования на экономическую систему в целом. Автором на протяжении основной части статьи проводится сравнительный анализ с промышленно-развитыми странами и их опытом стимулирования инвестиций в инновационную деятельность. Отмечается, что зарубежный опыт может быть весьма полезен для российской экономики. В исследовании широко раскрываются такие понятия как «налоговые льготы», «преференции», «налоговые скидки», «грантовое финансирование научной деятельности», «инвестиционный налоговый кредит», «система ускоренной амортизации», а также изучаются инновационные центры и наукограды. Приводятся преимущества и недостатки данных понятий и степень их воздействия на инвестиционно-инновационную составляющую экономики. Анализируются препятствия для внедрения льгот в инновационный сектор и рассматриваются пути решения возникающих проблем.*

***Review:** At the current stage of development of Russian economy introduction of innovation gains more and more value. Strengthening the role of scientific and economical progress influences the economic growth, and therefore it is necessary to have thorough development of goals and strategies for the innovation policy. The scientific work in Russia regularly needs investments, which may be guaranteed by increasing investment activities. The article is devoted to the issue of investment stimulation, which may be achieved mainly by preferential taxation. The author analyzes three stages of development of the tax system, which took place during the latest decade, shows positive and negative features of each period, and evaluates the influence of reforms on the economic system as a whole. For most of the article, the author provides comparative analysis of Russia with the industrially developed states and their experience of investment stimulation for the innovation activities. It is noted that the foreign*

experience may be quite useful for the Russian economy. The study provides detailed analysis of such terms as “preferential taxation”, “preferences”, “tax deductions”, “tax benefits”, “grant financing of scientific work”, “investment tax credit”, “accelerated amortization system”, as well as innovation centers and university towns. The author analyzes advantages and disadvantages of these terms and the degree of their influence on the investment and innovation components of economy, and the article also includes analysis of obstacles to the preferences for the innovation sector, as well as the ways to overcome existing problems.

Ключевые слова: налогообложение, налог на прибыль, налоговые льготы, преференции, инвестиционная деятельность, инновационная деятельность, особые экономические зоны, инвестиционный налоговый кредит, ускоренная амортизация, налоговые скидки

Keywords: taxation, profit tax, tax deductions, preferences, investment activities, innovative activity, special economic zones, investment tax credit, accelerated amortization, tax abatements.

Приоритетным направлением преобразования российской экономики является создание благоприятного инвестиционного климата в стране, который способствует развитию сферы инноваций. Участие государства в регулировании инвестиционной деятельности включает в себя как прямое участие в финансировании инвестиционных проектов развития наукоемких технологий и производств, так и стимулирование инвестиций, главным образом, посредством налогообложения. Следует отметить, что внедрение инноваций является залогом стабильной и процветающей экономики страны.

Обеспечение ускорения экономического роста вследствие интенсификации инновационного процесса является основной задачей правительства, и ее решение зависит от притока иностранных и отечественных инвестиций. Налоговое стимулирование и регулирование инвестиционно-инновационной деятельности является одним из наиболее важных направлений государственного регулирования.

В налоговой системе России за последние десять лет можно выделить три этапа развития.

Первый этап (2001–2003 гг.) включает в себя следующие результаты:

- фискальная ориентация налоговой системы, то есть формирование денежных доходов государства стало приоритетным направлением;
- отмена налоговых льгот, в том числе инвестиционной налоговой льготы по налогу на прибыль;
- унификация налоговой системы, общее упрощение налоговых режимов.

Таким образом, после проведения данного этапа выявилось негативное влияние меры по отмене льгот – инвестиционная активность компаний значительно снизилась.

Главной целью второго этапа (2004–2008 гг.) являлось снижение налоговой нагрузки на бизнес для поддержания инвестиционной деятельности. В частности были снижены налоговые ставки – по НДС с 20 до 18%, по ЕСН – с 35,6 до 26%. Также, в целях стимулирования инновационного процесса, был расширен перечень расходов на НИОКР, не включаемых в налоговую базу. Особенно важным можно назвать шаг, направленный на расширение перечня опе-

раций для создания высокотехнологичной продукции, не облагаемых НДС.

