Алексеенко Эльмира Азатовна. Налоговое стимулирование инновационной деятельности организаций : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 2006 192 с. РГБ ОД, 61:06-8/2685

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ИННОВАЦИОННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ КАК ОБЪЕКТ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ 12

1.1 Современное состояние инновационной деятельности в России 12

1.2. Особенности налогового стимулирования инновационной деятельности организаций 37

ГЛАВА 2. НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ 54

2.1 Государственная инновационная политика в России и налоговая составляющая в ее реализации 54

2.2. Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы как объект налогообложения 79

2.3. Налоговое регулирование инновационной деятельности за рубежом 92

ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ 101

3.1 Стимулирование налогов через механизм налогообложения прибыли 101

3.2 Развитие имущественного налогообложения научно-исследовательских организаций 123

3.3 Особенности налогового стимулирования деятельности государственных научных центров и резидентов особых экономических зон 131

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 147

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 156

ПРИЛОЖЕНИЯ 169

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Общепризнанно, что инновации являются важным средством ускорения темпов экономического развития страны. В научно-технической сфере в России имеются значительные научные и технологические достижения, уникальная научно-производственная база и высококвалифицированные кадры. По ряду научных направлений наша страна является мировым лидером. В 2002-2005 годах в России наблюдалось оживление инновационной деятельности организаций.1 Однако по сравнению с 1995-1997 гг. общая инновационная активность организаций остается на низком уровне. Существенными сдерживающими факторами ускорения инновационных процессов остаются финансовые проблемы организаций: ограниченные собственные ресурсы и дорогие заемные средства. Величина осуществляемых государством прямых инвестиций существенно отстает от потребностей наукоемких отраслей экономики.

Существующие проблемы в инновационной сфере России, в определенной мере, могут быть решены путем государственного стимулирования инновационной деятельности организаций, в том числе посредством налоговых инструментов. Экономическая выгода, получаемая налогоплательщиком в связи с льготными условиями налогообложения, может служить важнейшим дополнительным источником финансирования инновационной деятельности организаций.

В странах с развитой рыночной экономикой широко применяются налоговые льготы, направленные на стимулирование развития и внедрения научно-технических достижений и инновационной активности бизнеса. Они используются для поощрения приоритетных, с точки зрения государства, направлений деятельности организаций.

1 Источник: Россия в цифрах.2005: Краткий статистический сборник / Росстат- М., 2005.

2 Данные исследований Центра экономической конъюнктуры при Правительстве Российской Федерации

Действующее законодательство о налогах и сборах Российской Федерации содержит лишь отдельные положения по НДС, налогу на прибыль организаций, которые можно трактовать как стимулирующие инновационную деятельность. Выделение приоритетных направлений развития экономики на современном этапе усиливает актуальность предоставления налоговых льгот дифференцировано по сферам деятельности.

Важным шагом в развитии налогового стимулирования инновационной деятельности стало вступление в силу в 2006 году решения о государственной поддержке деятельности резидентов Особых экономических зон (ОЭЗ). Однако при всей важности создания ОЭЗ технико-внедренческого и промышленно-производственного типа, они не смогут в ближайшие годы обеспечить масштабность инновационных процессов в стране. Создание ОЭЗ потребует несколько лет, а научная и экономическая отдача последует в отдаленной перспективе. В связи с этим актуальной остается необходимость стимулирования инновационной деятельности организаций приоритетных отраслей экономики, а не только резидентов ОЭЗ. Тем более что существуют благоприятные экономические условия решения данной проблемы - наличие профицита государственного бюджета и стабилизационного фонда.

**Степень разработанности проблемы. В**исследованиях отечественных и зарубежных ученых вопросам инновационной теории уделено существенное внимание. Основоположниками современного подхода к пониманию проблем инноваций являются И. Шумпетер, Кондратьев Н.Д., Г. Менш, К. Фримен, Дж. Кларк.

В научных трудах Анчишкина А.И., Гатовского Л.М., Завлина П.Н., Шухардина СВ., ЯковцаЮ.В. установлены связи между развитием науки, инноваций и производительных сил. Вопросам финансирования, организации анализа и контроля инновационной деятельности, а также анализу финансового механизма реализации инновационной политики в России посвящены исследования Идрисова А.Б., Ендовицкого Д.А., Коменденко С.Н.

