

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Дубков Денис Алексеевич

РАЗВИТИЕ ИНСТРУМЕНТОВ
НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ
ИННОВАЦИОННОГО ПОТЕНЦИАЛА
ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ

5.2.4. Финансы

ДИССЕРТАЦИЯ
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Косенкова Юлия Юрьевна,
кандидат экономических наук, доцент

Москва – 2025

Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Теоретико-методические основы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	16
1.1 Роль и место инструментов налогового стимулирования в формировании и росте инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.....	16
1.2 Этапы и принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в Российской Федерации.....	31
1.3 Характеристика инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	43
Глава 2 Анализ результатов применения инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	59
2.1 Сопоставление результатов статистического анализа инновационного потенциала и инновационной активности с направлениями государственного налогового стимулирования.....	59
2.2 Идентификация инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	73
2.3 Оценка влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов	89
Глава 3 Направления совершенствования налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	104
3.1 Развитие режима «патентной коробки» в Российской Федерации.....	104
3.2 Моделирование инструмента налогового стимулирования совместной инновационной деятельности	120
3.3 Формирование инструментов косвенного налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	137
3.4 Совершенствование научно-методического подхода к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования	155
Заключение	172
Список литературы	179

Приложение А Этапы введения инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов	201
Приложение Б Классификация текущих инструментов налогового стимулирования по некоторым признакам	204
Приложение В Анализ налоговых полномочий субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	207
Приложение Г Корреляционно-регрессионный анализ влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность	208
Приложение Д Форма реестра верификации условий применения налоговых льгот и прочих инструментов налогового стимулирования	215
Приложение Е Моделирование режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности	216
Приложение Ж Формирование алгоритма информирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками	225
Приложение И Расчет показателей бюджетной эффективности в системе оценки инструментов налогового стимулирования	228

Введение

Актуальность темы исследования. Инновационная деятельность выступает ключевым фактором повышения конкурентоспособности и экономического развития хозяйствующих субъектов, что обуславливает успешное развитие отдельных регионов, отраслей и национальной экономики в целом. Мировой опыт свидетельствует, что целенаправленная инновационная политика является эффективным инструментом государственного регулирования, с помощью которого органы власти способны стимулировать не только экономическую деятельность хозяйствующих субъектов, но и раскрыть научно-технический потенциал страны, преодолеть кризисные явления в экономике, обеспечить устойчивый экономический рост, а также технологическую безопасность государства.

Полноценное инновационное развитие может быть обеспечено лишь скоординированными усилиями государства и хозяйствующих субъектов, направленными на формирование и рост инновационного потенциала. Анализ отечественного и зарубежного опыта свидетельствует, что налоговые льготы, пониженные налоговые ставки и иные инструменты налогового стимулирования оказывают воздействие на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов и играют значимую роль в повышении уровня их инновационной активности. Российское законодательство содержит обширный набор подобных налоговых инструментов, тем не менее, уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов на протяжении последних 15 лет остается недостаточным для достижения технологической независимости государства. Российская Федерация находится в третьем десятке среди европейских государств по уровню инновационной активности, при этом данный показатель варьируется в диапазоне от 9,1% до 14,6%.

Актуальность и значимость решения данных вопросов обозначена в Стратегии научно-технологического развития Российской Федерации [10; 11], в национальных целях и проектах России [12; 13] и закреплена Правительством Российской Федерации в Концепции технологического развития [18]. В условиях текущей геополитической ситуации, санкционного давления со стороны недружественных государств и зависимости отечественной экономики

от конъюнктуры сырьевых рынков Российской Федерации важно оперативно трансформироваться в технологически развитую державу, в которой инновации станут ключевым драйвером развития.

Несмотря на обширный перечень инструментов налогового стимулирования, предусмотренных российским налоговым законодательством, некоторые из них остаются невостребованными. На законодательном уровне не предусмотрено соблюдение таких важных условий эффективности налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов как контроль взаимосвязи между предоставленными инструментами налогового стимулирования и практическими результатами инновационной деятельности, а также контроль за целевым использованием «высвободившихся» финансовых средств. Ряд исследований последних лет показывает, что в российской налоговой системе основной акцент в налоговом стимулировании, прежде всего, сделан на стадии научных исследований, а этап коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности практически не поддерживается. Существенной проблемой является отсутствие инструментов налогового стимулирования кооперации инвесторов, правообладателей результатов интеллектуальной деятельности (далее – РИД) и предпринимателей на микроуровне, не представлены инструменты налогового стимулирования физических лиц, занятых научными исследованиями, недостаточно развиты инструменты налогового стимулирования субъектов малого и среднего предпринимательства (далее – СМП), участвующих в инновационной деятельности.

В условиях усиления конкуренции на мировой арене и важности укрепления технологического суверенитета государства, а также обеспечения независимости по критическим продуктам и технологиям вопрос развития инструментов налогового стимулирования и их влияния на формирование и рост инновационного потенциала хозяйствующих субъектов сохраняет свою актуальность и требует дальнейших научных исследований.

Степень разработанности темы исследования. Понятийный аппарат налогового стимулирования, его теоретические и практические аспекты нашли отражение в научных работах: А.С. Баландиной, Л.И. Гончаренко, Ю.Ю. Косенковой, И.А. Майбурова, Н.П. Мельниковой, В.Г. Панскова, Н.В. Покровской, А.В. Тихоновой. Особое внимание исследователей уделено

классификации инструментов налогового стимулирования и принципам организации налогового стимулирования, в том числе применительно к налоговому стимулированию СМП, развитию человеческого капитала. Однако теоретические и прикладные аспекты налогового стимулирования инновационного потенциала не нашли отражения в научной литературе.

Вопросы налогового стимулирования инновационной деятельности и действующие налоговые инструменты исследовали в своих научных трудах следующие отечественные ученые: А.С. Алисенов, С.В. Богачев, Н.Г. Викторова, Н.Г. Вишневская, Е.С. Вылкова, Л.М. Гохберг, Г.А. Китова, Л.Н. Лыкова, Ю.В. Малкова, В.А. Рудь, Р.Е. Хуснетдинов и зарубежные исследователи: А. Керкхов, К. Пфаффль, Р. Свенссон, О. Фальк, И. Энглиш. Несмотря на научную и практическую ценность трудов российских и зарубежных экономистов, вопросы налогового стимулирования кооперации ученых, инвесторов и субъектов предпринимательства на микроуровне, а также налогового стимулирования физических лиц, занятых научными исследованиями, в настоящий момент остаются недостаточно исследованы.

Зарубежные ученые С. Арфо, Э. Асен, Д. Банн, А.Дж. Вайхенридер, А. Зербо, Ф. Мертоли, А. Сакар, А. Хауфлер, Чжао Чжэ, П. Шехай, Д. Шиндлер в своих научных работах проанализировали практику применения налогового режима «patent box», получившего широкое распространение за рубежом на стадии коммерциализации РИД. Российские экономисты В.А. Варфоломеева, Р.А. Гереев, М.Г. Иванова, Н.А. Иванова, К.А. Пономарева, К.В. Самохвалова, К.А. Тасалов, С.Е. Ушакова, Н.Н. Цыкорин изучили механизм данного режима и актуальность его применения в российской практике. Однако в отечественной научной литературе недостаточно исследованы вопросы адаптации и практического применения режима «патентной коробки». В настоящий момент необходим анализ факторов, сдерживающих его применение, а также выработка рекомендаций по совершенствованию режима.

