

АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ИНСТРУМЕНТОВ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© 2013 С.М. Бельтюкова

Пермский национальный исследовательский политехнический университет

E-mail: BeltukovaSvetlana@yandex.ru

Проведен анализ применения налоговых инструментов стимулирования инновационной деятельности в РФ. Раскрыты предусмотренные действующим законодательством условия льготного налогообложения и приведены примеры налоговых льгот для резидентов особых экономических зон, а также участников проекта Сколково.

Ключевые слова: инновации, инновационная деятельность, налоговые инструменты, налоговое стимулирование, государственная поддержка.

В настоящее время развитие бизнеса, несомненно, связано с инновациями. В условиях рыночной конкуренции инновационная деятельность играет, в числе прочих, ключевую роль. По мнению автора, одной из форм стимулирования и поддержки инновационной деятельности является особая налоговая политика государства. Однако стоит отметить, что предусмотренные инструменты налогового стимулирования инновационной деятельности не всегда эффективны, хотя в последнее время наблюдаются значительные налоговые поправки, направленные на стимуляцию налогообложения инновационных организаций.

Налоговое стимулирование инновационной деятельности до 2007 г. фактически отсутствовало: те меры, которые рассматривались в качестве “инновационных”, являлись даже не нейтральными по отношению к инновационной деятельности, а тормозящими инновациями. Например, исключались из налогооблагаемой базы по налогу на прибыль только НИР, которые давали положительный результат, и не в полном объеме, а в 70 % от фактических затрат. Соответственно, данные меры делали вложения в исследования и разработки крайне невыгодными.

С 2007 г. был введен ряд новых налоговых мер. Правительством РФ был разработан пакет законопроектов. В частности, были предложены следующие меры косвенного регулирования¹:

- снижение ставки ЕСН для научных организаций и инновационных предприятий;
- освобождение от обложения НДС НИР, патентно-лицензионных операций;
- исключение из объекта налогообложения по налогу на прибыль организаций у реципиента

безвозмездных перечислений средств и имущества на финансирование научной и образовательной деятельности, полученных налогоплательщиком;

- введение ускоренной амортизации оборудования, используемого научными организациями и инновационными предприятиями;
- включение затрат на НИР в состав расходов как в случае наличия, так и в случае отсутствия положительного результата.

Однако в результате обсуждений предлагаемый пакет к концу января 2007 г. был значительно сокращен, в Налоговый кодекс были введены только следующие поправки²:

- 1) об освобождении от НДС доходов по патентам и лицензиям на инновационные технологии (ст. 149);
- 2) об исключении из объекта налогообложения налога на прибыль средств, безвозмездно полученных организациями науки и фондами поддержки науки и образования (ст. 251);
- 3) о включении в состав расходов для обложения налогом на прибыль части средств, потраченных на НИР не только научными, но и инновационными организациями (ст. 259);
- 4) о расширении перечня расходов, по которым налогоплательщик, применяющий систему упрощенного налогообложения, уменьшает полученные доходы (ст. 346.16);
- 5) об увеличении норматива расходов в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития (РФТР), а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских работ с 0,5 до 1,5 % (ст. 262).

Следует отметить, основные меры из приведенного перечня были направлены на поддержку малых предприятий и научных организаций. Таким образом, пакет мер, хотя и представлял собой положительный сдвиг в сфере стимулирования инноваций, тем не менее, не являлся радикальным.

