Молотков, Евгений Олегович. Налоговое стимулирование инновационной модернизации экономики Российской Федерации : дис. ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Молотков Евгений Олегович; [Место защиты: Рос. акад. нар. хоз-ва и гос. службы при Президенте РФ].- Москва, 2012.- 186 с.: ил. РГБ ОД,

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретико-методологические аспекты налогового стимулирования социально-экономического развития 11**

1.1. Трансформация целей, принципов, форм и методов налогового стимулирования модернизации экономики 11

1.2. Зарубежный опыт налогового стимулирования инноваций и модернизации экономики 35

**Глава 2. Воздействие налогового стимулирования на модернизацию экономики в современных условиях 67**

2.1. Оценка эффективности воздействия налогового стимулирования на модернизацию экономики 67

2.2. Сравнение результативности отдельных видов налоговых льгот в сфере инноваций и модернизации 94

**Глава 3. Совершенствование способов и направления налогового стимулирования инновационной модернизации экономики России 124**

3.1. Приоритетные направления налогового стимулирования инновационной модернизации экономики Российской Федерации 124

3.2. Развитие налогового стимулирования инновационной и научной деятельности 144

Заключение 162

Список использованных источников и литературы 174

* [Зарубежный опыт налогового стимулирования инноваций и модернизации экономики](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-stimulirovanie-innovacionnoj-modernizacii-jekonomiki-rossijskoj.html#5235861)
* [Оценка эффективности воздействия налогового стимулирования на модернизацию экономики](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-stimulirovanie-innovacionnoj-modernizacii-jekonomiki-rossijskoj.html#5235862)
* [Сравнение результативности отдельных видов налоговых льгот в сфере инноваций и модернизации](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-stimulirovanie-innovacionnoj-modernizacii-jekonomiki-rossijskoj.html#5235863)
* [Развитие налогового стимулирования инновационной и научной деятельности](http://www.dslib.net/finansy/nalogovoe-stimulirovanie-innovacionnoj-modernizacii-jekonomiki-rossijskoj.html#5235864)

**Введение к работе**

**Актуальность темы диссертационного исследования** обусловлена необходимостью активизации функции налоговой системы в сфере стимулирования инновационной модернизации экономики. Многие страны стремятся создать более льготные налоговые условия для привлечения инвестиций в исследования, разработку, производство новейших товаров и услуг, перевод экономики на инновационный путь развития.

Налоговое стимулирование модернизации экономики и ее инновационного развития используют как страны с развитой экономикой, так и ряд быстро растущих развивающихся стран, включая Китай. Есть страны, например, Республика Корея, которым удалось резко активизировать инновационное развитие именно за счет существенных мер, обеспечивающих льготное налогообложение.

Весьма сложной проблемой остается оценка эффективности налогового стимулирования. Эти оценки неоднозначны и противоречивы. Отмечая в целом позитивные результаты налогового стимулирования, исследователи констатируют, что применение той или иной льготы определяется многими национальными факторами (особенностями налогообложения прибыли корпораций, отраслевой структуры и доли в ней высокотехнологичных секторов, инновационного уровня и инновационной политики страны). Кроме того, возможны и негативные эффекты, в частности, необоснованное использование налоговых льгот, большие административные издержки и другие.

В течение последних лет основой государственной политики России в области налогообложения было стремление к совершенствованию налоговой системы, которая пока еще по-прежнему избыточно ориентирована на фискальную функцию, в ущерб регулирующей и стимулирующей, включая укрепление конкурентоспособности экономики страны. В Бюджетных посланиях Федеральному Собранию России глава государства указывал на это, выделяя среди основных направлений налоговой политики снижение совокупной налоговой нагрузки на предприятия1, отмечая, что налоговая система должна быть ориентирована на создание максимально комфортных условий для расширения экономической деятельности и повышения инвестиционной активности предприятий 2, снижения налоговой нагрузки на инновационный бизнес3. Президентом РФ также определена необходимость провести инвентаризацию всех федеральных налоговых льгот, оценить их эффективность4.