Весомый вклад в развитие научных знаний об оценке эффективности налоговых льгот внесли труды отечественных ученых: С.Е. Демидовой, О.В. Мандрощенко, М.Р. Пинской, С.П. Соляниковой, Ю.А. Стешенко, К.Н. Цаган-Манджиевой и других. На основе выводов и рекомендаций,

представленных в данных научных работах, обозначена необходимость совершенствования научно-методического подхода к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования, учитывающего специфику инновационной деятельности.

Целью исследования является решение научной задачи формирования комплекса теоретико-методических положений и практических рекомендаций по развитию инструментов налогового стимулирования, ориентированных на формирование, рост и реализацию инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

1) Обосновать необходимость налогового стимулирования инновационного потенциала как основы осуществления инновационной деятельности.

2) Дополнить теоретико-методические положения налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов за счет систематизации инструментов налогового стимулирования, установления критериев их идентификации и определения особенностей их применения.

3) Оценить влияние действующих инструментов налогового стимулирования на формирование и рост инновационного потенциала, а также на уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов.

4) Определить актуальные направления налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов и условия их эффективной реализации.

5) Обосновать комплекс практических рекомендаций по совершенствованию инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, охватывающий все стадии и всех участников инновационной деятельности.

6) Разработать предложения по развитию методического подхода к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Объектом исследования являются экономические отношения, возникающие между государством и хозяйствующими субъектами по поводу налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Предметом исследования являются инструменты налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, направленные на его формирование, рост и практическую реализацию.

Научная новизна исследования заключается в формировании комплекса теоретико-методических положений и разработке научно обоснованных практических рекомендаций по развитию приоритетных инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, базирующихся на комплексном подходе и способствующих вариативности траекторий налогового стимулирования на всех стадиях инновационной деятельности в зависимости от категории хозяйствующих субъектов и уровня сформированного ими инновационного потенциала.

Новыми являются следующие научные результаты:

1) Обоснована необходимость определения инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, выступающего основой осуществления инновационной деятельности и роста инновационной активности, в качестве самостоятельного объекта налогового стимулирования, что позволит сформировать актуальный, комплексный и востребованный набор инструментов налогового стимулирования, учитывающий их взаимосвязь и взаимозависимость (С. 23-31).

2) Разработан комплекс теоретико-методических положений налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, включающий критерии идентификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала, классификацию инструментов и дополненные принципы налогового стимулирования инновационного потенциала. Предложенные критерии способствуют полной идентификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала, формированию целостного представления о текущей модели налогового стимулирования инновационного потенциала, а также комплексной оценке эффективности данных налоговых инструментов (С. 43-45); проведенная классификация инструментов позволила систематизировать существующие инструменты и выявить отсутствие налогового стимулирования на отдельных стадиях и для некоторых участников инновационной деятельности (С. 52-57); применение принципов способствует эффективному,

единому и комплексному использованию инструментов налогового стимулирования (С. 38-42).

3) Предложена методика оценки влияния инструментов налогового стимулирования на уровень инновационный потенциал хозяйствующих субъектов и инновационную активность, включающая следующие этапы: выбор показателей инновационного потенциала и инновационной активности; оценка связи между ними; идентификация инструментов налогового стимулирования прямого воздействия на инновационный потенциал на основе авторской аддитивной модели (С. 77-87); оценка их влияния на инновационный потенциал, формирование выводов. Апробация предложенной методики показала, что инструменты налогового стимулирования выступают фактором воздействия на инновационный потенциал, однако предусмотренный в настоящее время состав инструментов не оказывает определяющего влияния на его формирование и рост, что обосновывает необходимость дальнейшего развития инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов (С. 89-99).

4) Разработана концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, основанная на единстве трех компонентов – а) внедрение и развитие новых инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала; б) совершенствование действующих инструментов; в) государственная оценка эффективности применяемых инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала. Предложенная модель позволяет внедрить комплексный подход и обеспечивает вариативность траекторий налогового стимулирования на всех стадиях инновационного процесса и для всех его участников в зависимости от уровня их инновационного потенциала. Реализация концептуальной модели будет способствовать возникновению синергетического эффекта от использования инструментов налогового стимулирования (С. 71-73; 99-103).

5) Разработаны научно-практические рекомендации по развитию инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала:

– предложены рекомендации по развитию режима «патентной коробки», реализация которых позволит обеспечить отсутствующее на данный момент налоговое стимулирование на стадии распространения инноваций (С. 104-117);

– разработан режим налогообложения хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность, с целью содействия кооперации ученых (изобретателей), предпринимателей и инвесторов на микроуровне за счет соединения эффектов кооперации и снижения налоговой нагрузки (С. 121-136);

– представлены рекомендации по совершенствованию инструментов налогового стимулирования физических лиц, способствующие развитию изобретательской активности и реализации инновационного потенциала физических лиц (С. 142-146), а также разработан алгоритм их информирования для обеспечения востребованности инструментов налогового стимулирования (С. 150-152).

б) Развита научно-методический подход к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала, предполагающий адаптацию методов оценки эффективности инвестиционных проектов к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования и интеграцию расширенной системы показателей бюджетной и экономической эффективности с автоматизированной аналитической системой «Эффективность льгот» (далее – ААС «Эффективность льгот»), которая позволяет осуществлять такую оценку с применением современной agile-методики. Авторский подход способствует повышению качества ретроспективной оценки эффективности и выработке научно-обоснованных решений о сохранении или отмене инструментов налогового стимулирования (С. 161-171).

Теоретическая значимость работы заключается в разработке теоретического подхода, включающего обоснование инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в качестве объекта налогового стимулирования, определение критериев идентификации инструментов налогового стимулирования, классификацию инструментов и уточнение принципов их применения. Обозначена необходимость формирования инструментов налогового стимулирования на основе использования комплексного подхода и обеспечения синергетического эффекта от их применения за счет вариативности траекторий налогового стимулирования, выстраиваемых с учетом специфики хозяйствующих субъектов и уровня их инновационного потенциала.

Практическая значимость работы состоит в разработке комплекса рекомендаций по развитию приоритетных инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала и оценке их эффективности, ориентированного на формирование, рост и реализацию инновационного потенциала, что обеспечит создание благоприятных условий для осуществления инновационной деятельности и повысит эффективность государственного регулирования. В частности: разработана авторская методика оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов; обоснованы рекомендации по развитию режима «патентной коробки» в части налога на прибыль организаций и налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, а также сформированы предложения по совершенствованию инструментов налогового стимулирования физических лиц, занятых научными исследованиями и разработками; разработана система налогообложения, направленная на стимулирование хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность; сформирован алгоритм информирования физических лиц для выбора действующих инструментов налогового стимулирования; развит научно-методический подход к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала.

Положения, выносимые на защиту:

1) Теоретический подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, включающий следующие элементы: а) обоснование инновационного потенциала в качестве объекта налогового стимулирования (С. 23-31); б) критерии идентификации инструментов налогового стимулирования (С. 43-45); в) классификацию инструментов (С. 52-57); г) совокупность принципов, на основе которых должно осуществляться налоговое стимулирование (С. 38-42).

2) Авторская методика оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов (С. 77-87; 88-99).

3) Концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, раскрывающая вариативные траектории налогового стимулирования (С. 71-73; 99-103).

4) Рекомендации по развитию режима «патентной коробки» (С. 104-117) и инструментов налогового стимулирования физических лиц, занятых научными исследованиями и разработками (С. 142-146), включая алгоритм их информирования, способствующий повышению востребованности инструментов налогового стимулирования (С. 150-152).

5) Система налогообложения хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность на микроуровне, с целью содействия кооперации ученых (изобретателей), предпринимателей и инвесторов (С. 121-136).

