

§ 7 ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВОПРОСОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Д.М. Мошкова

О НАЛОГОВОМ РЕГУЛИРОВАНИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

***Аннотация:** Статья посвящена проблеме налогового регулирования инновационной деятельности в условиях инновационного развития Российской Федерации и проведения специальной инновационной политики государством. В рамках данной статьи рассмотрен ряд нормативно-правовых актов, документов и программ, которые определяют понятия «инновации» и «инновационная деятельность», в том числе для целей налогообложения, так как в Налоговом Кодексе РФ данные термины не раскрываются. Исследуются особенности налогообложения субъектов инновационной деятельности. Кроме того, раскрывается механизм предоставления им налоговых льгот. Указываются способы налогового стимулирования данной деятельности (освобождение от налога на добавленную стоимость, освобождение от налога на прибыль, предоставление инвестиционного налогового кредита и т.д.). Выявляются противоречия и недостатки в действующем законодательстве, в частности налоговом, регулирующем инновационную деятельность, а также порядок ее налогообложения и предоставления налоговых льгот. Также, автором сформулированы предложения по совершенствованию законодательства в данной сфере.*

***Ключевые слова:** инновации, инновационная, регулирование, налогообложение, стимулирование, льготы, НИОКР, налоговое, правовое, налог*

В настоящее время в условиях постоянного экономического роста многие промышленно развитые страны, в том числе и Российская Федерация, ориентированы на инновационное развитие. Российская Федерация осуществляет специальную инновационную политику, которая является одним из приоритетов государственной политики, для повышения своей конкурентоспособности на национальном и мировом рынках.

Это закреплено в таких государственных стратегических документах, определяющих развитие научно-технической и инновационной сферы, как: Концепция долгосрочного социально-экономического развития на период

до 2020 года¹; Энергетическая стратегия России на период до 2030 года; Программа модернизации российской электроэнергетики – 2020; Стратегия инновационного развития России – 2020², Основы политики Российской Федерации в области развития науки и технологий на период до 2020 года и дальнейшую перспективу³.

¹ Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 №1662-р «О Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 год» // СЗ РФ. 2008. №47. Ст. 5489

² Распоряжение Правительства РФ от 08.12.2011 № 2227-р «Об утверждении Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года» //СЗ РФ. 2012. № 1. Ст. 216

³ Приказ Президента Российской Федерации от 11 января 2012 г. N Пр-83 // СЗ РФ.2012.№1. Ст.216

Согласно этим документам предполагается осуществление тесного взаимодействия государственных научных и образовательных организаций с одной стороны и бизнеса с другой в инновационной сфере. Следует выделить следующие инструменты такого взаимодействия: НИОКР (научно-исследовательские, опытно-конструкторские работы), ПИР (программа инновационного развития), региональный кластер, технологическая платформа. В последние годы в нашей стране создается инновационная система, состоящая из многих элементов, таких, как: центры трансфера технологий, инновационно-технологические центры, технопарки, бизнес-инкубаторы, центры подготовки кадров для инновационной деятельности, венчурные фонды и др.

В тоже время правовое регулирование налогообложения инноваций и инновационной деятельности является довольно противоречивым. Это обусловлено тем, что правоотношения в сфере инновационной деятельности в нашей стране регулируются различными нормативными актами, которые по-разному определяют базовые понятия и термины.

Налоговый кодекс РФ (далее – НК РФ) не содержит определений «инновации» и «инновационная деятельность» в традиционном понимании. Вместе с тем, в НК РФ делается попытка определить термин НИОКР. В подпункте 16.1 пункта 3 статьи 149 НК РФ говорится о «научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работах»⁴ в состав которых включаются определённые виды деятельности. Также в статьях 67, 251 и 262 НК РФ упоминаются «научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки», «инновационная деятельность» и «инновационные проекты», но содержание данных терминов для целей налогообложения не раскрывается.

⁴ Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. N 32. Мт. 3340

В результате, можно заключить, что НК РФ не содержит развёрнутого определения терминов «инновации» и «инновационная деятельность» для целей налогообложения. В соответствии с пунктом 1 статьи 11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ. Из данной нормы следует, что приоритет при раскрытии значения налогового института, понятия или термина отдается налоговому законодательству. В то же время при отсутствии возможности раскрыть содержание налогового института, понятия или термина путём истолкования положений налогового законодательства в их системной связи допускается использование норм иных отраслей законодательства с учётом того, что смысл, содержание и применение законов определяют непосредственно действующие права и свободы человека и гражданина (статья 18 Конституции Российской Федерации)⁵. В совместном постановлении Пленума Верховного Суда РФ и Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ также было отмечено, что суд при рассмотрении спора не применяет положения соответствующей отрасли законодательства только в том случае, когда в законодательстве о налогах и сборах содержится специальное определение данного института, понятия или термина для целей налогообложения⁶.

