Малкова, Юлия Васильевна. Налоги как инструмент развития инновационной экономики : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Малкова Юлия Васильевна; [Место защиты: Финансовый ун-т при Правительстве РФ].- Москва, 2011.- 200 с.: ил. РГБ ОД, 61 11-8/2067

**Содержание к диссертации**

Введение

1 Инновационный тип развития экономики и налоговые инструменты его стимулирования 3

1.1 Налоги как инструмент влияния на развитие инновационной экономики 12

1.2 Участники инновационного процесса как объекты налогового стимулирования 30

2. Анализ практики применения налоговых инструментов для стимулирования деятельности инновационных организаций 54

2.1 Инновации: опыт налогового регулирования в России 54

2.2 Эффективность действующей системы налоговых инструментов стимулирования развития инновационной экономики 81

2.3 Оценка зарубежной практики налогового стимулирования инновационной активности организаций 97

3 Направления усиления стимулирующего воздействия налоговых инструментов на развитие инновационной экономики 107

3.1 Меры по формированию комплексной системы инструментов налогового регулирования развития инновационной экономики 107

3.2 Специальный налоговый режим для инновационных организации 130

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 141

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 150

ПРИЛОЖЕНИЯ 165

**Введение к работе**

Актуальность исследования. В настоящее время ключевую роль не только в развитии отдельных организаций, но и в обеспечении конкурентоспособности национальной экономики, повышении качества жизни населения, роста его благосостояния играют инновации. Одним из факторов успешного инновационного развития является эффективная система государственного регулирования и поддержки деятельности хозяйствующих субъектов.

Задача перехода к инновационной экономике была поставлена руководством страны в 1996 году. С целью реализации задачи по формированию нового типа экономического роста и переходу к устойчивому инновационному развитию был проведен комплекс конкретных мероприятий, направленных на стимулирование инновационной активности субъектов экономики, важное место в котором отводилось налоговым мерам. В налоговое законодательство были внесены многочисленные изменения, ориентированные на стимулирование инновационной деятельности, однако принятые новации не дали желаемого результата по созданию благоприятного налогового климата для инновационного развития.

Анализ динамики налогового законодательства показал, что принятые изменения носили точечный характер, отсутствовал единый методологический подход к определению категорий налогоплательщиков, на которых должно быть направлено стимулирующее воздействие, а также к составу налоговых инструментов, используемых для каждой их категории. Кроме того, не нашли должного отражения в налоговом законодательстве положения, направленные на формирование и поддержание спроса на инновации; не получил необходимой теоретической разработки вопрос о целесообразности использования, наряду со стимулирующими, налоговых инструментов дестимулирующего характера в отношении организаций, применяющих устаревшее оборудование или производящих устаревшие виды продукции. К настоящему времени не создана адекватная система налогового стимулирования хозяйствующих субъектов к осуществлению инновационной деятельности.

Необходимость разработки методологического подхода к эффективному использованию налоговых инструментов для развития инновационной экономики с точки зрения комплексности и адресности их применения обусловила актуальность проведения настоящего исследования.

Степень разработанности проблемы. На протяжении всей истории развития финансовой мысли проблема налогового регулирования экономики была предметом научного анализа многих ученых. Неоценимый вклад в исследование налогов как инструмента воздействия на развитие экономики внесли такие известные, ставшие классиками экономисты, как: А. Смит, В. Петти, Д.Рикардо, А. Пигу, Дж.М.Кейнс, Дж. Миль, В.Н.Твердохлебов, К.Ф. Шмелев, А.И. Тривус, И.Х. Озеров, А.А.Соколов, М.И. Боголепов. Современные аспекты вопросов налогового регулирования экономики освещаются в работах таких российских экономистов как Барулин С.В., Ходов Л.Г.