Вопросам инноваций посвятили свои работы отечественные ученые Акодис И.А., Аньшин В.М., Астапов К.Л., Бойко И.В., Воробьев И.В., Казанцев А.К., Кабалина В.И., Кокурин Д.И., Саввина О.В., Соколов Д.В., Титов А.Б., Шабанова М.М., Львов Д.С., Морозов Ю.П., Оголева Л.Н., Миндели Л.Э., Новицкий Н.И., Фатхутдинов Р.А.

Отечественная экономическая наука также внесла заметный вклад в становление теории налогообложения. Среди современных авторов, исследующих проблематику налогов, налогового регулирования и налогового стимулирования, особо следует выделить Горского А.И., Князева В.Г., Павлову Л.П., Панскова В.Г., Паскачева А.Б., Черника Д.Г. и др.

В последнее время в России проводились научные исследования, посвященные изучению различных аспектов инновационной деятельности. Они были направлены на оценку состояния инновационной активности предприятий разных отраслей и доказательство необходимости ускорения ее темпов для решения экономических и социальных задач страны, признание целесообразности налогового стимулирования инновационной деятельности. Анализ имеющейся методической и научной литературы по вопросам налогообложения показывает, что специальных исследований, комплексно рассматривающих возможности налогового стимулирования инновационных процессов на различных его стадиях с учетом всей совокупности налогов и содержащие методы оценки эффективности предоставляемых налоговых льгот в области инноваций, в России не проводилось.

Недостаточная теоретическая и практическая разработанность вопросов налогового стимулирования инновационной деятельности организаций обусловливает актуальность темы, предопределяет направленность исследования.

**Цель и задачи исследования.**Целью исследования является научное обоснование необходимости создания целостной системы налогового

стимулирования инновационной деятельности, обеспечивающей

комплексность на всех стадиях инновационного процесса.

Для достижения указанной цели в диссертации поставлены следующие задачи:

исследовать теоретические основы налогового стимулирования инновационной деятельности;

проанализировать воздействие налоговой составляющей государственной инновационной политики на развитие инновационной деятельности **в**России за период рыночных преобразований;

выявить особенности налогового регулирования инновационной деятельности за рубежом и оценить возможность их использования в российской практике;

рассмотреть действующий порядок налогового стимулирования организаций в Российской Федерации, осуществляющих инновационную деятельность;

разработать подход к налоговому стимулированию инновационной деятельности, обеспечивающий непрерывность инвестиционной деятельности и эффективность на каждой из ее стадий: фундаментальных научных исследований, научно-исследовательских работ, опытно-конструкторских работ, освоения промышленного производства, массового производства.

обосновать предложения по организации и методике оценки социально-экономической эффективности предоставляемых законодательством налоговых льгот.

**Объект и предмет исследования.**Объектом исследования является непрерывный процесс инновационной деятельности организаций и особенности ее налогообложения. Предметом исследования является механизм налогового стимулирования инновационной деятельности организаций.

**Методологические и теоретические основы диссертации.**

Методологической основой диссертационной работы являются принципы диалектической логики, системного анализа и синтеза. В качестве инструментов научного исследования применялись методы абстракции, переход от общего к конкретному, метод сравнений и оценок. В процессе исследования использовались статистические данные Федеральной службы государственной статистики, Центра экономической конъюнктуры при Правительстве Российской Федерации, Центра исследований и статистики науки, Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы.

При подготовке диссертации использованы Федеральные законы, Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ и другие законодательные и нормативно-правовые документы, регулирующие инновационную деятельность и налогообложение организаций.

Диссертационная работа выполнена в соответствии с п. 2.9 Паспорта специальностей ВАК (специальность 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит).

**Научная новизна**диссертационной работы состоит в разработке комплекса теоретико-методологических положений по совершенствованию налогообложения организаций, осуществляющих инновационную деятельность.