6) Научно-методический подход к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, состоящий в расширении системы показателей бюджетной и экономической эффективности, и подлежащий внедрению в условиях автоматизации процессов оценки и применения agile-методики (С. 161-171).

Методология и методы исследования. В диссертации применялись следующие общенаучные методы познания: анализ, синтез, дедукция, индукция, абдукция, эмпирический анализ, метод аналогии и логического обоснования, метод сравнения, метод описания и классификации, метод научного моделирования, метод научной абстракции и аппроксимации. В качестве специальных методов познания использовались методы экономического, корреляционно-регрессионного анализа, «дерева решений», а также табличный и графический методы визуализации данных.

Теоретическую базу исследования составляют научные труды российских и зарубежных ученых в области налогообложения, включая монографии, статьи в периодических научных изданиях, материалы научно-практических конференций, посвященные вопросам налогового стимулирования инновационной деятельности.

Информационную базу исследования составили нормативные правовые акты Российской Федерации; официальные статистические данные, представленные в Единой межведомственной информационно-статистической системе Федеральной службы государственной статистики; статистические и аналитические материалы, подготовленные Национальным исследовательским университетом

«Высшая школа экономики», Федеральной службы по интеллектуальной собственности Российской Федерации и Всемирной организацией интеллектуальной собственности; методические и аналитические материалы Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службы России, Федерального казначейства и Счетной палаты Российской Федерации; информация электронных справочно-правовых систем.

Область исследования. По содержанию, предмету и методам исследования диссертация соответствует п. 13. «Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости» Паспорта научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки).

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Логика научного исследования опирается на анализ нормативных правовых актов в области налогообложения и данных, полученных в результате изучения широкого круга научных работ отечественных и зарубежных ученых, посвященных налоговому стимулированию инновационной деятельности.

Достоверность результатов диссертационной работы подтверждается использованием общенаучных и специальных методов исследования, официальных статистических данных, а также применением комплексного подхода к исследованию, что соответствует современным тенденциям развития науки и позволяет получить актуальные результаты, обладающие теоретической и практической ценностью.

Основные положения и результаты исследования были представлены научному сообществу и одобрены на Международной научно-практической конференции «Международная налоговая неделя (форум ФНС России)» (Москва, Финансовый университет, 27 апреля 2023 года); на III международной научно-практической конференции «Наука в инновационном процессе» (Москва, Институт проблем развития науки РАН, 29-30 ноября 2023 года); на Конференции «Научные школы Финансового университета: становление и развитие», посвященной 105-летию Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (Москва, Финансовый университет, 28 марта 2024 года); на XVI Международной научно-практической конференции молодых налоговедов «Актуальные проблемы налоговой политики» (Москва,

Финансовый университет, 1 апреля 2024 года); на X Международной сетевой научно-практической конференции «Интеллектуальная инженерная экономика и Индустрия 5.0 (ИНПРОМ)» (Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого, 25-28 апреля 2024 года); на Всероссийской конференции памяти доктора экономических наук, профессора, заслуженного деятеля науки Российской Федерации Л.П. Павловой «Современные проблемы теории и практики налогов и налогового администрирования» (Москва, Финансовый университет, 30 октября 2024 года); на XI Международной научно-практической конференции «Интеллектуальная инженерная экономика и Индустрия 5.0 (ЭКОПРОМ)» (Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого, 1-2 ноября 2024 года).

Результаты диссертационного исследования были использованы Финансовым университетом при выполнении научно-исследовательской работы по теме: «Совершенствование теоретико-методических аспектов расчета действительных налоговых обязательств в налоговом администрировании» (Государственное задание, приказ Финуниверситета от 13.12.2023 № 3058/о) в части подготовки раздела «Разработка научно-методических предложений по развитию методики расчета действительных налоговых обязательств в налоговом администрировании». Степень участия в исследовании составляет 8% (0,8 п.л.).

Материалы диссертации используются в научно-методической и экспертно-аналитической деятельности Фонда развития инновационного научно-технологического центра «ЮНИТИ ПАРК», в частности, применяются разработанные в диссертации рекомендации по развитию инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Указанные рекомендации использованы при формировании предложений по развитию нормативно-институциональной базы в области технологического развития на федеральном и региональном уровнях. Выводы и основные положения диссертации применяются при разработке финансовой модели деятельности участника проекта ИНТЦ «ЮНИТИ ПАРК» и концепции объекта «Технопарк» и способствуют формированию эффективной налоговой политики, направленной на инновационное и научно-технологическое развитие.

Рекомендации, представленные в диссертации, нашли применение в практической деятельности Комитета по экономическому развитию и инвестиционной политике Псковской области при проведении оценки эффективности инструментов налогового стимулирования. По материалам исследования внедрен предложенный в диссертации подход к использованию дополнительных показателей бюджетной и экономической эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Выводы и основные положения диссертации применяются в практической работе отдела налоговой политики Комитета по экономическому развитию и инвестиционной политике Псковской области и способствуют повышению качества оценки эффективности инструментов налогового стимулирования, направленных на инновационное и инвестиционное развитие Псковской области.

Материалы диссертации используются Кафедрой налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Налоги и налоговые системы» по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (бакалавриат).

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные положения и результаты по теме диссертации отражены в восьми научных работах общим объемом 7,18 п.л. (весь объем авторский), в том числе шесть публикаций авторским объемом 6,68 п.л. опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертации отвечают целям, задачам и общей логике научного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, состоящего из 165 источников, 8 приложений. Текст диссертации изложен на 228 страницах, содержит 40 таблиц и 31 рисунок.

Глава 1

Теоретико-методические основы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

1.1 Роль и место инструментов налогового стимулирования в формировании и росте инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Генезис инновационной мысли прослеживается с классической теории философии, однако самостоятельным предметом исследования инновации стали в XX веке. Краеугольный камень в теории инноваций заложили русский экономист Н.Д. Кондратьев, австрийский и американский экономист Й. Шумпетер и русско-американский социолог П. Сорокин. В 1911 году Й. Шумпетер в своей работе «Теория экономического развития» ввел в науку понятие «инновации» в качестве экономической категории.