⁵ Определение Конституционного Суда РФ от 15.02.2005 №56-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Новосибирский завод химконцентратов» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 1 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации и частью второй статьи 32.1 Федерального закона от 5 августа 2000 года «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах»

⁶ п. 8 Постановления Пленума Верховного Суда РФ

Правовое регулирование вопросов налогообложения

Учитывая изложенное, для определения понятий «инновации» и «инновационная деятельность» необходимо обратиться к другим отраслям законодательства РФ.

Следует отметить, что на современном этапе развития российского законодательства Закон об инновационной деятельности в Российской Федерации отсутствует.

Термин «инновация» (англ. innovation - «новшество», «нововведение») - означает изменение с целью внедрения и использования новых видов потребительских товаров, новых производственных и транспортных средств, рынков и форм организации в промышленности⁷.

В Российской Федерации термин «инновация» появился в начале 80-х гг. прошлого столетия. В настоящий момент инновационная деятельность осуществляется на основании Конституции РФ, федеральных законов и иных правовых актов РФ и субъектов РФ⁸. Основным законом в сфере инновационной деятельности является Федеральный закон от 23.08.1996 № ФЗ-217 «О науке и государственной научно-технической политике».

Согласно ФЗ от 23.08.1996 N 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» инновационная деятельность представляет собой деятельность (включая научную, технологическую, организационную, финансовую и коммерческую деятельность), направленную на реализацию инновационных

проектов, а также на создание инновационной инфраструктуры и обеспечение ее деятельности.⁹

В Концепции инновационной политики Российской Федерации на 1998-2000 годы¹⁰ инновация (нововведение) определялась 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. В соответствии с этой же Концепцией под инновационной деятельностью понимался 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.

Понятие инновационной деятельности содержится также в Концепции Федеральной целевой программы «Исследования и разработки по приоритетным направлениям развития научно-технического комплекса России на 2007-2012 годы»¹¹, согласно которой понятие «инновационная деятельность» означает 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 мо-

№41, Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ №9 от 11.06.1999 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»

⁷ Впервые был введен в научный оборот австрийским экономистом *Шумпетером* // *Шумпетер Й.* Теория экономического развития (исследование предпринимательской прибыли, капиталов, кредита, процента и цикла конъюнктуры). М., 1982.

⁸ Российское предпринимательское право: учебник / отв. ред. *И.В. Еришова, Г.Д. Отнюкова.* М.: Проспект. 2011. 1072с.

⁹ СЗ. 1996. № 35. Ст.4137.

¹⁰ Постановление Правительства РФ от 24 июля 1998 г. N 832 // СЗ РФ. 1998. N 32. Ст. 3886.

¹¹ Распоряжение Правительства РФ от 6 июля 2006 г. N 977-р // СЗ РФ. 2006. N 44. Ст. 4589.

дернизацию существующих способов (технологий) ее производства, распространения и использования;

- 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.

В современных условиях важная роль в государственном регулировании инновационной деятельности принадлежит ФЗ «Об особых экономических зонах»¹², которым помимо создания промышленно-производственных и туристско-рекреационных особых экономических зон предусмотрено создание и технико-внедренческих особых экономических зон. В Законе не содержится понятие «инновационная деятельность», а под технико-внедренческой деятельностью понимаются создание и реализация научно-технической продукции, доведение ее до промышленного применения, включая изготовление, испытание и реализацию опытных партий, а также создание программных продуктов, систем сбора, обработки и передачи данных, систем распределенных вычислений и оказание услуг по внедрению и обслуживанию таких продуктов и систем. Резидентом технико-внедренческой особой экономической зоны признаётся индивидуальный предприниматель или коммерческая организация, за исключением унитарного предприятия, зарегистрированные на территории муниципального образования, в границах которого расположена особая экономическая зона, и заключившие с органами управления особыми экономическими зонами.

Таким образом, в налоговом законодательстве РФ не содержится чёткого определения понятий «инновации» и «инновационная дея-

тельность», в связи с чем широко используется понятийный аппарат других нормативных актов, регулирующих инновационную деятельность. В свою очередь, отсутствие чёткого закрепления данных терминов в налоговом законодательстве для целей налогообложения не позволяет точно использовать механизм предоставления налоговых льгот соответствующим организациям.

Следует отметить, что в Стратегии инновационного развития РФ на период до 2020 года отмечается, что совершенствование налогового законодательства будет направлено на сохранение действующих налоговых льгот в отношении инновационно-активных организаций¹³. Таким образом, стимулирование инновационной деятельности обеспечивается созданием благоприятных налоговых условий через механизм предоставления соответствующим организациям различных налоговых льгот.