В последнее десятилетие в научной литературе обозначилась явная тенденция к усилению интереса к возможностям налоговых инструментов по регулированию инновационной активности хозяйствующих субъектов. Проблемы налогового стимулирования инновационного развития освещаются в трудах Дадашева А.З., Дмитриевой О.Г, Гончаренко Л.И., Букиной И.С., Мельниковой Н.П., Алексеенко Э.А.

В настоящее время среди российских экономистов отсутствует единство взглядов на эффективность налоговых инструментов в отношении стимулирования инновационного развития. Так, например, Шаталов С.Д. отрицает эффективность налогового стимулирования инновационного развития, говоря о большей действенности бюджетного финансирования. Другие экономисты, такие как Боровская О.И., Бухонова С.М., Дорошенко Ю.А., отстаивают позицию, согласно которой меры налогового регулирования эффективны в том случае, когда предоставляются на условиях всеобщности, при этом отрицается адресная направленность налоговых инструментов. Однако большая часть авторов (Пансков В.Г., Черник Д.Г. и др.) говорит о необходимости их четкой направленности. Дискуссионным остается вопрос об эффективности отдельных видов налоговых инструментов, направленных на стимулирование инновационной активности хозяйствующих субъектов.

Эффективность налогового стимулирования инновационного развития зависит от определения круга хозяйствующих субъектов, требующих налоговой поддержки со стороны государства. Отсутствие единства в понимании категорий «инновации», «инновационная деятельность» как в научных работах, так и законодательных актах, регулирующих инновационную и научную деятельность в РФ, приводит к трудностям выделения категорий субъектов инновационной экономики, деятельность которых нуждается в налоговом стимулировании. Однако общие подходы к определению инновационной экономики, её субъектному составу находят отражение в работах Исмаилова Т.А, Гамидова Г.С., Гончаренко Л.П., Арутюнова Ю.А., Горфинкеля В.Я., Барютина Л.С., Казанцева А.К., Миндели Л.Э., Новицкого Н.А., Третьяковой Е.В., Медынского В.Г. Отсутствуют в настоящее время и единые критерии отнесения налогоплательщиков к категории «инновационная организация». Анализ реестров инновационных организаций, созданных субъектами Российской Федерации (Томская область, Москва, Санкт-Петербург), показал, что используемые ими для отбора критерии несостоятельны, так как не отражают специфики деятельности инновационных организаций или носят бюрократический характер.

Актуальность и необходимость дальнейшего изучения перечисленных вопросов обусловили выбор цели диссертационной работы и определение её задач.

Целью диссертационной работы является научное обоснование налоговых инструментов стимулирования инновационного развития экономики и разработка предложений по их практическому применению.

Для достижения цели в работе были поставлены следующие задачи:

- обосновать современные направления и формы регулирующего влияния налоговых инструментов на развитие инновационной экономики;

- определить круг субъектов инновационной экономики, деятельность которых требует налогового стимулирования, разработать критерии для отнесения к категории инновационных организаций;

- оценить эффективность налоговых инструментов стимулирования отдельных субъектов хозяйствования и развития инновационной экономики в целом, выявить причины их низкой эффективности;

- оценить целесообразность применения в России зарубежного опыта налогового стимулирования инновационного развития;

- разработать предложения по совершенствованию норм налогового законодательства с целью усиления стимулирующего воздействия на инновационное развитие экономики.

Объектом исследования являются налоговые отношения в сфере регулирования развития инновационной экономики.

Предметом исследования являются налоговые инструменты, способствующие развитию инновационной экономики.

Методологическая основа исследования. При проведении исследования применялись такие общенаучные методы познания как анализ и синтез, индукция и дедукция. В процессе обработки информации использовались методы группировки, сравнения, табличного представления данных, а также абстрактно-логический, экономико-статистический методы исследования, структурный, факторный анализ.

Теоретической базой исследования послужили труды ученых, занимающихся проблематикой налогового стимулирования как инструмента воздействия на развитие экономики, учебные издания, материалы научно-практических конференций, отчеты о научно-исследовательских работах, публикации в периодических изданиях по исследуемой проблематике.