Результатом второго этапа развития налоговой системы стало усиление инвестиционной активности компаний, но их инновационная составляющая находилась на низком уровне. Это заключалось в недостаточно качественных технологиях и уровне продукции российских предприятий в целом.

На третьем этапе (2009 г.–наст. вр.) приоритетными направлениями развития стали поддержка научно-исследовательской деятельности и расширение высокотехнологичных производств. Из-за мирового финансово-экономического кризиса эти меры приобрели антикризисный характер.

Главными направлениями развития, в первую очередь, стали действия по снижению ставки налога на прибыль (с 24 до 20%), в результате чего поддерживается рентабельность предприятия. Также важным шагом стала отмена НДС на некоторые виды инновационного оборудования, что способствует улучшению технологической составляющей предприятий. Данные меры направлены на интенсификацию процесса экономического воспроизводства.

По мнению автора, необходимо проводить совершенствование налогового законодательства регулярно, поскольку поправки, внесенные в Налоговый кодекс РФ, являются недостаточными.

На данный момент правительства многих государств проводят меры по стимулированию инвестиций в инновационную деятельность. С уверенностью можно сказать, что следует обратить внимание на опыт зарубежных промышленно-развитых стран для разработки и внедрения новых и эффективных методов стимулирования

инвестиций в отрасли, носящие инновационный характер¹.

Япония считается признанным лидером в сфере наукоемких технологий, и, как отмечается в публикации Института мировой экономики и международных отношений РАН «Налоговое стимулирование инновационных процессов», данная страна является пионером в вопросах разработки и широкого использования налоговых скидок, как инструмента воздействия на науку в частном секторе. Налоговая скидка в общем смысле – это налоговая льгота, направленная на уменьшение налоговой базы. Налоговые скидки по расходам на инновационные разработки способствуют развитию определенных отраслей экономики, которые в настоящее время находятся в упадке, а также привлечению инвестиций в приоритетные направления, соответствующие стратегии развития страны. Но для эффективного использования инвестируемых средств необходимы дополнительные налоговые инструменты. Например, в Японии активно используются налоговые льготы по затратам на приобретение зарубежных технологий и на прочие научно-исследовательские расходы. В России также необходимо более интенсивно развивать систему льготного налогообложения на научно-исследовательскую деятельность².

Существует ряд препятствий для внедрения льгот в инновационный сектор. Основным из них является потенциальная возможность использования льгот ком-

¹ Митрофанова И. А. Совершенствование налога на прибыль как условие привлечения дополнительных инвестиций в экономику региона // Региональная экономика: теория и практика. 2008. № 14. С. 69.

² Иванова Н. И. Налоговое стимулирование инновационных процессов. М.: ИМЭМО РАН, 2009. С/ 101.

паниями, которые не имеют отношения к научно-исследовательской сфере. Таким образом, хозяйствующие субъекты могут получать такие налоговые выгоды, как уход от уплаты налогов, что способствует резкому снижению результативности от проводимых реформ. Для решения этой проблемы, по мнению автора, необходимо ввести четкие критерии, позволяющие объективно оценить доступность льготы той или иной организации, а также разработать эффективную процедуру проверки выполнения условий предоставления преференции.

Налоговые льготы имеют для России большое значение, так как экономика страны постоянно модернизируется и требует значительных капитальных вложений. Налоговое стимулирование и регулирование является важным фактором при принятии инвестиционных решений и способствует направлению капитала в развитие необходимых перспективных отраслей экономики.

В ряде развитых стран, помимо налоговых льгот, используются и другие методы поддержки инновационной деятельности, например гранты и субсидии. Несомненно, такой метод развития научной деятельности является успешным и способствует стимулированию внедрения инноваций в экономику.

Но не стоит забывать, что грантовое финансирование научной деятельности облагается налогами. Выплате подлежат вычеты в виде начислений на заработную плату и подоходный налог. Выплачиваемые налоги составляют до половины размера гранта. Данная система нацелена на возвращение средств в бюджет, но так как гранты представляют собой некую форму государственной безвозмездной поддержки и благотворительности, то этот процесс

представляется не совсем логичным и недоработанным.