Федеральный закон “О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных условий для финансирования инновационной деятельности”³³ от 19 июля 2007 г. № 195-ФЗ был непосредственно направлен на стимулирование инновационной деятельности путем формирования благоприятных налоговых условий. В течение 2007-2008 гг. поэтапно были введены меры налогового стимулирования. К ним относились:

1) изменения в порядке использования инвестиционного налогового кредита. Согласно ст. 67 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) для получения инвестиционного налогового кредита должно было реализоваться хотя бы одно из четырех условий: проведение научных исследований и опытно-конструкторских разработок (НИОКР), осуществление внедренческой и инновационной деятельности, выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона, выполнение государственного оборонного заказа;

2) освобождение от НДС таких операций, как выполнение НИОКР при условии, что в состав работ входит разработка конструкции инженерного объекта; разработка новых технологий либо создание опытных образцов для собственных нужд; уступка (приобретение) прав (требований) по договорам займа или кредитным договорам;

3) исключение из объекта налогообложения налогом на прибыль финансирования, полученного из Российского фонда фундаментальных исследований (РФФИ), Российского фонда технологического развития, Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ), Фонда содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций. Необлагаемыми налогом становились также средства, поступившие на формирование Российского фонда технологического развития и иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном

Федеральным законом от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ “О науке и государственной научно-технической политике”³⁴;

4) расширение перечня расходов, по которым налогоплательщик, применяющий УСН, уменьшает полученные доходы (ст. 346.16) Стоит отметить, что УСН могли пользоваться только малые инновационные предприятия. В перечень исключаемых из налогооблагаемых расходов вошли: расходы на приобретение 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 договора; расходы на патентование и (или) оплату правовых услуг по получению правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности, включая средства индивидуализации; расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, признаваемые таковыми в соответствии с п. 1 ст. 262 НК РФ;

5) увеличение норматива расходов в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских работ с 0,5 % до 1,5 % (п. 3 ст. 262);

6) разрешение применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 3, в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности;

7) освобождение от уплаты земельного налога организацией - резидентом особой экономической зоны - в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок;

8) освобождение от уплаты налога на имущество, учитываемого на балансе организацией - резидентом особой экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны (ОЭЗ), используемого на территории ОЭЗ в рамках соглашения о создании особой экономической зоны, в течение

пяти лет с момента постановки на учет указанного имущества.

С 2009 г. была введена такая поправка, как возможность единовременного признания некоторых расходов на НИР, в том числе и безрезультатных, и списания их с применением коэффициента 1,5. Иными словами, в расходы включалась сумма, которая в полтора раза больше, чем фактические затраты. На первый взгляд, данная поправка предусматривала прогрессивное стимулирование, однако данная льгота распространялась только на отдельные виды НИР, перечень которых был утвержден Постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2008 г. № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок»⁵. В данный перечень вошли 32 технологии, в то же время научные исследования и разработки, направленные на развитие технологий в традиционных отраслях, в перечень не вошли, тем самым снизили инновационную активность.

Особое внимание хотелось бы обратить на предоставление льгот для участников Сколково и резидентов ОЭЗ. В 2010 г. был принят Федеральный закон № 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково»»⁶. Перечень налоговых льгот для участников проектов в инновационном центре представлен в табл. 1.

Также участники проекта Сколково освобождались от ведения бухгалтерского учета в случае непревышения годового объема их выручки от реализации товаров (работ, услуг) в 1 млрд руб., но ведут учет доходов и расходов по правилам гл. 26.2 НК РФ.

Стоит отметить, особым положением со стороны Налогового законодательства пользуются ТВОЭЗ. Особая экономическая зона - это часть территории, на которой действует уникальный

режим ведения предпринимательской деятельности, который выражается в особом правовом, административном, налоговом и таможенном регулировании. В Российской Федерации ТВОЭЗ расположены в Зеленограде, Дубне, Санкт-Петербурге, Томске и Липецке.

Для резидентов ТВОЭЗ выделяют следующие налоговые льготы: налоговые каникулы, пониженная ставка налога на прибыль и по транспортному налогу, режим свободной таможенной зоны, гарантии от неблагоприятного изменения законодательства. Перечень налоговых льгот представлен в табл. 2.