1 См.: Бюджетное послание Федеральному Собранию РФ от 09.03.2007 г. «О бюджетной  
политике в 2008-2010 годах» // Официальный сайт Президента России

2 См.: Бюджетное послание Федеральному Собранию РФ от 23.06.2008 г. «О бюджетной  
политике в 2009-2011 годах» // Официальный сайт Президента России

3 См.: Бюджетное послание Федеральному Собранию РФ от 29.06.2011 г. «О бюджетной  
политике в 2012-2014 годах» //

4 Там же

В то же время предпринимаемые на протяжении последних лет изменения российской налоговой системы не привели к развитию стимулирующей функции налогов. Для нее по-прежнему остается характерным высокий уровень изъятия доходов и невысокая эффективность налоговых льгот. Это приводит к потере предприятиями, вынужденными отчислять значительную часть доходов в бюджет в виде налоговых платежей, финансовой устойчивости, к спаду инвестиционной активности, низким темпам развития и внедрения новых технологий. На макроуровне высокая налоговая нагрузка способствует сохранению теневого сектора экономики, тогда как современная система налогообложения, напротив, призвана содействовать выходу предприятий из «тени», не должна усиливать бремя тех, кто уплачивает налоги в соответствии с законодательством, внедряет инновации.

В связи с этим на современном этапе необходимо сформировать экономические стимулы и налоговые инструменты для перехода на инновационный путь развития, который и является основой модернизации российской экономики.

Инструменты государственной налоговой политики должны создавать благоприятные экономические условия для осуществления налогоплательщиками инновационной и инвестиционной деятельности, направленной на модернизацию и обновление основных фондов, повышение конкурентоспособности отечественной продукции.

Многообразие форм, методов и объектов налогообложения делает налоговое стимулирование одним из наиболее гибких способов привлечения дополнительных ресурсов для активизации инновационной деятельности. Однако до сих пор не решена проблема оценки эффективности налогового стимулирования в реальных условиях. Налоговая система продолжает быть ориентирована на изъятие из экономики избыточных доходов от высоких цен на энергоносители. В этих условиях изменение парадигмы налоговой политики за счет усиления стимулирующей функции налоговой системы является одним из основополагающих направлений политики государства в отношении наукоемких отраслей и секторов национальной экономики. Это и определило актуальность проведения настоящего исследования.

**Степень научной разработанности проблемы.** Воздействие налогов на экономические процессы рассматривалось еще классиками экономической науки – А. Вагнером, Ф. Нитти, У. Пети, Д. Риккардо, А. Смитом и др. В дальнейшем изучением проблем формирования системы налогообложения занимались такие зарубежные ученые как: Э. Линдаль, Дж. Милль, П. Са-муэльсон, Дж. М. Кейнс, А. Лаффер, Р. Солоу и др. Большое внимание вопросам налогового стимулирования уделяли представители российской финансовой науки Ф.И. Боголепов, С.Ю. Витте, В.Н. Твердохлебов, Н. И. Тургенев, М.Н. Соболев, Л.В. Ходский, И.И. Янжул и другие.

Среди современных российских исследователей ощутимый вклад в развитие теории налогообложения и реформирования налоговой системы вносят: С.Х. Аминев, А.В. Аронов, А.В. Брызгалин, В.В. Бочарова, М.П. Владимирова, Л.И. Вотинцева, И.В. Горский, А.З. Дадашев, И.В. Караваева,

В.А. Кашин, С.П. Колчин, Л.Н. Лыкова, И.А. Майбуров, Л.П. Павлова, В.Г. Пансков, Б.Е. Пеньков, М.В. Романовский, М.М. Соколов, Н.Н. Тютюрюков, Р.А. Чванов, Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, Т.Ф. Юткина и другие.

В процессе эволюции знаний о налогах учеными был рассмотрен и изучен широкий круг вопросов, связанный с налогообложением: определены принципы и функции налогов, предложены различные аспекты эффективности и оптимизации налоговой системы и многие другие.

Однако рассмотрение степени и способов влияния налогообложения на экономическую эффективность работы субъектов хозяйствования пока не нашли достаточного освещения в трудах отечественных ученых, а методы налогового регулирования для стимулирования экономического развития и модернизации предприятий на основе инноваций не нашли широкого применения.