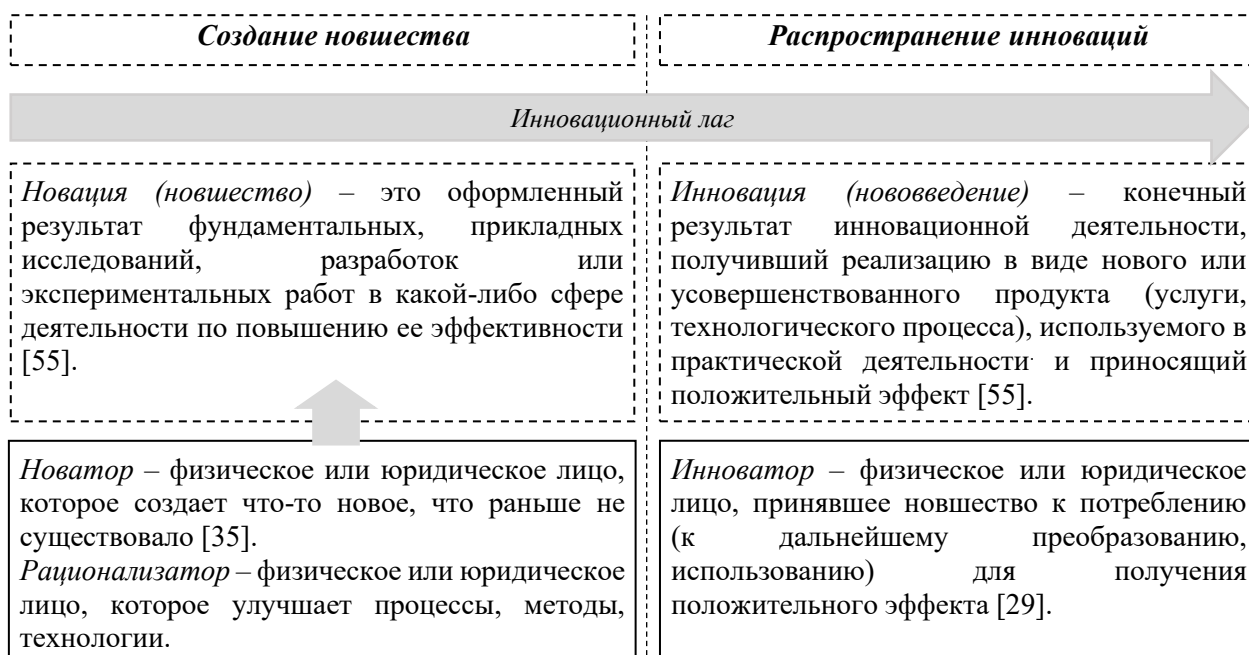
В течение века в литературе сформировались различные подходы к понятию «инновации» [26; 28; 35; 36; 51; 91]: инновации рассматривают как «изменение», «объект», «процесс», трактуют в качестве «результата» или «системы». Например, Б. Твисс трактует инновации в качестве «процесса, в котором изобретение или идея приобретает экономическое содержание» [35]. Ф. Валента в толковании категории «инновация» придерживается следующей позиции: «инновации – изменение в первоначальной структуре производственного механизма, то есть переход его внутренней структуры к новому состоянию; касается продукции, технологий, средств производства, профессиональной и квалификационной структуры рабочей силы организации» [51]. Ю.В. Яковец отмечает, что «инновации – неременная часть научно-технических и экономических циклов, основа выхода их кризиса» [91]. В.Г. Медынский понимает под инновациями «объект, внедряемый в производство в результате проведенного научного исследования или сделанного открытия, качественно отличный от предшествующего аналога» [51]. Ф. Никсон интерпретирует инновации в качестве «совокупности технических,

производственных и коммерческих мероприятий, приводящих к появлению на рынке новых, улучшенных промышленных процессов и оборудования» [35].

В словаре «Теория и практика управления инновациями и знаниями» под редакцией М.В. Ливанского инновации – это «материализованное новшество, способное удовлетворять рыночный спрос, определенные потребности общества и вознаградить инноваторов» [40]. В отечественных нормативных правовых актах также не сформировалось единого подхода к определению данной категории. После изучения различных подходов можно сделать вывод, что инновации нужно рассматривать как экономическую категорию во всех вышеперечисленных аспектах.

Изучение сущности данной категории позволило выделить следующие свойства инноваций. Во-первых, инновации обладают свойством новизны. Новизна – «это совокупность свойств, характеризующих радикальность изменений объекта (продукта, услуги, техники, технологии) и дающих ему право называться новым» [35]. Во-вторых, инновации должны удовлетворять потребности на рынке (иметь практическое применение), удовлетворять желания покупателей или создавать спрос на товары (услуги), быть востребованными и коммерчески реализуемыми. Кроме того, инновации являются действующим инструментом для достижения конкурентных преимуществ. В-третьих, инновации должны приносить положительный эффект. Получение эффекта от распространения инноваций заключается не только в получении прибыли, но и в достижении конкурентных преимуществ на рынке, опережении конкурентов, лидерстве. В-четвертых, инновации – фактор развития бизнеса. В-пятых, инновации рассматриваются в качестве инструмента выхода из кризиса.

Инновации претерпевают два этапа, представленные на рисунке 1: создание и распространение (диффузия). С момента распространения новшество (новация) приобретает новые качества и становится инновацией (нововведением). Эти два понятия необходимо отличать от категорий «изобретение» и «открытие». Открытие – «это установление неизвестных ранее закономерностей, свойств и явлений материального и духовного мира, вносящих коренные изменения в уровень их познания» [26]. Изобретение – «это новый механизм, прибор, аппарат, какое-либо приспособление, созданные изобретателем, творческим человеком» [40].



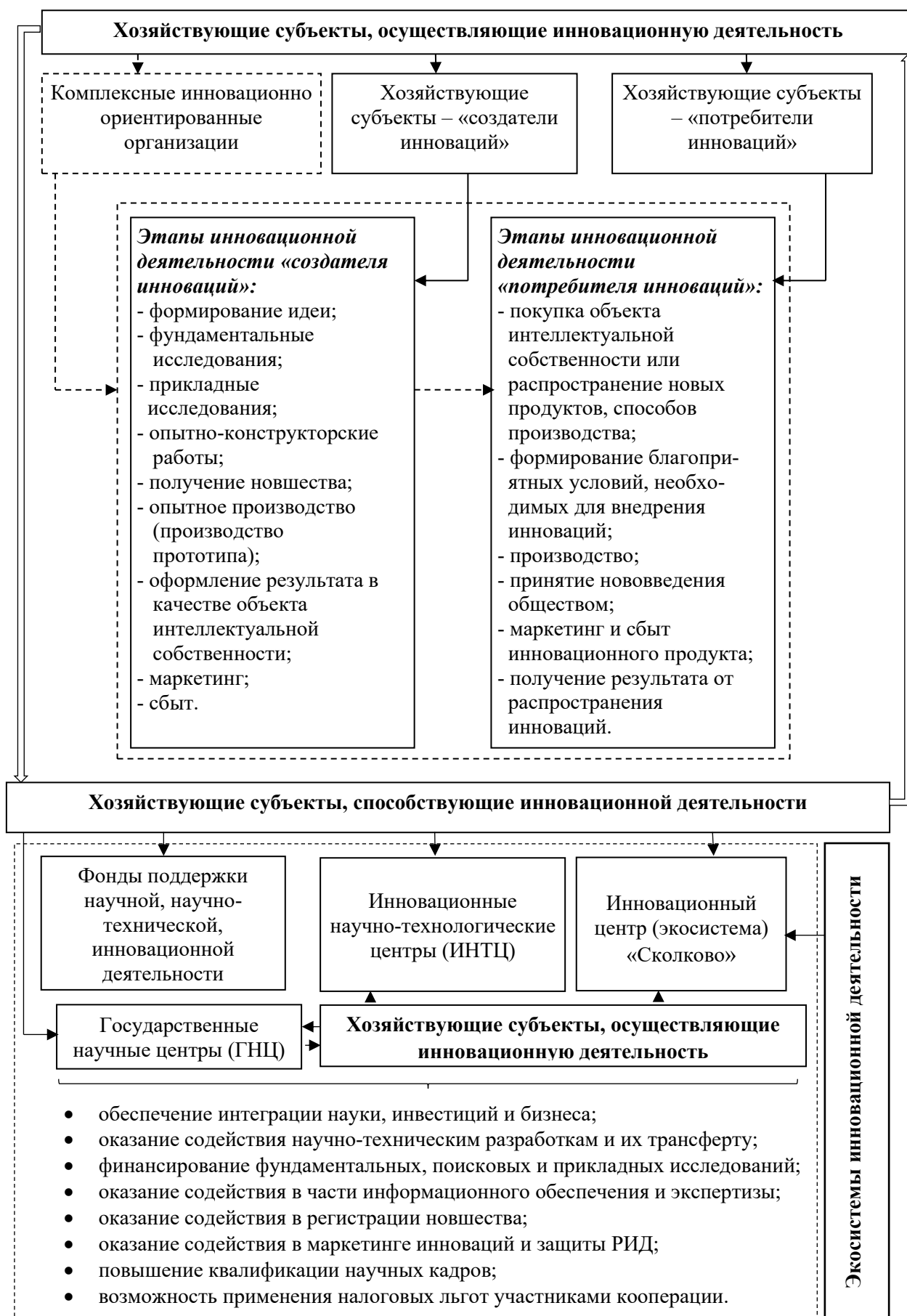
Источник: составлено автором по материалам [28; 29; 35; 55].