Научную новизну содержат следующие элементы исследования:

на основе комплексного анализа инновационной активности организаций высказана и доказана гипотеза о необходимости целостного подхода к стимулированию инновационного процесса (как в разрезе стадий, так и отдельных налогов);

доказана необходимость дифференциации налоговых льгот при осуществлении инноваций по следующим критериям: стадиям инновационного процесса, основным налогам (НДС, налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, земельному налогу, ЕСН), объектам

налогообложения, возникающим при осуществлении инновационной деятельности, субъектам инновационной деятельности;

теоретически обосновано предложение об отнесении к числу работ, по которым предоставляются налоговые льготы, технологических и экспериментальных, неразрывно связанных с выполнением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, что позволит устранить двоякое толкование понятий, используемых в гражданском и налоговом законодательстве;

разработан метод оценки эффективности предоставления инвестиционного налогового кредита по инновационному проекту по двум критериям: период окупаемости; соотношение результатов, полученных от внедрения инноваций и затрат, связанных с их осуществлением;

предложена экономическая модель определения оптимальных для организаций ставок по инвестиционному налоговому кредиту, показателями которой являются: стоимость ИНК, процентная ставка по нему, срок привлечения, уровень инфляции;

разработан алгоритм оценки социально-экономических последствий налогового стимулирования инновационной деятельности, позволяющий определить целесообразность предоставления отдельных налоговых льгот.

**Практическая значимость исследования.**Практическая значимость проведенного исследования заключается в ориентации положений, выводов и рекомендаций на широкое использование льготного налогообложения в целях стимулирования инновационной деятельности организаций. В частности, практическую значимость содержат следующие положения диссертации:

1. Предложено предоставить законодательное право начисления амортизации по оборудованию, используемому для инновационной деятельности, в первый и второй год постановки объекта на баланс и начала осуществления инновационной деятельности, в размере 25 % от стоимости основного средства, при условии соблюдения комплекса ограничений:

предоставлять льготы организациям, осуществляющим инновационную деятельность по приоритетным научным направлениям развития науки, технологий и техники;

льготу применять в отношении активной части имущества, используемого в процессе инновационной деятельности;

обязать организации вести раздельный учет имущества, используемого для осуществления работ в приоритетных направлениях, от имущества, используемого для остальной производственной деятельности;

регламентировать перечень оборудования и иного имущества, используемого организациями для инновационной деятельности, по которому допускать начисление такой ускоренной амортизации.

1. Внести изменение в ст. 265 «Внереализационные расходы» НК РФ, позволяющее включать проценты по инвестиционному налоговому кредиту в расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, что повысит экономическую привлекательность данной льготы для организаций, осуществляющих инновационную деятельность.
2. Предусмотреть непосредственно в Федеральном законе «Об особых экономических зонах» № 116-ФЗ, а не в соглашении о ведении деятельности на территории ОЭЗ, положение о наложении штрафа в случае досрочного прекращения действия соглашения о ведении деятельности в этой зоне в связи с существенными нарушениями его условий, что позволит повысить ответственность резидентов ОЭЗ за пользование налоговыми льготами и, в определенной мере, компенсировать потери бюджетов от недополученных налоговых поступлений.
3. Разработаны аналитические таблицы, позволяющие контролирующим органам формировать базу данных об объеме и составе затрат, связанных с инновационной деятельностью, с целью усиления контроля за правомерностью их отнесения на расходы организациями-налогоплательщиками при

налогообложении прибыли, а службам статистики - анализировать эффективность деятельности организаций, осуществляющих инновационную деятельность.

Практические рекомендации, изложенные в диссертации, могут использоваться Министерством финансов РФ при разработке направлений налоговой политики, а также соответствующими законодательными органами при внесении поправок в соответствующие главы НК РФ по НДС, налогу на прибыль организаций, единому социальному налогу, налогу на имущество организаций, земельному налогу.

Предложенный инструментарий оценки предоставления льгот по различным налогам организациям-налогоплательщикам, осуществляющим инновационную деятельность, может быть использован в практике налогового администрирования структурами Федеральной налоговой службы, региональных законодательных и исполнительных органов, принимающих решения о предоставлении налоговых льгот, а также в деятельности Федерального агентства по управлению особыми экономическими зонами.

**Апробация и внедрение результатов исследования.**Диссертация выполнена в рамках научно-исследовательских работ Финансовой академии при Правительстве РФ, проводимых в соответствии с комплексной темой «Финансово-экономические основы устойчивого и безопасного развития России в XXI веке».

Предложенные в работе подходы к оценке эффективности привлечения инвестиционного налогового кредита использованы Федеральным государственным унитарным предприятием «ЦКБ Геофизика» при принятии решений о получении инвестиционного налогового кредита. При формировании финансового плана, плана развития и налоговом планировании применяются предложенные в диссертации способы оценки влияния действующих налоговых льгот на инновационную деятельность предприятия.