Широкое распространение получила система ускоренной амортизации основных средств, предназначенных для использования в сфере научных разработок. Ускоренная амортизация влечет за собой снижение налога на прибыль. В связи с этим необходимо структурировать данный механизм. Необходимо проработать вопрос с законодательной точки зрения и четко установить, что высвободившаяся в процессе ускоренной амортизации прибыль должна в обязательном порядке направляться на внедрение новых технологий и развитие других инновационных разработок. В противном случае, когда прибыль используется не по назначению, налоговые органы должны быть вправе требовать выплаты в размере недоплаченного налога на прибыль.

Также весьма популярными считаются следующие формы налогового стимулирования и регулирования инновационной деятельности:

- налоговые скидки на расходы по оплате научно-исследовательского персонала;
- налоговые скидки по расходам на инновационные разработки и капиталовложения в оборудование научно-исследовательских лабораторий;
- освобождение инновационных предприятий от части налога на прибыль.

В рамках налога на прибыль организаций необходимо обратить внимание на такой важный инструмент стимулирования, как инвестиционный налоговый кредит. В России налоговый кредит является одной из форм изменения срока исполнения налогового обязательства. Инвестиционный налоговый кредит – это денежные средства, которые остаются у организации на основа-

Федеральные налоги и сборы с организаций

нии предоставления ей отсрочки платежа с условием, что данные средства будут направлены на проведение НИОКР или на другую деятельность, связанную с инновациями и техническим совершенствованием производства. Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен по налогу

на прибыль организации, региональным налогам, таким как налог на имущество организаций и транспортный налог, а также по местному земельному налогу³.

Необходимо выделить основания для предоставления инвестиционного налогового кредита (табл.).

Таблица
Основания для предоставления инвестиционного налогового кредита

Форма основания	Характеристика формы основания
Техническое перевооружение производства	Мероприятия, направленные на повышение технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным, а также по модернизации общезаводского хозяйства и вспомогательных служб
Проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ	Совокупность работ, направленных на получение новых знаний и их практическое применение при создании нового изделия или технологии
Выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона	Методы стимулирования научно-технической продукции в регионе
Осуществление инновационной или внедренческой деятельности	Мероприятия, направленные на создание и использование интеллектуального продукта, доведение новых оригинальных идей до реализации в виде готового товара на рынке
Выполнение организацией государственного оборонного заказа	Условия, предусматривающие поставку продукции для федеральных государственных нужд в целях поддержания необходимого уровня обороноспособности и безопасности страны

Источник: Составлено автором по: Митрофанова И. В., Иванов Н. П., Митрофанова И. А. Регион: экономика, политика, управление: учеб. Пятигорск: ПГЛУ, 2012.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая (по сост. на 10 июня 2013 г.). М.: Омега-Л, 2013.

В зарубежных странах налоговый кредит рассчитывается в процентах от стоимости оборудования и вычитается из суммы налога на прибыль или облагаемого налогом дохода. Очевидно, что налогоплательщику, доходы которого облагаются по более высокой ставке, выгоднее получать кредит в виде вычета из налоговой базы. А налогоплательщику с более низкими доходами выгоднее кредит, вычитаемый из суммы налога.

Стоит отметить, что налоговый кредит интенсивно применяется в Великобритании и США. Налоговые кредиты на развитие инновационных технологий в этих странах являются важной составляющей государственной политики, направленной на стимулирование инновационной деятельности⁴.

Общие правила предоставления инвестиционного налогового кредита в России включают в себя следующие условия:

– сумма кредита, накопленная в течение налогового периода, не должна превышать 50% от суммы налога, подлежащего к уплате за этот налоговый период;

– инвестиционный налоговый кредит является возмездным и выдается на пятилетний срок, вследствие чего возникает много спорных вопросов.