Рисунок 1 – Стадии инновационной деятельности

Стадия создания является самой продолжительной, стадия распространения инноваций представляет собой жизненный цикл инновационного товара (услуги, технологии) и зависит от спроса на рынке, наличия аналогов и прочих факторов.

«Инновационная деятельность – это деятельность, связанная с использованием результатов фундаментальных научных исследований для разработки новой продукции или технологии (совершенствования существующей продукции и технологии) и последующей коммерциализацией разработок – осуществлением производства новой продукции и технологических систем и реализацией их на внутренних и зарубежных рынках» [40]. Для изучения роли инструментов налогового стимулирования инноваций необходимо рассмотреть участников инновационной деятельности. Участники инновационной деятельности представлены на рисунке 2.

Не всегда хозяйствующие субъекты могут осуществлять научно-исследовательские, опытно-конструкторские работы (далее – НИОКР) самостоятельно, поэтому приобретают новшества у других хозяйствующих субъектов – «создателей инноваций», выступают, в сущности, организацией – «потребителем инноваций» на основании договора об отчуждении исключительного права (полная передача прав), лицензионного договора (право пользоваться), договора коммерческой концессии и авторского заказа.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Участники инновационной деятельности

К хозяйствующим субъектам – «создателям инноваций» можно отнести научно-исследовательские организации, организации, выполняющие НИОКР в учреждениях образования. Крупные организации совмещают этапы создания и диффузии инноваций, внедряя их в свои бизнес-процессы. Такие организации можно называть комплексными инновационно ориентированными организациями. На этапе диффузии инноваций у таких организаций остаются накопленные знания, которые могут быть применимы для формирования новых идей и разработок. Кроме того, прибыль, полученная комплексными инновационно ориентированными организациями, может быть снова инвестирована в инновационную деятельность, что обеспечит наращение инновационного потенциала за счет эффекта синергии.

Необходимо отметить, что за последние 30 лет государство активно стимулирует инновационную деятельность, способствует созданию и распространению инноваций, в том числе за счет прямых ассигнований и открытия крупных объектов инновационной инфраструктуры (технополисы, инновационные городки (иннограды)) для формирования благоприятных условий.

Примечание – Согласно данным Института статистических исследований и экономики знаний Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики» (далее – НИУ ВШЭ) «объем ассигнований из федерального бюджета на гражданскую науку в 2022 году составляет порядка 631,7 млрд руб. или 2,5% расходов федерального бюджета или 0,41% валового внутреннего продукта (далее – ВВП)» [144].

Целесообразно выделить несколько типов хозяйствующих субъектов:

- а) хозяйствующие субъекты, осуществляющие инновационную деятельность;
- б) хозяйствующие субъекты, способствующие инновационному процессу;
- в) экосистемы инновационной деятельности. Ко второму типу организаций можно отнести государственные научные центры (далее – ГНЦ) [120] и научные фонды;

к третьему типу организаций – инновационные научно-технические центры (далее – ИНТЦ), технопарки и технополисы. Следует отметить, что «в настоящее время создание крупных научных объединений, в том числе на основе международного научно-технологического сотрудничества и проектов класса «мегасайенс», закреплено в стратегических государственных документах, а также в национальных проектах России» [77].

Самостоятельными участниками инновационного процесса могут выступать физические лица. Физические лица являются самостоятельными участниками правоотношений при получении доходов от оборота своих имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Кроме того, поддержку физических лиц, занятых наукой и инновациями, следует рассматривать неотъемлемым элементом поддержки хозяйствующих субъектов, поскольку их поддержка будет способствовать наращению человеческого капитала, что в свою очередь приведет к расширению возможностей хозяйствующих субъектов в инновационной деятельности.

Рассмотрев состав участников инновационной деятельности, следует отметить: «мировой опыт показывает, что объединение возможностей и ресурсов субъектов инновационной деятельности – научно-исследовательских организаций, высших учебных заведений, организаций-собственников РИД, технологических инкубаторов, промышленных парков, представителей реального сектора экономики, инвесторов – способствует росту и распространению инноваций» [77]. Применительно к инновационной деятельности кооперация (совместная деятельность) позволяет диверсифицировать риски между участниками совместной деятельности, привлекать дополнительные источники финансирования инновационных проектов, усиливать контроль за реализацией инновационного проекта, повышать результативность проекта.

Примечание – Показатель удельного веса организаций, участвующих в совместных проектах в России в 2020 году составил – 17%, в то время как в США значение показателя составляет – 73,2%, в Китае – 65,1%, в Норвегии – 42,8%. [77]. В 2022 году удельный вес организаций, участвующих в совместных проектах, составил – 15,9% [31].

Недостаточная поддержка кооперационных инициатив может рассматриваться в качестве фактора, препятствующего развитию инновационной деятельности. Зарубежный опыт свидетельствует, что инновационный путь признан драйвером развития хозяйствующих субъектов, отраслей, регионов и национальной экономики в целом. Однако уровень инновационной активности в Российской Федерации на протяжении значительного временного периода демонстрирует низкие показатели. Так, согласно данным Единой межведомственной информационно-статистической системе Росстата [150] и статистического сборника

НИУ ВШЭ [31] уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов в Российской Федерации за период с 2010 года по 2022 год варьировался в диапазоне от 9,1% до 14,6%. На текущий момент Российская Федерация занимает позицию в третьем десятке европейских стран по уровню инновационной активности.

Отчасти низкий уровень инновационной активности обусловлен тем, что инновационная деятельность обладает рядом особенностей, которые заставляют хозяйствующие субъекты относиться к процессу создания и распространения инноваций настороженно, и которые необходимо учитывать при формировании инструментов налогового стимулирования в России. Во-первых, инновационная деятельность сопряжена с высоким риском. Во-вторых, инновационная деятельность требует значительных инвестиций, вследствие чего процесс создания и распространения инноваций связан с проблемой поиска источников финансирования инновационных проектов. В-третьих, для создания и (или) распространения инноваций кроме финансовых ресурсов необходимы прочие: возможность организаций осуществлять НИОКР, управлять приобретенными РИД, наличие кадрового потенциала, материально-технического оснащения, информационных ресурсов, наличие спроса и предложения на РИД, наличие международных связей и другие. В-четвертых, для инноваций характерен «эффект перелива», который может оказывать как положительное, так и отрицательное воздействие. Положительный эффект состоит в том, что инновации в одной области знаний могут приводить к инновациям в другой области или секторе экономики. К примеру, развитие искусственного интеллекта (далее – ИИ) в области робототехники и машиностроения в свою очередь повлияло на применение ИИ в медицине. Кроме того, многие инновации, которые распространились в обществе и повседневной жизни, изначально разрабатывались для нужд военно-промышленного комплекса. Отрицательный аспект «эффекта перелива» заключается в том, что хозяйствующие субъекты инвестируют в инновации, генерируют идеи и инновационные продукты, однако существует вероятность, что полученные идеи и знания распространятся по всему рынку, а многие участники рынка извлекут выгоду из этих идей, хотя их не генерировали. Нивелировать подобные отрицательные экстерналии помогает институт патентного права. В-пятых, инновации связаны с «провалами рынка». К примеру, высокие риски

и значительные капитальные вложения в инновационные проекты сдерживают хозяйствующие субъекты в создании и распространении инноваций, в связи с чем государство может применять различные меры поддержки: прямое финансирование, налоговые льготы, создание научно-исследовательской инфраструктуры и другие.