В качестве информационной базы исследования была использована действующая нормативная правовая база по налогообложению, регулированию научной (научно-технической) и инновационной деятельности в РФ; законодательные акты субъектов РФ, регламентирующие предоставление налоговых льгот субъектам инновационной деятельности, оценку эффективности применения налоговых льгот; официальные статистические данные Федеральной службы государственной статистики, Минфина России, Федеральной налоговой службы; публикации о зарубежном опыте налогового стимулирования инновационной активности хозяйствующих субъектов.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в соответствии с Паспортом специальностей ВАК (специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит).

Научная новизна результатов исследования состоит в формировании эффективного механизма налогового стимулирования развития инновационной экономики.

В частности, научная новизна исследования состоит в следующем:

выдвинута и доказана гипотеза о целесообразности применения наряду с налоговыми инструментами стимулирующего воздействия (пониженные ставки, изъятия, предоставление инвестиционного налогового кредита и др.), сдерживающих мер (введение дополнительных налогов, повышение ставок и др.) в отношении субъектов, не предпринимающих мер по повышению инновационности своей деятельности;

доказано, что усиление воздействия налоговых инструментов на развитие инновационной экономики возможно при обеспечении единства мер по стимулированию производства инноваций, а также по их внедрению в производство и коммерциализации как основного условия поддержания непрерывности инновационной деятельности и развития инновационной экономики;

предложен комплексный подход к стимулированию развития инновационной экономики, основанный на том, что влияние налоговых инструментов должно распространяться на все этапы инновационной деятельности и всех субъектов инновационной экономики, от функционирования которых зависит её непрерывность;

выделены четыре категории субъектов инновационной экономики (организации-производители инноваций, инновационные организации, организации инновационной инфраструктуры, организации-потребители инновационной продукции), деятельность которых в настоящее время требует налоговой поддержки государства. Обоснована необходимость применения дифференцированных налоговых инструментов для каждой категории субъектов;

раскрыто содержание дефиниции «инновационная организация» и определены критерии отнесения налогоплательщиков к категории инновационных организаций как объекта налогового стимулирования, а именно: 1) в организации за отчетный период должен наблюдаться прирост интеллектуального капитала (величины нематериальных активов организации без включения деловой репутации, а также товарных знаков и знаков обслуживания); 2) темп прироста доходов от реализации инновационной (качественно новой или усовершенствованной) продукции должен быть равен или больше темпа прироста интеллектуального капитала организации. Введение данных критериев позволит выделить категорию организаций, успешно внедряющих собственные и приобретенные (заимствованные) разработки и обеспечит тем самым адресность инструментов налогового стимулирования развития инновационной экономики;

доказана необходимость введения специального налогового режима для инновационных организаций как основы обеспечения наиболее благоприятного налогового климата для организаций, эффективно внедряющих инновации в хозяйственный оборот.

Практическая значимость исследования заключается в том, что выводы, предложения и рекомендации могут быть использованы законодательными и исполнительными органами государственной власти при разработке и реализации мер, направленных на стимулирование развития инновационной экономики.

Практическую значимость имеют следующие положения диссертации:

алгоритм получения особого статуса налогоплательщика «инновационная организация», позволяющий упростить процедуру контроля правомерности применения налоговых льгот этой категорией организаций;

система количественных показателей оценки эффективности налоговых инструментов, стимулирующих инновационную активность организаций (коэффициент эффективности финансирования государством стимулирования инновационного развития; коэффициент эффективности затрат на исследования и разработки организаций; коэффициент влияния налоговых льгот на прирост внутреннего валового продукта);

дополнения к форме статистического наблюдения 4-инновация «Сведения об инновационной деятельности организации», позволяющие повысить точность оценки эффективности налоговых инструментов, стимулирующих инновации;

предложения по доработке существующих налоговых инструментов стимулирования инновационного развития экономики, направленные на повышение эффективности их использования;

предложения по изменению налогового законодательства, разработанные в рамках комплексного подхода к стимулированию развития инновационной экономики и включающие в себя набор инструментов, стимулирующих деятельность всех категорий субъектов инновационной экономики.