Основные положения диссертационной работы используются в преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение», «Федеральные налоги и сборы с организаций», «Налогообложение организаций», «Налоговые системы зарубежных стран» в Финансовой академии при Правительстве Российской Федерации.

Основные положения диссертации изложены в 3 публикациях общим объемом 13,9 п.л., в т.ч. авторский объем 7,3 п.л.

**Структура и содержание работы.**Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и

приложений. Структура диссертации представлена в таблице.

## Современное состояние инновационной деятельности в России

Развернувшаяся в XX веке научно-техническая революция привлекла внимание ученых и практиков к новым явлениям, возникшим в процессе технологического изменения производства, одними из которых стали инновации и инновационная деятельность. Первоначально «инновация» означала проникновение некоторых элементов одной культуры в другую (обычаев, способов организации жизнедеятельности, в том числе производства).

Определения понятия «инновация», данные в различных литературных источниках ассоциируются с широко употреблявшимся ранее термином «новая техника». Это достаточно широкое понятие, включающее в себя предложения по совершенствованию производства, чаще всего технические или организационные. Современное понятие «инновация» охватывает все стороны жизнедеятельности человека и означает какое-то новшество, облегчающее или улучшающее жизнь человека. Главными характеристиками являются обновление, преобразование какой-либо деятельности, приводящие к замене одних ее элементов другими, более совершенными, либо дополнению уже имеющихся элементов новыми.

Переход вещи в новое состояние или новое качество реализуется в виде инноваций, которые иногда называют нововведениями. Изначально они оформляются в сознании как проблема, связанная с наличием противоречия между действительностью и возможным состоянием. Чаще всего инновации возникают как форма разрешения противоречий между растущими потребностями и ограниченными возможностями в производственном процессе. Этому есть две причины. С одной стороны, рост потребностей человека заставляет его искать новые способы и формы их удовлетворения, совершенствовать старые; с другой стороны, постоянно меняются среда обитания и условия человеческой жизнедеятельности, вызывая необходимость адаптации к этим изменениям. В итоге, для того чтобы занять достойное место в жизни, человек должен постоянно искать что-то новое, не стоять на месте, использовать новшества, созданные другими.

По мнению Директора Центра региональной и инновационной политики Бойко И. (г. Санкт-Петербург), создание инновационной экономики в России все более становится императивом. Вместе с тем, недостаточно разработаны положения государственной политики в этой сфере, ее цели и механизмы их достижения. Инновационная экономика - это способ реагирования на системные ограничения на пути экономического роста за счет создания, внедрения и коммерциализации новых технологий на всех уровнях принятия решений.3

Инновации выступают средством решения производственных и коммерческих задач всех экономических агентов. Заинтересованность последних обусловлена желанием получить долю эффекта от конечных результатов инновационной деятельности, чаще всего долю будущей прибыли от реализации новшеств, хотя эффект может выступать и в какой-либо иной форме.

## Государственная инновационная политика в России и налоговая составляющая в ее реализации

Современное состояние научно-инновационной и технологической сферы России не в полной мере отвечает условиям повышения конкурентоспособности и устойчивого экономического роста. Главной целью государственной политики в научно-технической и инновационной сферах в период до 2008 года определено создание условий для развития и эффективного использования накопленного научно-технического потенциала, концентрация ресурсов на приоритетных направлениях развития науки, технологий и техники, обеспечивающих решение национальных задач, создание национальной инновационной системы.

Государственное регулирование является формой целесообразного воздействия государства на экономическую систему с целью обеспечения или поддержания определенных процессов и изменений экономических явлений, посредством содействия формированию хозяйственных связей и пропорций, координации экономической деятельности на основе согласования частных и общественных интересов.

Осуществляя функции регулирования экономического развития, государство в условиях рыночной экономики формирует систему регуляторов, включающих прямые директивные (адресные) задания, государственный заказ, лимиты централизованных ресурсов и средства косвенного воздействия (безадресные), но обязательные для всех: налоги, платежи за ресурсы, уровень процентных ставок за кредиты, предоставляемые центральным банком, и другие экономические нормативы. Система регуляторов строится таким образом, чтобы каждый субъект хозяйствования, руководствуясь в своей деятельности собственным интересом, способствовал достижению целей развития национальной экономики.