Результаты инновационной деятельности нацелены на коммерциализацию, в том числе в отношении социально значимых товаров (например, в области здравоохранения и фармацевтики), которые становятся конкурентными и исключительными. Невзирая на этические аспекты, такие товары и услуги могут быть недоступны для всех слоев общества, что может привести к социальному неравенству. Для нивелирования данных ситуаций государство становится неотъемлемым участником государственно-частного партнерства (далее – ГЧП), реализует государственную политику по предотвращению монополистического поведения участников рынка.

Рассмотренные особенности инновационной деятельности позволяют резюмировать, что инновации требуют комплексного государственного регулирования, в том числе за счет государственной налоговой политики. В свою очередь, инновационная деятельность способствует интенсификации экономического роста, решению социальных задач, обеспечению технологического развития и укреплению технологического суверенитета государства.

Примечание – Доля участия государства в регулировании науки и инноваций через налоговые инструменты измеряется величиной налоговых расходов. Так, в 2022 году сумма налоговых расходов по государственной программе «Экономическое развитие и инновационная экономика» составила 576,2 млрд руб., а по программе «Научно-технологическое развитие России» – 177 млрд руб. [138], что сопоставимо в 2022 году с объемом прямых бюджетных ассигнований на науку.

Анализ экономической сущности инноваций и инновационной деятельности позволяет сделать вывод, что возможность осуществления инновационной деятельности хозяйствующими субъектами зависит от множества факторов, которые в совокупности способствуют успешному распространению инноваций и росту инновационной активности. Для оценки этих возможностей в научной литературе используется понятие «инновационный потенциал».

Под инновационным потенциалом понимают «совокупность различных видов ресурсов, включая знания, заделы НИОКР, информационные, материальные, финансовые и иные ресурсы, необходимые для осуществления инновационной деятельности» [40]. Для определения сущности категории «инновационный потенциал» рассмотрим некоторые подходы, представленных в научной литературе.

Литературный обзор [32; 36; 38; 39; 47; 56; 85; 90; 104; 110; 116] показывает, что в настоящий момент существуют разные варианты толкования данной категории. Инновационный потенциал рассматривают как «возможность», «способность», «совокупность ресурсов», кроме того, встречаются подходы, в которых инновационный потенциал представлен в качестве «показателя» и «характеристики». Так, С.В. Терехова определяет инновационный потенциал как «совокупность ресурсов и результатов инновационной деятельности, взаимосвязанных и взаимодействующих между собой и внешней средой в определенных организационно-управленческих условиях для решения задач повышения конкурентоспособности предприятия и обеспечения устойчивого экономического роста» [110]. Л. Водачек, О. Водачкова рассматривают инновационный потенциал как «совокупность кадровых, материально-технических, информационных и финансовых ресурсов, обслуживаемых соответствующей инфраструктурой, предназначенной для реализации нововведений» [32]. Схожей позиции придерживаются П.И. Иванцов [38], Д.И. Кокурин [39], В.Г. Курышова [90]. С.Е. Егорова и Н.Г. Кулакова отмечают, что «инновационный потенциал – это способность организации осуществлять инновационную деятельность, которая определяется совокупностью внутренних ресурсов и внешних факторов, способствующих успешному ведению инновационной деятельности» [36]. Сторонниками данной позиции также являются Н.М. Абдикеев [56], Е.С. Ильичева [85], Е.Д. Коршунова [85], В.Г. Матвейкин [47].

А.С. Пуряев, Е.А. Рыбкина трактуют инновационный потенциал как «показатель, характеризующий готовность организации к инновационной деятельности» [104]. Л.К. Шамина интерпретирует инновационный потенциал «в качестве характеристики предприятия и как средство достижения прибыли» [116]. Следует отметить, что большинство авторов придерживаются мнения, что инновационный потенциал связан с повышением конкурентоспособности,

экономическим развитием, достижением поставленных целей, удовлетворением потребностей на рынке, то есть – получением положительного эффекта.

Справедливо отметить, что, по мнению С.В. Тереховой [110], С.Е. Егоровой, Н.Г. Кулаковой [36], важным компонентом инновационного потенциала являются внешние факторы, к которым могут быть отнесены: государственная налоговая, таможенная и бюджетная политика, политическая ситуация, наличие инновационно-инвестиционного климата, международные связи и другие.

Научный интерес представляет мнение авторов, которые относят корпоративный дух, образ мышления, отношение к новациям, другими словами, политику организаций и инвесторов в части нововведений, к факторам, способствующим инновационной деятельности. Так, А.С. Пуряев, Е.А. Рыбкина в своей работе «Инновационная привлекательность как феномен» отмечают, что «инновационная привлекательность формируется внутри предприятия под воздействием какой-то внутриорганизационной силы (инновационной культуры)» [104]. Для оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал представляется целесообразным рассмотреть его структуру. В научной литературе представлены различные варианты структуры инновационного потенциала. Интерес представляет структура, разработанная С.Е. Егоровой и Н.Г. Кулаковой [36], которая предполагает выделение внутренних и внешних компонентов инновационного потенциала. Данная структура показана на рисунке 3.

В рассматриваемой структуре налоговый компонент является внешним компонентом инновационного потенциала. Однако, несмотря на то, что налоговый компонент инновационного потенциала выделен в представленной структуре в качестве самостоятельного внешнего компонента, необходимо отметить, что налоговая поддержка, помимо прямого воздействия на хозяйствующие субъекты в виде формирующей экономии на налоговых обязательствах, за счет применения инструментов налогового стимулирования, оказывает влияние и на другие компоненты инновационного потенциала. К примеру, налоговые льготы могут стимулировать обновление основных средств, способствовать развитию человеческого капитала, привлекать иностранные компании и зарубежных высококвалифицированных специалистов.

Инновационный потенциал и инновационная активность тесно взаимосвязаны между собой. Так, А.Н. Мардас и И.Г. Кадиев определяют «инновационную активность как степень интенсивности работы предприятия по исполнению его инновационного потенциала» [95]. С.Н. Яшин, Д.А. Корнилов и Е.И. Шапкин отмечают, что «наблюдается взаимозависимость показателей макроуровня и большинства показателей инновационной активности: заявок на изобретения, регистрации товарных знаков, программ для электронно-вычислительных машин (далее – ЭВМ), баз данных, топологий интегральных схем, договоров по уступке патентов» [117]. Вместе с тем повышение инновационной активности хозяйствующих субъектов обеспечивает их экономическое развитие и, как следствие, дает импульс экономического развития на макро- и мезоуровнях.