**Целью диссертационного исследования** является обоснование теоретических положений в области налогового стимулирования инновационной модернизации экономики России и разработка практических рекомендаций по их реализации.

Поставленная цель исследования опосредована необходимостью решения следующих **задач**:

- раскрыть теоретические положения, определяющие цели, принципы и  
методы налогового стимулирования модернизации экономики;

выявить особенности налогового стимулирования инновационного развития за рубежом и оценить возможности их использования в российской практике;

разработать методические положения определения экономической эффективности применения стимулирующей функции налогов;

обосновать критерии и показатели результативности налогового стимулирования модернизации экономики;

охарактеризовать реализацию фискальной и стимулирующей функций в условиях действующей налоговой системы России;

определить направления развития налоговой политики и предложить перспективные меры налогового стимулирования, имеющие целью модернизацию экономики России.

**Объектом исследования** являются налоговые инструменты стимулирования модернизации экономики России и ее инновационного развития.

**Предметом исследования** выступает совокупность социально-экономических отношений между государством и хозяйствующими субъектами по поводу повышения эффективности налогового стимулирования инновационной модернизации экономики.

**Область исследования** диссертационной работы соответствует требованиям Паспорта ВАК Минобрнауки РФ по специальности 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит, а именно: 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», 3.14 «Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов».

**Теоретическую основу** диссертации составили фундаментальные положения экономической науки, труды отечественных и зарубежных ученых по теории налогообложения; отчеты аналитиков, результаты научных исследований**. В методологическом отношении** диссертация базируется на общенаучных методах: абстрактно-логическом, сравнений, анализа и синтеза, группировки и др. Характер проблемы, вынесенной в центр исследования, потребовал от автора обеспечить системный подход и преемственность в исследовании относящегося к ней круга вопросов, использовать метод экспертных оценок.

**Эмпирическая база** исследования включает нормативно-правовые акты Российской Федерации, инструктивные документы, официальные данные Федеральной службы государственной статистики, ФНС России, материалы о зарубежном опыте налогового стимулирования модернизации экономики и инноваций, данные Евростата, Интернет-ресурсы.

**Основные научные результаты**, полученные лично автором, и их научная **новизна** заключаются в следующем:

обобщены и уточнены теоретические положения, раскрывающие цели и условия налогового стимулирования модернизации экономики; среди наиболее актуальных целей выделены: стимулирование **всех** компаний в проведении исследований и разработок, независимо от размера, отрасли и местоположения; исследований и разработок в высокотехнологичных наукоемких отраслях (аэрокосмическая, биотехнологии, защита окружающей среды и др.); малого и среднего бизнеса; к условиям отнесены: применение налоговых льгот не должно иметь избирательного характера; инвестиционные льготы предоставляются исключительно плательщикам, обеспечивающим выполнение государственных инвестиционных программ и заданные объемы производства; применение льгот не должно наносить существенный ущерб государственным экономическим интересам; порядок действия налоговых льгот определяется законом и не подлежит существенным корректировкам на местном уровне;

определены основные виды налогового стимулирования инновационной модернизации экономики в зарубежных странах, которые предусматривают снижение общего налогового бремени в наукоемких отраслях, создание специальных налоговых режимов на территории особых экономических зон, пониженные налоговые ставки основных налогов, целевое освобождение доходов от реализации в системе научных исследований и разработок, освобождение от уплаты налогов при инвестировании в НИОКР, высокие технологии и высокотехнологичное оборудование;

показано, что действующая в России система налогообложения не в полной мере ориентирована на повышение инвестиционной и инновационной активности хозяйствующих субъектов; использование налогов в качестве стимулирующего инструмента не сводится только к введению налоговых льгот, налоговая нагрузка может изменяться также в зависимости от ставки налога, характера учетной политики, порядка определения налогооблагаемой базы, а также методов расчета налога;

предложена система показателей оценки эффективности налогового стимулирования модернизации экономики, включающая коэффициенты, отражающие эффективность налогового стимулирования инновационной деятельности, налогового стимулирования инвестиций в инновации, поддержки инновационной среды, стимулирования НИОКР, модернизации производства;