предложение по введению в налоговое законодательство запрета на использование амортизационной премии и повышающих коэффициентов при начислении амортизации организациями, доля износа оборудования которых составляет более 50% от общей его стоимости, в качестве дестимулирующей меры для организаций, не предпринимающих действий по повышению инновационности своей деятельности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования докладывались на VI Международной научной конференции молодых ученых, аспирантов, студентов «Молодёжь и экономика», (г. Ярославль, ВФЭА, 15 апреля 2009г.); Конференции молодых ученых в рамках первого Российского экономического конгресса (г. Москва, МГУ им. М.В. Ломоносова, 12 декабря 2009г.); Международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов-2010» (г. Москва, МГУ им. М.В. Ломоносова, 12-15 апреля 2010г.); Научном круглом столе секции «Налоги и налогообложение» в рамках Международной научно-методической конференции «Уровневое финансово-экономическое образование в России: проблемы внедрения компетентностного подхода» (г. Москва, Финансовый университет, 5-6 апреля 2011г.).

Диссертационная работа связана с исследованиями, проведенными в ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в рамках комплексной темы «Инновационное развитие России: социально - экономическая стратегия и финансовая политика», по межкафедральным подтемам «Бюджетно-налоговые и таможенные механизмы инновационного роста» и «Финансовые механизмы инновационного роста».

Основные положения и результаты исследования были использованы при подготовке отчета о научно-исследовательской работе, проведенной в ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», по теме: «Совершенствование налогового стимулирования развития инновационной экономики в России» (УДК 336.1; 336.22 № госрегистрации 01201054882).

Предложенные в диссертационной работе дефиниции инновационной деятельности, инноваций, инновационной инфраструктуры использованы при подготовке проекта Федерального закона № 496139-5 «О господдержке инновационной деятельности в Российской Федерации».

Предложения по совершенствованию налогового законодательства были заслушаны и одобрены на заседаниях рабочих групп экспертного совета подкомитета по технологическому развитию Комитета Государственной Думы по информационной политике, информационным технологиям и связи, связанных с разработкой законодательных актов, направленных на стимулирование инновационной деятельности.

Основные положения диссертационной работы используются кафедрой «Налоги и налогообложение» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение» и «Налогообложение организаций».

Использование результатов подтверждено соответствующими справками.

Публикации. Основные положения диссертации отражены в 10 публикациях общим объемом 4,1 п.л. (авторский объем – 3,6 п.л.), в том числе одна статья объемом 0,6 п.л. (авторский объем 0,6 п.л.) опубликована в журнале, определенном ВАК для отражения результатов исследования.

## Налоги как инструмент влияния на развитие инновационной экономики

С 50-х гг. XX в. в мире обозначился качественно новый этап развития экономики, связанный с превращением науки и технологий в определяющие факторы конкурентной борьбы как на внутренних рынках высокоразвитых стран, так и на мировой арене. В современных условиях до 80 - 95% прироста ВВП в группе развитых стран обеспечивается за счет инноваций." Объем мирового рынка наукоемкой продукции превысил 12,6 трлн. долл. До 36% этой суммы приходится на США, 30% - на Японию, 9,5% - на Германию, 6% - на Китай. Доля России - лишь 0,3%, причем удельный вес наукоемкой продукции в общем объеме российского экспорта не превышает 1,5 - 2% (1990 г. - 23%). При анализе направлений экономического прогресса в. наиболее развитых странах отмечается, что воспроизводство в рамках многих хозяйственных систем стало устойчиво интенсивным, базирующимся- в каждом своем цикле на использовании новых достижений науки и техники. Процесс расширенного воспроизводства стал идентифицироваться с инновационным типом развития, и само это воспроизводство стало именоваться инновационным. В настоящее время Россия не относится к числу инновационно развитых стран. Так, по итогам- исследования, проведенного экспертами парижской школы INSEAD и интернет-портала World Business, был опубликован список государств, которые ранжировались по индексу инновационного развития. Рассчитанный индекс основывался на восьми факторах, среди которых лидирующими являлись «человеческий капитал», «конкурентоспособность», «бизнес и капитал» и «инфраструктура». Всего в рейтинге был рассмотрен инновационный потенциал 107 государств. Российская Федерация заняла в топ-листе лишь 54 место, пропустив вперед Индию, Китай, Турцию, Таиланд.