Зачастую пяти лет не хватает для проведения масштабной инновационной реорганизации предприятия, включающей в себя техническое переоснащение производства и внедрение инновационных технологий. Данного периода недостаточно, чтобы все затраты могли окупиться. Таким образом, следует ввести индивидуальный

подход, заключающийся в том, чтобы срок инвестиционного налогового кредита был сопоставим с окупаемостью конкретного инвестиционного проекта.

Также существенным недостатком является несовершенство законодательной базы РФ. В Налоговом кодексе РФ не предусмотрены меры по ответственности налогоплательщиков за нецелевое использование средств, высвобождаемых вследствие использования налогового инвестиционного кредита. Решением данной проблемы может стать внесение дополнений в ст. 66 Налогового кодекса РФ, предполагающих обязательное предоставление отчетности в налоговые органы об использовании средств в направлении инновационных разработок. Кроме того, следует предусмотреть систему штрафов в случае нарушения целевого назначения вышеупомянутых денежных средств.

Существенное значение для развития инновационной деятельности в России имеет Федеральный Закон «Об особых экономических зонах». По мнению Правительства РФ, создание в ряде регионов промышленно-производственных и технико-внедренческих зон ускорит интеграцию России в мировую экономику, а также позволит перераспределить мировые потоки товаров и капиталов в интересах России и иностранных участников зон⁵.

Особая экономическая зона – это ограниченная территория, на которой действует уникальный режим ведения предпринимательской деятельности, который выражается в особом правовом, административном, налоговом, таможенном регулировании.

Необходимо отметить, что для компаний инновационной сферы разработаны технико-

⁴ Глисов А. Б., Митрофанова И. А., Пошелюжный С. В. Зарубежный и отечественный опыт государственного управления процессом инновационного развития // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 16. С. 21.

⁵ Греф Г. О. Особые экономические зоны: перспективы развития // Ведомости. 2007. № 35. С. 2.

Федеральные налоги и сборы с организаций

внедренческие особые экономические зоны, специализирующиеся на разработке и внедрении продуктов научной деятельности. В России такие зоны расположены в Зеленограде, Дубне, Санкт-Петербурге и Томске.

На рис. показана классификация основных налоговых льгот на территории технико-внедренческих особых экономических зон.

Следует рассмотреть некоторые из льгот более подробно. Суть такой льготы, как налоговые каникулы, заключается в том, что резиденты, с момента получения ими такого статуса, сроком на пять лет получают частичное или полное освобождение от уплаты налога на имущество, земельного и транспортного налогов.

Одним из инструментов механизма льгот по налогу на прибыль является налоговая ставка. Как отмечается в ст. 284 Налогового РФ «Налоговые ставки», для организаций – резидентов особой экономической зоны законами субъектов РФ может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, при этом размер указанной налоговой ставки не может быть выше 13,5%⁶.

Затем необходимо обратить внимание на такой инновационный центр, как «Сколково». Это современный научно-технологический комплекс по разработке и коммерциализации новых технологий, который функционирует и развивается недалеко от Москвы. Инновационный центр не имеет статуса особой экономической зоны, но по своим признакам весьма соответствует таковой. Пока годовой объем выручки не превысит 1 млрд. руб., компании, работающие в «Сколково», могут быть освобождены от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль в части расчета и уплаты налога.

Такая льгота позволяет резидентам не исчислять и не уплачивать налог на прибыль, но важным замечанием является то, что, несмотря на налоговые льготы, участники «Сколково» обязаны сдавать налоговые декларации по итогам отчетных и налогового периодов, поскольку предоставление отчетности не связано с исчислением и уплатой налога⁷.