обоснованы критериальные показатели оценки бюджетной эффективности налогового стимулирования, основанные на сопоставлении выпадающих бюджетных доходов и показателей финансово-экономической деятельности хозяйствующих субъектов; в состав которых включены: выпуск продукции за счет реализации инновационно-инвестиционного проекта; прибыль, полученная от реализации таких проектов; объем внедрения новых технологий и выпуска новой продукции; прирост стоимости основных фондов, количество вновь созданных рабочих мест; средняя заработная плата;

аргументированы основные направления налогового стимулирования модернизации экономики и разработан комплекс мер по их реализации, обеспечивающих создание благоприятных условий для развития научно-исследовательской и инновационной деятельности.

**Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования** состоит в том, что углубленное осмысление и методологические подходы к оценке эффективности реализации стимулирующей функции налоговой системы расширяет теоретические рамки проблематики налогового стимулирования модернизации национальной экономики.

Практическое значение имеют:

методика оценки мер налогового стимулирования, в основе которой лежат показатели эффективности, характеризующие экономическую целесообразность предоставления налоговых льгот;

регулирование порядка установления ставки налога на прибыль организаций в зависимости от доли их затрат на исследования, новые разработки и инновационные технологии;

дифференциация категорий налогоплательщиков с целью применения корректируемой ставки налога на прибыль в зависимости от приоритетности развития отраслей экономики и др.

Отдельные положения диссертационного исследования применимы в преподавании курсов «Теория налогов и методы налогового регулирования», «Налогообложение и налоговое администрирование», включенных в магистерские программы, а также в спецкурсах по проблематике реформирования налоговой системы.

**Апробация работы** осуществлена в практической деятельности, на кафедре экономики и финансов общественного сектора РАНХиГС, на круглом столе: «Совершенствование финансового механизма формирования инновационной экономики России» (Москва, 2011). Основные теоретические, методические положения и практические выводы диссертации изложены автором в 7 публикациях общим объемом 4,0 п.л., в том числе в 3-х статьях в журналах из перечня ВАК Минобрнауки России.

**Структура** диссертационной работы обусловлена общей концепциией, поставленными задачами и логикой исследования. Она состоит из введения, трех глав, включающих шесть параграфов, заключения, списка использованных источников и литературы. Ее содержание раскрывается в следующей последовательности.

**Введение**

## Зарубежный опыт налогового стимулирования инноваций и модернизации экономики

В мире накоплен значительный опыт применения и оценки результатов универсальных способов эффективного использования налоговых льгот как способа модернизации экономики, решения проблем инновационного развития. Характерным для большинства стран ОЭСР является стремление государства поддерживать инновационную активность предприятий с помощью существенного сокращения налогообложения. Уменьшая размер налогов, взимаемых с затрат на усовершенствование производства и высокие технологии, страны создают мощные стимулы роста организаций наукоемких отраслей промышленности. Налоговые рычаги воздействия на процессы модернизации экономики, развитие сферы ИР и нововведений используются в европейских странах сравнительно недавно. Результатом последних 20 лет стало применение мер налогового стимулирования в 15 странах ЕС. Во Франции, Германии, Испании, Португалии они традиционно занимают решающие позиции среди мер по модернизации экономики, помощи развитию ИР на предприятиях.

В последние годы в большинстве развитых стран мира наблюдается тенденция усиления налогового стимулирования инновационной сферы с одновременным сокращением прямого государственного финансирования. При этом в 2006 г. объем предоставленных налоговых льгот составлял 23% от суммы прямых субсидий в США, 43% во Франции. В Нидерландах сумма налоговых льгот была в два раза больше, чем общая сумма прямых субсидий, в Ирландии - в 1,2 раза, в Австралии -1,3 раза. В среднем в 2005 г. прямыми государственными фондами финансировались в среднем 7% исследований и разработок (ИР) предприятий по сравнению с 11% в 1995 г45.