Среди основных способов налогового стимулирования инновационной деятельности можно выделить следующие:

- освобождение от НДС при реализации НИОКР и инновационных проектов;
- освобождение от налога на прибыль средств целевого финансирования, полученных из фондов поддержки инновационной деятельности;
- особый порядок учёта расходов на инновационную деятельность;
- применение повышающих коэффициентов для расходов на НИОКР и инновационные проекты и при амортизации основных средств;
- предоставление инвестиционного налогового кредита.

В то же время, механизм применения соответствующих налоговых льгот, закреплённый

¹² СЗ РФ.2005.№ 30 (ч.2). Ст.3127.

¹³ Распоряжение Правительства РФ от 08.12.2011 №2227-р «Об утверждении Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года»

Правовое регулирование вопросов налогообложения

в налоговом законодательстве, допускает различную интерпретацию, а иногда и противоречит иным положениям, содержащимся в данном законодательстве.

Например, освобождение от уплаты НДС при реализации НИОКР и инновационных проектов, связано с правильной квалификацией выполненных работ и проектов как научно-исследовательских, опытно-конструкторских или инновационных, а также с необходимостью определения статуса организаций, имеющих право на указанную льготу, а также подтверждением источника финансирования НИОКР и инновационных проектов.

Налоговое стимулирование инновационной деятельности, в частности предоставление налоговых льгот, следует считать перспективным направлением политики государства, так как ведет к сокращению налогового бремени налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в инновационной сфере, и, как следствие, привлечение новых субъектов в данную область. Однако, механизм налогового стимулирования действенен при условии, что вся система правового регулирования четко регламентирована, эффективно функционирует и не имеет противоречивый характер.

Важно отметить, что на данный момент большинство налоговых льгот касаются либо очень узкого круга субъектов инновационной деятельности (например, инвестиционный налоговый кредит), либо связаны с дополнительными ограничениями, что делает их малоэффективными, не позволяющими оказать значимого влияния на развитие инновационной деятельности. Например, необходимо соблюдать особый порядок учета расходов при осуществлении инновационной деятельности. Так, при отнесении затрат к расходам на инновационную деятельность в целях исчисления налога на прибыль необходимым условием

является их связь с созданием какой-либо новой продукции, или направленность на усовершенствование производимой продукции в результате данных работ.

Неоднозначность условий применения льготного налогообложения субъектами инновационной деятельности приводит к неэффективности налоговых льгот, их неприменению и различным налоговым злоупотреблениям.

Так, представители среднего наукоёмкого бизнеса, для которых налоговые льготы очень важны, сходятся во мнении, что использование льгот требует наличия в организации квалифицированных юристов и положительной практики судебных разбирательств с налоговыми органами¹⁴.

Итак, в заключении следует отметить, что содержание терминов инновации и инновационная деятельность трактуется различными нормативными актами по-разному. Условия и критерии, позволяющие отнести ту или иную деятельность к инновационной, также четко не определены. Всё это затрудняет квалификацию соответствующей деятельности как инновационной для целей налогообложения.

Из всего вышесказанного можно сделать следующие выводы. Во-первых, в Российской Федерации назрела необходимость принятия федерального закона, регулирующего основы инновационной деятельности в Российской Федерации.

Во-вторых, возникает необходимость усовершенствования налогового законодательства в части налогообложения инновационной деятельности, так как его недостатки приводят к неэффективному функционированию налоговой системы РФ в целом, путем четкого определения налоговых прав и обязанностей субъектов инновационной деятельности, порядка формирования налоговой базы, выявления границ налогового бремени и стимулирования.

¹⁴ Налоговое стимулирование инновационных процессов / отв. ред. Н.И. Иванов. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. - 160 с.

Библиография

1. Налоговое стимулирование инновационных процессов / отв. ред. Н.И. Иванов. – М.: ИМЭМО РАН, 2009.-160 с.
2. Российское предпринимательское право: учебник / отв. ред. И.В. Ершова, Г.Д. Отнюкова. М.: Проспект, 2011. 1072с.
3. Шумпетер Й. Теория экономического развития (исследование предпринимательской прибыли, капиталов, кредита, процента и цикла конъюнктуры). М., 1982.

References

1. Nalogovoe stimulirovanie innovatsionnykh protsessov / otv. red. N.I. Ivanov. – M.: IMEMO RAN, 2009.-160 s.
2. Rossiiskoe predprinimatel'skoe pravo: uchebnik / otv. red. I.V. Ershova, G.D. Otnyukova. M.: Prospekt, 2011. 1072s.
3. Shumpeter I. Teoriya ekonomicheskogo razvitiya (issledovanie predprinimatel'skoi pribyli, kapitalov, kredita, protsenta i tsikla kon'yunktury). M., 1982.