Хотелось бы отметить эффективность такого неналогового метода привлечения

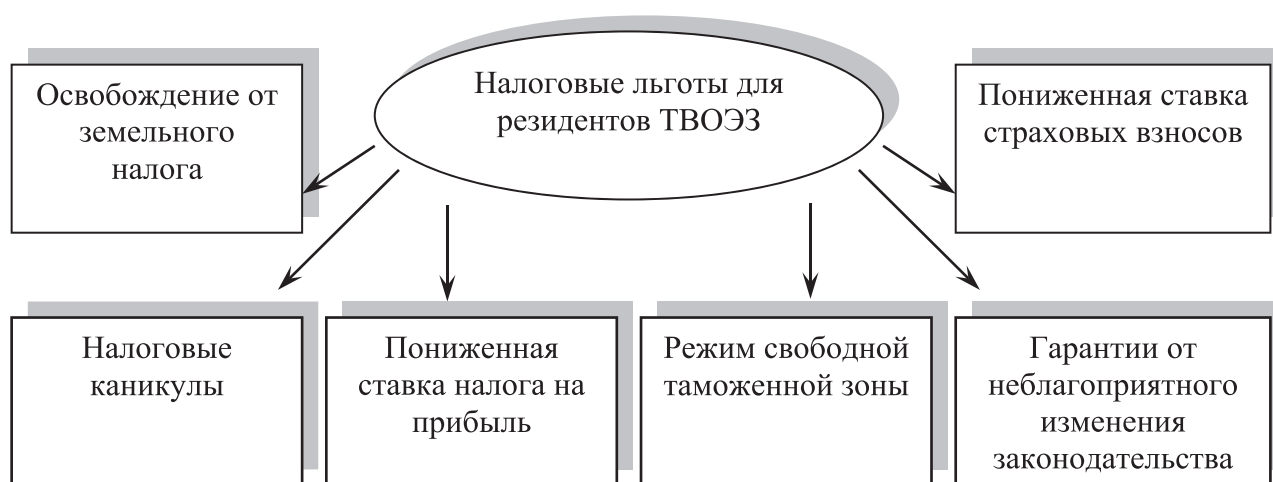


Рис. Налоговые льготы для резидентов ТВОЭЗ (авт.)

⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая (по сост. на 10 июня 2013 г.). М.: Омега-Л, 2013.

⁷ Греф Г. О. Особые экономические зоны: перспективы развития // Ведомости. 2007. № 35. С. 3.

инвестиций, как различные международные форумы на соответствующую тематику. Например, прошедший 31.10.2012 г. международный форум «Открытые инновации», был направлен на привлечение иностранных инвесторов в инновационные сферы деятельности страны. Главной целью форума было вызвать предпринимательский интерес у иностранных специалистов и убедить их в необходимости сотрудничества с Россией. На дискуссионной площадке обсуждались новейшие технологии и перспективы международной кооперации в области инноваций⁸.

Таким образом, налоговая поддержка инновационных предприятий является одним из наиболее значимых факторов экономического развития. Налоговый инструмент регулирования инновационных процессов используется во многих промышленно-развитых странах. Автором отмечено, что помимо налоговых льгот существуют другие эффективные методы поддержки наукоемких производств, например, гранты и субсидии. Также уделено внимание системе ускоренной амортизации основных средств, которая влечет за собой снижение налога на прибыль. Большое значение в стимулировании научно-технического прогресса имеет предоставление организациям, осуществляющим инновационную деятельность, инвестиционного налогового кредита. В результате, у предприятий появляются средства на проведение НИОКР и техническое переоснащение производства. Кроме того, существенное значение имеют особые эко-

номические зоны, на территориях которых действует специальное налоговое регулирование предпринимательской активности в сфере наукоемких отраслей.

На данный момент в России имеется направленность в сторону развития инновационных технологий и стимулирования инвестиций в них. Но несовершенство российского законодательства значительно тормозит процесс модернизации. По мнению автора, целесообразным было бы создать главу в Налоговом кодексе РФ, посвященной вопросам инвестирования. Отсутствие законодательства, гарантирующего права инвесторов, приводит к тому, что многие иностранные компании предпочитают не реализовывать на территории нашей страны долговременные проекты, опасаясь за свои денежные средства. Что, как следствие, тормозит развитие инновационной деятельности.