Налоговые реформы, проведенные в середине 1980-х годов в США, а позднее в странах ЕС и ряде других стран, привели к росту предпринимательской активности, а также к росту фактических налоговых поступлений. Многие исследователи связывают эти успехи с использованием все большим числом стран мира налоговых льгот, нацеленных на стимулирование расходов на исследования и разработки (ИР) и инновационную деятельность.

Показателен в этом отношении опыт Франции, где в последние годы происходит активизация использования налоговых мер, которые рассматриваются как ключевой механизм стимулирования национальных предприятий в области ИР и нововведений. С 2005 года объём средств, выделенных французским компаниям в виде налогового исследовательского кредита, начал превышать величину прямой государственной поддержки ИР-бизнеса.

В мировой практике используются несколько видов налоговых льгот в сфере исследований и разработок: снижение общего налогового бремени в наукоемких отраслях, создание специальных налоговых режимов на территории особых экономических зон (ОЭЗ), пониженные налоговые ставки, целевое освобождение доходов от реализации в системе научных исследований и разработок, освобождение от уплаты налогов при инвестировании в НИОКР, высокие технологии и высокотехнологичное оборудование и т.д. В зависимости от экономической конъюнктуры и различных институциональных особенностей разные страны используют множество комбинаций из возможных перечисленных мер налогового регулирования.

Для каждой страны характерно свое сочетание этих механизмов, которое определяется исходя из действующих экономических условий, особенностей функционирования сферы НИОКР, существующих потребностей и приоритетов инновационного развития. О разнообразии существующих подходов свидетельствует табл. 1.1, представляющая налоговые стимулы в сфере НИОКР для корпораций, действовавшие в ряде ведущих индустриальных стран в 2001—2002 гг. Практически во всех странах работающие с прибылью предприятия могут уменьшать свою налогооблагаемую базу на величину произведенных в текущем году расходов на проведение исследований и разработок. В дополнение к этому в ряде стран существуют особые льготы, которые позволяют фирмам вычитать из налогооблагаемой базы более 100% средств, израсходованных на научные исследования и разработки. Наиболее распространенными видами налоговых льгот (налоговых скидок) являются налоговые кредиты (tax credit) и налоговые вычеты (tax deductions, allowance). Налоговый кредит является наиболее популярным видом налогового стимулирования инновационной деятельности. В 2004 году 12 стран ОЭСР из 18, применяющих налоговое стимулирование, использовали налоговые кредиты. С помощью налогового кредита компания может уменьшать налог на прибыль на некоторую величину, зависящую от величины понесенных затрат на ИР47. Так, в Канаде, Норвегии эта величина пропорциональна объему затрат на ИР, в США, Франции - приросту этих затрат за определенный, законодательно установленный отрезок времени (в США — за три предыдущих года). В США для новых компаний, не имеющих инвестиционной и налоговой истории, налоговые кредиты предоставлялись при условии, что их расходы на ИР превышают 3% от суммарного оборота этих компаний. Налоговые кредиты могут предоставляться как на возвратной, так и безвозвратной основе, причем даже в рамках одной страны (например, в Канаде) могут одновременно применяться оба варианта.

## Оценка эффективности воздействия налогового стимулирования на модернизацию экономики

По оценкам экспертов Европейской экономической комиссии ООН среди всех стимулов модернизации экономики именно «налоговые аспекты оказываются самыми существенными. Как известно, налоговая система должна обеспечивать достижение двуединой задачи - рост производства и справедливое распределение доходов - таковы общие для всех развитых и развивающихся стран основные цели налогообложения.

В ходе налоговых реформ, проведенных в России в 1990-2000-х гг., были упорядочены налоговые льготы и освобождения. Для повышения справедливости и нейтральности налоговой системы многие льготы и освобождения были отменены или ужесточены.

Эффективность налогового стимулирования модернизации экономики должна опираться на потенциальную возможность пополнения бюджета в результате рост экономических показателей.

Критерием эффективности налогового стимулирования модернизации экономики служит то, насколько успешно налоговые льготы позволяют решать задачи, стоящие перед государством. Российское законодательство предусматривает несколько методов налогового стимулирования. Классификация методов налогового стимулирования, представленная на рис. 2.1, может в полной мере использоваться для целей модернизации экономики. В ней уточнено место налоговых льгот в системе фискального воздействия на экономические процессы.