В настоящее время для организаций, занимающихся инновационной деятельностью, предусмотрены следующие меры:

1) уточнен порядок учета расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР) при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации;

2) определен перечень статей расходов (заработная плата персонала, амортизационные отчисления, материальные и прочие расходы), относимых к расходам на НИОКР для целей налогообложения прибыли организации. Для равномерного учета расходов на НИОКР налогоплательщику также предоставляется право формировать в налоговом учете резерв предстоящих расходов на НИОКР. При этом предусматривается, что налогоплательщик на основании разработанных и утвержденных им программ самостоятельно принимает решение о создании резерва, отражая соответствующее решение в учетной политике для целей налогообложения. Запланированный резерв может создаваться на срок не более двух лет;

3) предусмотрены льготы по налогу на имущество организаций сроком на три года в отно-

Таблица 1

Льготы для организаций, действующих на территории инновационного центра «Сколково»

Налоговая льгота	Организации, чья выручка не превышает 1 млрд руб.	Организации, чья выручка превысила 1 млрд руб.
1. Налог на прибыль	Не являются налогоплательщиками	Ставка налога 0 % до достижения размера прибыли 300 млн руб., после налог уплачивается по обычной ставке, включая пени
2. НДС		Не являются налогоплательщиками до момента достижения размера прибыли 300 млн руб., после налог уплачивается по обычной ставке, включая пени
3. Налог на имущество организаций		Не являются налогоплательщиками до момента достижения размера прибыли 300 млн руб., после налог уплачивается по обычной ставке, включая пени

Таблица 2

Налоговые льготы для резидентов ТВОЭЗ

Налог	г. Дубна	г. Томск	г. Санкт-Петербург	Зеленоградский АО	"Липецк" Липецкая область
1. Налог на прибыль	Ставка снижена до 16 % по 31 декабря 2010 г.	Ставка снижена до 15,5 % на 10 лет	Ставка снижена до 15,5 % на срок существования ОЭЗ (20 лет)	Ставка снижена до 15,5 % до 1 января 2011 г.	Ставка снижена до 16 % на 5 лет с момента получения прибыли
	Расходы на НИОКР (в том числе не давшие положительный результат) признаются в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены				
2. НДС	Режим свободной таможенной пошлины				
3. Транспортный налог	0 % (кроме легковых, водных и воздушных транспортных средств) по 31 декабря 2010 г.	0 % в течение 10 лет	0 % в течение 5 лет		
4. Налог на имущество организаций	0 % в течение 5 лет	0 % в течение 10 лет	0 % в течение 5 лет		
5. Земельный налог	0 % в течение 5 лет				

шении вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность⁷.

Таким образом, налоговое стимулирование становится разнообразнее. Однако все более отчетливо выявляется ряд проблем. Они состоят в том, что, во-первых, нередко вводимые меры не стыкуются с иными нормами и правилами и поэтому сразу становятся либо неэффективными, либо не применяются налогоплательщиками. Во-вторых, правила и условия использования налоговых льгот изложены в законодательстве так, что допускают различную интерпретацию, поэтому для того чтобы предоставляемыми государством льготами можно было пользоваться в полной мере, должны быть грамотные специалисты в сфере налогового законодательства.

¹ Справочно-правовая система "Консультант Плюс".

² Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1, ч. 2. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

³ О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных условий для финансирования инновационной деятельности : федер. закон : [от 19 июля 2007 г. № 195-ФЗ]. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

⁴ О науке и государственной научно-технической политике : федер. закон : [от 23 авг. 1996 г. № 127-ФЗ]. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

⁵ Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок : постановление Правительства Рос. Федерации : [от 24 дек. 2008 г. № 988]. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

⁶ Об инновационном центре "Сколково" : федер. закон : [от 28 сент. 2010 г. № 244-ФЗ]. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

⁷ Об утверждении перечня объектов и технологий, имеющих высокую энергетическую эффективность, осуществление инвестиций в создание которых является основанием для предоставления инвестиционного налогового кредита : постановление Российской Федерации : [от 12 июля 2011 г. № 562]. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

Поступила в редакцию 05.12.2012 г.