Под государственным регулированием в рыночной экономике понимается такая форма экономической деятельности, которая реализуется в виде совокупности финансовых, денежно-кредитных и других мероприятий в сфере производства, распределения и потребления .

Проводимые в России социально-политические и институционально-экономические преобразования, влияют на выбор наиболее перспективных направлений государственной экономической и научно-технической политики. Одно из них - инновационный путь развития экономики, предполагающий взаимосвязанное преобразование научно-технической, производственной, финансовой, социальной, институциональной и других сфер. При этом, в качестве основы рассматривается государственный протекционизм научно-технического развития, обеспечивающий социально ориентированный технологический прорыв. Обращается внимание, на то, что необходима государственная инвестиционная поддержка накопленного потенциала фундаментальных научно-технологических разработок учеными РАН в ее научных центрах, в наукоградах и в НИИ, на предприятиях оборонного комплекса.

Государственное регулирование экономики и инновационных процессов является одним из главных условий перевода функционирования экономики на рыночные отношения. По характеру воздействия на экономические процессы государственное регулирование может быть прямым, в виде административно-правовой деятельности (государственные инвестиции, позволяющие увеличить капиталовложения в экономику; сокращение импорта, его запрет или количественное ограничение и др.), и косвенным, реализуемым через механизм стоимостных отношений посредством поощрения экономически целесообразных форм деятельности (налоговые льготы, таможенные пошлины и т.д.)

## Стимулирование налогов через механизм налогообложения прибыли

Порядок налогообложения прибыли, определенный налоговым кодексом РФ, предоставляет возможность уменьшения налоговой базы на сумму затрат, связанных с осуществлением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. Наиболее существенной льготой с 01.01.2006 станет возможность капитализации расходов на НИОКР и их списание в течение двух лет после завершения работ, которая предусмотрена ст. 262 гл. 25 НК РФ. Эта новация российского законодательства более прогрессивна по сравнению с предыдущим порядком формирования налоговой базы по налогу на прибыль, в соответствии с которой, до 01.01.2006 предусматривалось списание таких расходов в течение трех лет после завершения работ.

Также с 01.01.2006 станет возможным списание расходов налогоплательщика на НИОКР, осуществленные в целях создания новых или совершенствования применяемых технологий, создания новых видов сырья или материалов, которые не дали положительного результата равномерно в течение трех лет. Ранее их разрешалось включать в состав прочих расходов затраты в размере, не превышающем 70 процентов фактически осуществленных расходов.

Несмотря на вводимые изменения, механизм учета этих расходов в целях налогообложения после завершения работ, в соответствии с гл. 25 НК РФ, не оказывает влияния на начальный этап финансирования исследований и на финансовое обеспечение НИОКР в процессе их осуществления, когда перед организациями, осуществляющими инновационную деятельность, остро стоит проблема поиска источников финансирования. Вместе с тем, этот механизм не способствует проведению сложных и продолжительных работ. Поэтому в данном виде законодательство о налоге на прибыль не оказывает заметного влияния на привлечение инвестиций в НИОКР. Для исправления ситуации целесообразно предусмотреть в гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль» льготы, стимулирующие инновационную деятельность. Наиболее актуален вариант льготы, стимулирующей не только расширение исследовательских программ, но в главной степени поощряющей начало инновационной деятельности.

Одной из составляющих расходов, связанных с инновационной деятельностью на первых стадиях инновационного процесса являются затраты на приобретение необходимого для работы оборудования. Рассмотрим как изменится величина затрат организации, по оборудованию, приобретаемому и непосредственно используемому для инновационной деятельности при предоставлении возможности вычета таких расходов в размере 25 % из доходов в первый и второй год постановки объекта на баланс и осуществления инновационной деятельности. Начисление и списание оставшейся суммы амортизации в последующие периоды будем производить, в соответствии со сроками полезного использования, определенными законодательно.

Предприятию для начала осуществления инновационной деятельности необходимо приобрести оборудование стоимостью 472 000 тыс. руб. При действующем порядке налогообложения приобретенное оборудование следует учесть в составе основных средств (в соответствии с требованиями ст. 258 НК РФ) и в течение срока службы, установленного в соответствии с утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы», ежемесячно производить начисление амортизации. Суммы амортизации включаются в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.