Попытки перехода к инновационной экономике предпринимаются руководством нашей страны с 1996 года, с 2006 года - это объявлено стратегической задачей. Определенных результатов удалось добиться: доля организаций, выполняющих технологические инновации, среди общего числа промышленных организаций выросла с 5,2% в 1996 году до 9,4% в 2009, однако, в сопоставлениях со многими другими странами Россия существенно проигрывает. Так, например, в Германии доля таких организаций достигает 69,7%, в Великобритании — 43,7%, в Болгарии — 23,8%. Среди факторов, препятствующих инновациям, руководители предприятий в 2005-2007 гг. на первые места поставили следующие (в порядке убывания значимости) :

- недостаток собственных денежных средств;

- высокая стоимость нововведений;

- недостаток финансовой поддержки со стороны государства.

## Инновации: опыт налогового регулирования в России

Как уже отмечалось, понятие инновационной деятельности до настоящего времени не нашло отражения в налоговом законодательстве, нет в нем и льгот непосредственно для организаций, осуществляющих данный вид деятельности. Однако, практически с момента становления налоговой системы Российской Федерации (тогда еще РСФСР) в 1991 году, в налоговом законодательстве появились льготы, стимулирующие определенные стадии инновационного цикла, относящиеся в большей части к первой половине цикла, то есть к научной и научно-технической деятельности.

Наиболее значительными и важными, с точки зрения возникающих в ходе инновационной деятельности объектов налогообложения (Приложение 8), являются льготы, предоставляемые по следующим налогам:

- налог на добавленную стоимость;

- налог на прибыль организаций;

- налог на имущество организаций;

- земельный налог.

Не менее важным является предоставление льготных тарифов по страховым взносам в Пенсионный фонд Российской Федерации (ПФ РФ), Фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС РФ), Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС) и территориальные фонды обязательного медицинского страхования (ТФОМС), заменившим с 1 января 2010 года единый социальный налог, поскольку процесс создания инноваций всегда связан с большой долей трудозатрат. Как можно увидеть по результатам анализа эволюции налоговых льгот для предприятий, ведущих научную и научно-техническую деятельность в 1992-2010 гг. (Приложение 9), одна из существенных налоговых льгот по НДС для научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (далее НИОКР) была предусмотрена еще Законом РСФСР от 06.12.1992 №1992-1 «О налоге на добавленную стоимость». В первой редакции этого закона от налогообложения НДС освобождались «НИОКР, выполняемые за счет государственного бюджета, и хоздоговорные работы, выполняемые учреждениями народного образования». Не просуществовав года, данная формулировка сменилась на «НИОКР, выполняемые за счет бюджета, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований (РФФИ), Российского фонда технологического развития (РФТР) и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций; НИОКР, выполняемые учреждениями образования на основе хозяйственных договоров», что было связано с учреждением в 1992 году вышеозначенных фондов. С 1997 года в категорию льготируемых попали НИОКР, выполняемые учреждениями науки на основе хозяйственных договоров. С 2006 года, уже в 21 главе НК РФ «учреждения науки» заменены на «научные организации». Таким образом, видна тенденция к расширению круга льготируемых НИОКР, распространению стимулирующего влияния и на предпринимательский сектор. В целом, эта тенденция характерна и для других налогов и свидетельствует о переосмыслении законодателем роли предпринимательского сектора в продвижении российской науки.