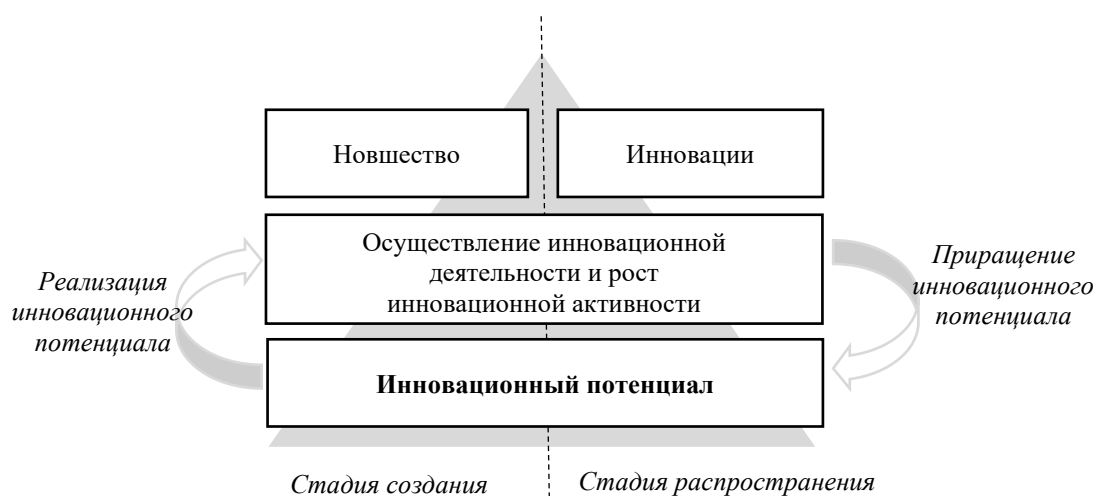


Источник: составлено автором по материалам [36].

Рисунок 3 – Структура инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

В результате анализа подходов к понятию «инновационный потенциал», его структуры и взаимосвязи с инновационной активностью, можно резюмировать,

что инновационный потенциал выступает основой роста инновационной активности хозяйствующих субъектов и создания результатов интеллектуальной деятельности. Инновационный потенциал является фундаментальным фактором, который определяет способность организации к проведению НИОКР и созданию новшеств, а также основой для эффективного распространения и коммерциализации инноваций. Схематично роль инновационного потенциала в создании и распространении инноваций представлена на рисунке 4.



Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Взаимосвязь категорий «инновационный потенциал», «инновационная активность» и «инновации»

Весомая роль инновационного потенциала в росте инновационной активности объясняет необходимость применения инструментов налогового стимулирования к его формированию и росту. Инновационный потенциал обеспечивает необходимые условия, ресурсы и возможности как на стадии создания новшества, так и на стадии распространения инноваций. На стадии создания инновационный потенциал способствует проведению НИОКР и накоплению ресурсов. Без достаточного инновационного потенциала на этой стадии невозможно получить РИД. На стадии распространения инновационный потенциал помогает внедрять РИД в производство или распространить инновационный продукт, технологию на рынке, то есть обеспечить практическое применение результата первой стадии.

Отсутствие инновационного потенциала на стадии распространения приводит к неэффективному использованию полученных результатов на первой стадии.

Таким образом, инновационный потенциал создает возможность, а инновационная активность – реализует ее. Данная постановка вопроса в контексте применения инструментов налогового стимулирования в формировании и росте инновационного потенциала позволяет сформулировать научную гипотезу исследования: уровень инновационного потенциала хозяйствующих субъектов вырастет и приведет к росту инновационной активности, если будет сформирован новый подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала за счет предоставления налоговых инструментов на всех стадиях инновационной деятельности, для юридических и физических лиц, хозяйствующим субъектам любой организационно-правовой формы и формы собственности, любого масштаба деятельности, инвесторам, субъектам, осуществляющим инновационную деятельность как индивидуально, так и в кооперации.

Вместе с тем инновационный потенциал не только формирует основу для инновационной активности, но и определяет ее эффективность. Хозяйствующие субъекты не могут обеспечить высокий уровень инновационной активности без достаточного инновационного потенциала. Необходимо отметить, что два этих понятия взаимосвязаны. Если сформирован инновационный потенциал, но нет инновационной активности, то это приводит к постепенному сокращению инновационного потенциала. С другой стороны, если инновационная активность успешно осуществляется и приводит к положительным результатам, то это обеспечивает приращение инновационного потенциала.

Роль хозяйствующих субъектов в формировании инновационного потенциала и повышении инновационной активности велика, однако нельзя возложить всю обязанность по реализации инновационной модели развития отечественной экономики на хозяйствующие субъекты. Полноценное инновационное развитие возможно только в условиях государственного регулирования. «Задача разработки инновационного пути развития отечественной экономики была поставлена перед научным сообществом Президентом Российской Федерации 03 декабря 2001 года» [56]. Очевидно, что становление инновационного пути развития – процесс долгий, и отставание России от других стран в этой области отчасти объясняется перестройкой и переходом от командно-административной к рыночной экономике,

спадом промышленного производства, эмиграцией специалистов, ученых и квалифицированных работников.

В монографии «Инновационное развитие России: проблемы и решения» (2014 год) М.А. Эскиндаров отмечает, что «ключевой проблемой современности для России является создание национальной системы поддержки инноваций» [56]. За эти годы в России формирование и развитие национальной инновационной системы осуществляется как за счет самих хозяйствующих субъектов, так и за счет формирования благоприятного инновационного климата и инновационной инфраструктуры со стороны государства.

В настоящее время в России применяются прямые и косвенные способы стимулирования инновационной деятельности. Инновационное развитие является стратегией многих хозяйствующих субъектов, отраслей и регионов, что является актуальным в условиях санкционного давления и геополитической нестабильности. Вместе с тем ослабление инновационного потенциала хозяйствующих субъектов и снижение темпов инновационного развития может привести к технологической зависимости и утрате технологического суверенитета. Следует согласиться с мнением В.Н. Засько, который отмечает, что «использование механизмов, имеющих фискальный характер, позволяет посредством стимулирующей и регулирующей функций налогообложения существенно повысить эффективность и результативность реализации национальных проектов, ориентированных на достижение технологического суверенитета Российской Федерации» [81].

Нельзя не согласиться с мнением А.С. Алисенова, который отмечает: «мировой опыт свидетельствует, что государство имеет устойчивую базу развития в том случае, если оно осуществляет налоговую политику, стимулирующую развитие инноваций» [27]. Обозначив роль налоговой политики в формировании и росте инновационного потенциала через налоговые инструменты, в ходе дальнейшего исследования под инновационным потенциалом хозяйствующих субъектов (далее – ИПХС) будем понимать «совокупность возможностей хозяйствующих субъектов, формируемых под воздействием внешних и внутренних компонентов, осуществлять инновационную деятельность в целях обеспечения экономического развития, роста инновационной активности, обеспечения технологической и экономической безопасности на микро-, мезо- и макроуровне»

[74]. «Налоговая политика определяет основные инструменты налогового стимулирования на конкретном этапе развития государства, «настраивает» налоговую систему. Вводя определенные инструменты налогового стимулирования, государство обеспечивает рост инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, дает им возможность «высвободить» средства и направить их на модернизацию производства, приобретение основных средств, выполнение НИОКР или приобретение нематериальных активов (далее – НМА), что в целом, при условии успешной коммерциализации инноваций, обеспечит экономическое развитие и конкурентные преимущества на рынке» [74]. Как показано на рисунке 5, развитие хозяйствующих субъектов обеспечит рост налогового потенциала государства и увеличение налоговых поступлений в бюджет.



Источник: составлено автором [74].

Рисунок 5 – Структурно-логическая схема влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал

Вместе с тем налоговая политика тесно связана с бюджетной политикой государства. Рост налоговых поступлений обеспечит рост бюджетного потенциала,

что позволит финансировать дополнительные государственные расходы и повлияет на уровень жизни и благосостояние граждан. «Однако, инструменты налогового стимулирования, с одной стороны, направлены на поддержку хозяйствующих субъектов и физических лиц, а с другой стороны, приводят к налоговым расходам бюджетной системы. В этой связи важным условием предоставления инструментов налогового стимулирования является оценка их эффективности» [74].