Что касается стимулирующей функции, то следует отметить, что она влияет на экономическое поведение субъектов более чем опосредованно, косвенно, через некоторые аспекты мотивации. Сам налог отнюдь не стимулирует зарабатывание средств и сам по себе не побуждает зарабатывать, он лишь претендует на часть заработанного. Если какой-либо вид бизнеса изначально неприбылен и неэффективен, его развитию не помогут никакие налоговые льготы, поскольку налоговые стимуляторы вторичны.

Снижение налоговых ставок приводит к активизации производственной деятельности, и таким рычагом налогового регулирования Российское государство воспользовалось в достаточной степени, понизив с 2005 г, ставку НДС с 20% до 18% и максимальную ставку ЕСН с 35,6% до 26%, уменьшив в 2002 году ставку по налогу на прибыль с 35% до 24%. Сниженная с 2008 г. до 20% ставка налога на прибыль предоставляет потенциальную возможность предприятиям для расширения производства за счет большей части прибыли, остающейся в их распоряжении.

В то же время действующая система налогов и сборов, несмотря на непрерывно изменяющееся законодательство, снижение ставок и количества налогов, введение Налогового Кодекса РФ и ужесточение налогового контроля, не создает благоприятных финансовых условий ни для роста благосостояния населения, ни для развития бизнеса. В связи с этим назрела необходимость приведения налоговой системы России в соответствие с рыночными условиями хозяйствования и международными социальными аспектами функционирования общества. В решении этих сложных проблем существенная роль принадлежит инновациям.Поэтому основной целью государства на современном этапе в области налоговой политики должно стать стимулирование инновационного развития.

Формирование систем налоговых льгот определяется налоговой политикой, проводимой государством в конкретный период времени. Наиболее часто применяемой является классификация, основанная на способах предоставления налоговых льгот. В зависимости от вариантов предоставления налоговые льготы можно условно разделить на шесть групп (см. табл. 2.1).

Наиболее гибким и эффективным инструментом налогового стимулирования является налоговая льгота, то есть частичное освобождение экономического субъекта от бремени налогообложения. Использование налоговых льгот или «преференций» является характерным примером прямого воздействия на процессы регулирования и стимулирования в экономике. Полное освобождение от уплаты отдельных налогов, базой которых служит доход или прибыль, используется в государстве, как правило, для развития новых отраслей экономики или сфер деятельности, для стимулирования инвестиций в малоосвоенные или неблагоприятные регионы страны.

С одной стороны, льготы являются средством усиления стимулирующей функции налогов и представляют собой вычеты различных сумм из доходов, подлежащих налогообложению, льготные ставки, а подчас и освобождение от налогов на определенное время .

С другой стороны, результатом широкого распространения льгот является снижение налоговых поступлений в бюджет. Так, предоставление налогоплательщикам различного рода налоговых льгот, отсрочки и рассрочки по уплате налогов, предоставление налоговых кредитов, в том числе инвестиционных, а также меры, связанные с реструктурированием недоимок по уплате налогов, упрощенный порядок уплаты налогов (например, освобождение от авансовых платежей, от внесения депозитов или от предоставления иного обеспечения своевременности и полноты такой уплаты, меньшие объемы предоставляемой в налоговые органы отчетности и т.п., преимущества при определении налогооблагаемой базы) становятся причиной снижения бюджетных доходов. Вместе с тем мировой опыт говорит о том, что льготы используются в практике налогообложения развитых стран весьма широко67.

## Сравнение результативности отдельных видов налоговых льгот в сфере инноваций и модернизации

По определению А.В. Малько, налоговая льгота выражается в предоставлении каких-либо преимуществ, или частичном освобождении от выполнения обязанностей, или облегчении условий их выполнения, стимулируя тем самым конкретное поведение лиц .