В результате введения этой льготы стоимость результатов НИОКР, формируемая научной организацией, должна становиться меньше на сумму НДС, тем самым делая НИОКР более дешевыми, а научные организации более конкурентоспособными. Фактически сложившаяся ситуация далека от идеальной. При применении данной льготы организациями возникают не только положительные, но и следующие отрицательные последствия:

1) Необходимость ведения «двойного» учета, так как по требованиям НК РФ при наличии операций как облагаемых, так и необлагаемых НДС, организации обязаны вести раздельный их учет.

2) «Входной» НДС по необлагаемой деятельности не может быть принят к вычету.

Кроме того, некоторое время действовал критерий, усложняющий получение льготы. Исходя из сложившейся практики, льгота предоставляется организациям, подпадающим под определение научных согласно статье 5 Федерального закона «О науке и государственной научно-технической политике» №127 от 23.08.1996г. Научной организацией, в соответствии с законом, признается юридическое лицо независимо от организационно- правовой формы и формы собственности, осуществляющее в качестве основной научную и (или) научно-техническую деятельность. С момента начала действия по 2006 год действовал критерий, усложняющий получение льготы, научной признавалась организация, доля выручки от научной деятельности которой в общем объеме доходов составляла не менее 70%. Постоянное соблюдение данного критерия было большой проблемой. Научные организации, имеющие в своем распоряжении наработки, полученные как результат проведенных НИОКР, не могли организовать на этой базе производство по собственным разработкам, постепенно трансформируясь в наукоемкие фирмы, так как установленное законом соотношение удельных весов основной научно-технической и неосновной деятельности сразу сыграло бы против них - они перестали бы быть научной организацией и автоматически лишились бы льгот, поскольку для наукоемких промышленных предприятий аналогичная льгота отсутствовала.

Наличие критерия в виде соотношения весов научной и производственной деятельности приводило к консервации результатов научных исследований.

## Меры по формированию комплексной системы инструментов налогового регулирования развития инновационной экономики

Согласно Основным направлениям налоговой политики Российской Федерации на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов налоговое стимулирование инновационной деятельности выделено как одно из приоритетных направлений. Документ говорит о необходимости настройки налоговой системы «с учетом современных вызовов, а также потребностей инновационных предприятий».

Эффективная реализация направления возможна только путем создания комплексной системы налогового стимулирования инновационной деятельности на всех её стадиях: от момента зарождения нового знания до успешной коммерциализации результатов разработок на основе этого знания.

Исследование показало, что в налоговом стимулировании нуждаются различные субъекты инновационной экономики: одни в большей, другие - в меньшей степени. Акцент на стимулировании отдельной категории субъектов инновационной экономики должен расставляться с учетом общего уровня инновационной развитости страны. В зависимости от этого можно выделить отдельные группы субъектов, деятельность которых на конкретном этапе требует первоочередного налогового стимулирования. Так, на стадии низкой инновационности, этапе зарождения знаний, наиболее целесообразно стимулировать организации, создающие инновации, а это в первую очередь научные организации, научно-исследовательские институты и центры. Далее, на стадии, когда требуется внедрение знаний в производство, то есть воплощение полученных знаний в конкретный инновационный продукт или технологию, необходимо стимулирование организаций, внедряющих инновации в хозяйственный оборот. На этом же этапе для успешности коммерциализации нового продукта или технологии должно иметь место и стимулирование спроса на этот продукт или технологию, то есть механизм налогового стимулирования необходимо направить и на организации, являющиеся потребителями инновационной продукции. Наконец, на всех стадиях требуется стимулирование организаций инновационной инфраструктуры, в частности, с целью увеличения инвестиций в инновационное развитие экономики. Ввиду различий, которые существуют в деятельности каждой из групп организаций, а также их роли в инновационном процессе, для каждой из групп необходимо применение различных инструментов налогового стимулирования.