Анализ зарубежной и российской практики налогообложения прибыли показал, что наиболее эффективными инструментами стимулирования предпринимательской активности являются налоговые ставки и льготы. Путем постепенного снижения налоговых ставок и совершенствования налоговых льгот государство оказывает непосредственное влияние на инвестиционные процессы в стране, тем самым обеспечивая развитие наукоемких производств, что является важным шагом на пути к инновационной модели экономики. Следует отметить, что меры государственного регулирования предпринимательской деятельности должны носить комплексный и системный характер. Совершенствование механизма стимулирования инвестиционной деятельности должно достигаться путем гармонизации фискальной и регулирующей

⁸ Сурков. Форум «Открытые инновации» должен показать инвесторам выгоды сотрудничества с Россией [Электронный ресурс] // Полит.ру. Режим доступа: http://www.polit.ru/news/2012/10/30/jump_OpenInnovations_Surkov/ (дата обращения: 15.07.2013).

функций налогов. Это означает сохранение и дальнейшее развитие системы налоговых льгот при понижении налоговых ставок. Таким образом, будет достигнут наибольший эффект от проводимых мероприятий, направленных на увеличение экономической активности.

В целях модернизации системы налогообложения прибыли необходимо законодательно проработать принцип дифференциации ставок в зависимости от доходов и видов деятельности предприятий. Это будет способствовать установлению оптимальных налоговых ставок для организаций, стимулированию развития реального сектора, совершенствованию системы налоговых льгот и сокращению доли теневой экономики России, ведь зачастую именно высокие налоги содействуют процветанию нелегальных видов экономической деятельности.

Будущее экономики страны напрямую зависит от степени инновационного развития, что означает необходимость совершенствования налоговых и неналоговых методов стимулирования инвестиций в инновационную деятельность.

Библиография:

1. Греф Г. О. Особые экономические зоны: перспективы развития // Ведомости. 2007. № 35. 14 с.
2. Иванова Н. И. Налоговое стимулирование инновационных процессов. М.: ИМЭМО РАН, 2009. 160 с.
3. Митрофанова И. А. Совершенствование налога на прибыль как условие привлечения дополнительных инвестиций в экономику региона // Региональная экономика: теория и практика. 2008. № 14. С. 68-70.
4. Митрофанова И. В., Иванов Н. П., Митрофанова И. А. Регион: экономика, политика, управление: учеб. Пятигорск: ПГЛУ, 2012. 304 с.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая (по сост. на 10 июня 2013 г.). М.: Омега-Л, 2013. 751 с.
6. Сурков. Форум «Открытые инновации» должен показать инвесторам выгоды сотрудничества с Россией [Электронный ресурс] // Полит.ру. Режим доступа: http://www.polit.ru/news/2012/10/30/jump_OpenInnovations_Surkov/ (дата обращения: 15.07.2013).
7. Глисов А. Б., Митрофанова И. А., Пошелюжный С. В. Зарубежный и отечественный опыт государственного управления процессом инновационного развития // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 16. С. 19-24.

References (transliteration):

1. Gref G. O. Osobyе ekonomicheskie zony: perspektivy razvitiya // Vedomosti. 2007. № 35. 14 s.
2. Ivanova N. I. Nalогоvое stimulirovanie in-novacionnyh processov. M.: IMEMO RAN, 2009. 160 s.
3. Mitrofanova I. A. Sovershenstvovanie na-loga na pribyl' kak uslovie privlecheniya dopolnitel'nyh investitsiy v ekonomiku re-giona // Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika. 2008. № 14. S. 68-70.
4. Mitrofanova I. V., Ivanov N. P., Mitrofanova I. A. Region: ekonomika, politika, upravle-nie: ucheb. Pyatigorsk: PGLU, 2012. 304 s.

5. Surkov. Forum «Otkrytye innovacii» dolzhen pokazat' investoram vygody sotrudnichestva s Rossiey [Elektronnyy resurs] // Polit.ru. Rezhim dostupa: http://www.polit.ru/news/2012/10/30/jump_OpenInnovations_Surkov/ (data obrascheniya: 15.07.2013).
6. Tlisov A. B., Mitrofanova I. A., Poshelyuzhnyy S. V. Zarubezhnyy i otechestvennyy opyt gosudarstvennogo upravleniya processom innovacionnogo razvitiya // Finansovaya analitika: problemy i resheniya. 2012. № 16. S. 19-24.