Под налоговой льготой в соответствии со ст. 56 Налогового кодекса РФ понимается предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Анализ показывает, что в налоговом кодексе отсутствует полный перечень видов налоговых льгот, не признаются таковыми и общие для многих налогоплательщиков налоговые вычеты и скидки, что противоречит общепринятому подходу к пониманию налоговых льгот как инструмента налогового стимулирования модернизации экономики. Общие налоговые вычеты и скидки, также как и другие виды налоговых льгот, в том числе специальные или частные, имеют определенную стимулирующую направленность (инвестиционную, инновационную, социальную и т.д.). Кроме того, законодатель не связывает с налоговыми льготами ни отсрочку (рассрочку) налогов, ни налоговый кредит, включая инвестиционный, он рассматривает их как возможный способ изменения срока исполнения налогового обязательства, лишая эти льготы стимулирующей функции.

Налоговые льготы применяются в налоговой системе любого государства и представляют собой определенные преимущества, предоставляемые одним категориям налогоплательщиков по сравнению с другими.

В налоговой системе России поддерживается некий баланс, когда послабление в одной сфере влечет за собой ухудшение в другой. Например, снижение общей совокупной ставки налога на прибыль в 2002 г. с 35 до 24% повлекло за собой ликвидацию практически, всех льгот83.

Всю совокупность налоговых льгот, по мнению Бадьиной СВ., можно разделить на три большие группы: инвестиционные, на поддержку и развитие бизнеса, социальные . Причем эффективность налоговых льгот рассматривается в кратко- и долгосрочной перспективе.

Льготы инвестиционного характера в краткосрочном плане способствуют финансированию инвестиций, в долгосрочном - снижению себестоимости продукции, увеличению налоговой базы и темпов экономического роста.

Льготы на поддержку и текущее развитие бизнеса в краткосрочном периоде обеспечивают финансирование текущих бюджетных расходов государственных предприятий, поддержку бизнеса посредством целевого финансирования недостатка оборотного капитала (своевременной выплаты заработной платы, приобретения сырья), поощрение деятельности, связанной с наращиванием ее объемов, в долгосрочном - за счет снижения себестоимости продукции происходит расширение налогооблагаемой базы, развитие конкурентоспособных и эффективных производств.

Льготы социального характера в краткосрочном периоде способствуют финансированию текущих социальных расходов организаций и учреждений, удерживанию роста цен на социально значимые товары, обеспечению занятости, повышению уровня доходов населения и его платежеспособного спроса. В долгосрочной перспективе они способствуют улучшению социального климата в обществе, повышению производительности труда, сокращают бюджетные расходы на поддержание правопорядка, на борьбу с загрязнением среды (экологические льготы) и ликвидацию последствий социальной напряженности в обществе85.

С. В. Барулин и А.В. Макрушин предлагают другую классификацию налоговых льгот. С их точки зрения все налоговые льготы можно разделить на три основные группы: налоговые освобождения, налоговые скидки и налоговые кредиты .

Несмотря на то, что Налоговый кодекс РФ (п. 1 ст. 56) запрещает льготы, носящие индивидуальный характер, некоторые положения действующего налогового законодательства, устанавливающие льготы и освобождения, имеют близкий к индивидуальному смысл. В частности, это касается льгот по налогу на прибыль организаций в виде ускоренной амортизации, предоставляемых при финансовом лизинге (п. 7 ст. 259 НК РФ), невключения в налоговую базу доходов государственной корпорации — банка развития (подп. 34 п. 1 ст. 251 НК РФ) , а также доходов от размещения временно свободных средств некоммерческой организации, осуществляющей функции по предоставлению финансовой поддержки на проведение капитального ремонта многоквартирных домов и переселение граждан из аварийного жилищного фонда в соответствии с Федеральным законом «О Фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства» (подп. 38 п. 1 ст. 251 НК РФ) .

Налоговая льгота в виде полного освобождения от уплаты налога отдельных категорий плательщиков, действует, например, для организаций -участников Олимпийских игр в Сочи, организаций, получивших статус партнеров инновационного Центра Сколково и др.

## Развитие налогового стимулирования инновационной и научной деятельности

В целях налогового стимулирования модернизации экономики предлагается направить налоговые меры на развитие науки и инновационной деятельности. В последние годы развитие налогового регулирования происходило в двух направлениях: уменьшалось число налоговых льгот, предоставляемых научным организациям, и росли льготы, стимулирующие инновационную деятельность.

Для обеспечения стимулирующего влияния государства на инновационную сферу через налоговую политику недостаточно установить льготы на постоянной основе. Налоговые льготы в сфере инноваций должны быть направлены на повышение эффективности всех этапов процесса воспроизводства - от капитальных вложений в фундаментальные исследования до инвестиций в действующее инновационное производство и проекты. Налоговая политика государства должна быть нацелена на повышение мотивации бизнеса к занятию инновациями путем снижения налогового бремени в этой сфере. На наш взгляд, такие меры могут послужить базисом для усиления инновационной составляющей в модернизации российской экономики.

Налоговые меры, направленные на стимулирование развития науки и инновационной деятельности можно разделить на горизонтальные и дифференцированные. Горизонтальные меры направлены на создание благоприятного инновационного климата в целом. Дифференцированные меры предназначены для стимулирования приоритетных отраслей промышленности или отдельных предприятий.

Преимущество мер автоматической дифференциации заключается в их большей прозрачности и понятности, а значит, и лучшей администрируемости. Недостаток состоит в том, что происходит перераспределение налогового бремени, которое может иметь негативные эффекты. Так, меры в пользу поддержки сильных предприятий создаютстимулы для тех, кто и без такого стимулирования занимался бы инновациями. В то же время меры в поддержку слабых способствуют сохранению устаревших технологий. При этом под слабыми компаниями имеются в виду те, которые практически не занимаются инновационной деятельностью. У них, как правило, нет собственных научно-исследовательских подразделений. Поддержка таких компаний со стороны государства вряд ли позволит им сделать качественный скачок и перейти к новому технологическому укладу.

Следует иметь в виду, что под слабыми компаниями не подразумеваются только что образованные малые инновационные фирмы или старт-апы. Они, напротив, нацелены на реализацию инновационного потенциала, и их специальная поддержка нужна и важна. Помимо возможности быстрой реализации инновационной идеи, малые фирмы - это еще и связующий элемент между наукой (в том числе ее государственным сектором) и крупным бизнесом.

Дифференцированный подход к налоговому стимулированию может быть важным вкладом в структурную перестройку экономики, но такие меры сложнее для администрирования. Они также создают возможности для уклонения от налогов, и имеют определенный коррупционный потенциал. Поэтому такие фискальные стимулы могут быть эффективными только в случае введения четких определений и алгоритма расчета льготируемых инноваций, включая оценку инновационных товаров, услуг, видов деятельности, технологий, содержащую ясные критерии их отнесения к инновационным (новым, улучшающим и т.п.).

Современная система налогообложения научных организаций, действующая в настоящее время, введена Налоговым кодексом (НК) с 1 января 2002 г. Отечественное законодательство в области налогового стимулирования научной деятельности разрабатывалось в условиях неопределенности и повышенных экономических рисков. В своем развитии оно прошло несколько этапов.

В рамках налогового стимулирования науки до 2006 года научные организации Российской академии наук, Российской академии медицинских наук, Российской академии сельскохозяйственных наук, Российской академии образования, Российской академии архитектуры и строительных наук, Российской академии художеств, а также государственные научные центры не уплачивали земельный налог на земельные участки, находящиеся под зданиями и сооружениями, используемыми ими в целях научной (научно-исследовательской) деятельности. Затем данная льгота для всех названных типов организаций была отменена.

Схожая ситуация и с регулированием налога на имущество. С 2006 г. научные организации государственных академий наук уплачивают налог на имущество, используемое в целях научной деятельности, в то время как государственные научные центры освобождены от уплаты этого налога.

В результате, ранее льготы по налогу на имущество распространялась не только на научные, но и на инновационные предприятия. От налога на имущество освобождались организации, где не только научно-исследовательские, но и опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляли более 70% объема работ.

Ставка земельного налога в России не может превышать 1,5%, а налога на имущество - 2,2%. Однако, для многих научных организаций отмена льгот по этим налогам оказалась весьма существенной, поскольку многие научные организации имеют довольно большие участки земли, испытательные полигоны и др. объекты.