На основе установления взаимосвязи категорий «инновации», «инновационный потенциал» и «инновационная активность» в работе сделан вывод о необходимости налогового стимулирования инновационного потенциала, выступающего основой роста инновационной активности, а также важности применения комплексного подхода к налоговому стимулированию формирования и роста инновационного потенциала, учитывающего многообразие участников, стадий и форм инновационной деятельности. Обозначенные аспекты позволят сформировать набор инструментов налогового стимулирования, которые в совокупности обеспечат комплексный подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала и возникновение синергетического эффекта от их применения.

1.2 Этапы и принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в Российской Федерации

На протяжении многих столетий налоги выступают важным элементом государственной системы. Роль налогов описывалась в научных трудах философов и экономистов: У. Петти, Ж. де Вобана, Ш. Монтескье, Т. Гоббса, Вольтера, А. Тьера, Дж. Мак-Куллоха, Ж.С. де Сисмонди, А. Смита, Д. Риккардо и других [43; 44; 48; 50]. Налоги рассматривались ими исключительно в качестве источника государственных доходов, то есть с точки зрения фискальной функции.

Впервые необходимость вмешательства государства в экономику через налоговую политику и регулирующую функцию налогов обозначил английский экономист Дж. Кейнс в своей работе «Общая теория занятости, процента и денег» (1936 год). Положения, сформулированные Дж. Кейнсом, позволили взглянуть на налоги и их функцию в экономике с другой стороны. Согласно теории

кейнсианства, налоги служат главным рычагом государственного регулирования спроса, способствуют развитию экономики, выступают главным стабилизатором экономики [43; 44]. Кейнсианство предполагало, что сбережения мешают росту экономики и подлежат изъятию с помощью налогов. Система взглядов относительно регулирующей роли налогов в экономике нашла развитие в последующих экономических теориях. Так, монетаристы, главными представителями которых были М. Фридман, Дж. Стиглер, Ф. Найт, рассматривают взаимосвязь между состоянием экономики и количеством денег в обращении, а также воздействие налогов на параметры денежного обращения (налог рассматривается как инструмент регулирования денежной массы) [42; 43; 50]. Представители теории предложения М. Бернс, Г. Стайн, А. Лаффер определяют налоги в качестве фактора экономического развития, инструмента государственного регулирования. Согласно данной теории, снижение налоговой нагрузки приводит к росту предпринимательской деятельности и стимулирует инвестиционную активность [42; 43]. Представитель институциональной экономики Джон Морис Кларк, занимаясь исследованиями деловых циклов, обозначал необходимость государственного регулирования циклов. Кроме того, ученый первым выделил идею встроенных (автоматических) стабилизаторов, и, по его мнению, таким стабилизатором должна быть налоговая система [42; 43].

Таким образом, с течением времени налоги из инструмента мобилизации доходов бюджета (фискальная функция) превратились в важный регулятор воспроизводственного процесса (регулирующая функция).

«Цели налогообложения могут быть поделены на фискальные и нефискальные. Инструменты налогового стимулирования в первую очередь выступают инструментами экономического развития хозяйствующих субъектов и преследуют нефискальную цель. Вместе с тем в научном сообществе устоялся подход, согласно которому стимулирующая, воспроизводственная и дестимулирующая подфункции являются разновидностью регулирующей функции. Исходя из этого, можно резюмировать, что инструменты налогового стимулирования инновационного потенциала реализуют стимулирующую подфункцию регулирующей функции налогообложения» [74]. Налоговая система реформируется, выполняя цели и задачи государственной политики

на определенном историческом этапе развития. Эволюция налоговой системы – неизбежный и оправданный процесс. Н.И. Малис, Л.П. Грундел, Д.И. Ряховский, А.А. Гурнак отмечают, что «поддержка инвестиционной и инновационной деятельности выступает приоритетным направлением налоговой политики настоящего времени» [45]. Вопрос стимулирования инновационной деятельности за счет инструментов налоговой поддержки исследовали в своих трудах следующие отечественные ученые: А.С. Алисенов [27], С.В. Богачев [102], Н.Г. Викторова [61], Н.Г. Вишневская [65], Е.С. Вылкова [61], Л.И. Гончаренко [65], Л.М. Гохберг [70], Г.А. Китова [70], А.В. Князева [67], Л.П. Королева [84], Т.А. Логинова [92], Л.Н. Лыкова [93], М.Р. Пинская [102], Н.В. Покровская Н.В [61], В.А. Рудь [70], Р.Е. Хуснетдинов [102] и зарубежные ученые: О. Фальк [157], А. Керкхов [157], К. Пфаффль [157], И. Энглиш [156].

Анализ научной литературы свидетельствует, что применение инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала на современном этапе является важным направлением налоговой политики в России и за рубежом.

Однако для формирования эффективного подхода к налоговому стимулированию ИПХС необходимо учитывать меры, применяемые до настоящего времени. Анализ научной литературы позволил выделить следующие исторические этапы налогового стимулирования науки и изобретений, показанные на рисунке 6.

Дореволюционный период (с 1724 г. по 1917 г.). В рассматриваемый период использовались как прямые, так и косвенные инструменты поддержки науки и изобретений, которые предоставлялись в заявительном порядке, имели индивидуальный и императивный порядок предоставления. Как показывает история, некоторые изобретения и открытия поддерживались как перспективно, так и ретроспективно. Можно отметить, что государственная политика в области науки и внедрения научных разработок в этом периоде носила компенсационный и стимулирующий характер. Расходы на проведение научных исследований и на изготовление новой продукции включались в состав расходов, учитываемых при исчислении податной прибыли. В 1898 году под руководством С.Ю. Витте была разработана новая система налогов и введено «Положение о промысловом налоге», в котором научные мастерские, учебные заведения, лаборатории были освобождены от налога. Кроме того, освобождались малые трудовые товарищества.



Источник: составлено автором по материалам [44; 48].

Рисунок 6 – Эволюция инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Советский период (с 1917 г. по 1990 г.). Начало советского периода и годы войны не предполагали инструментов воздействия на НИОКР за счет налогов. В послевоенный период наука и научно-технологические разработки в основном финансировались и осуществлялись государством. В этот период приоритет остается за прямыми способами поддержки. Научный интерес представляет форма организации инновационной деятельности в СССР. Так, важную роль в развитии науки и техники играли научно-исследовательские кооперации, научно-производственные объединения, конструкторские бюро, которые объединяли усилия ученых и инженеров с производственным потенциалом предприятий, что способствовало внедрению научных разработок в промышленность. Научно-исследовательские кооперации в СССР финансировались государством. Кроме того, в СССР существовал проект крупной кооперации в Новосибирске, который мог бы стать аналогом Кремниевой долины. В период «Перестройки» появляются элементы рыночной экономики, а вместе с ними некоторые инструменты налогового стимулирования НИОКР.

Переходный период (с 1991 г. по 2002 г.). В этот период в налоговую систему России был введен набор инструментов налогового стимулирования НИОКР в основном в части налога на прибыль организаций (далее – НПО): снижение ставки налога и освобождение от уплаты налога отдельных налогоплательщиков, введение инструмента налогового стимулирования в виде ускоренной амортизации, налогового кредита, уменьшение налоговой базы при расчете налога на прибыль организаций на фактически расходы на НИОКР, освобождение от уплаты НПО малых технико-внедренческих организаций. Необходимо отметить, что большая часть инструментов поддержки была направлена на стимулирование не инновационной, а инвестиционной деятельности.

В 1991 году с введением отдельных законов об основах налоговой системы и о налоге на прибыль организаций налогооблагаемая прибыль уменьшалась на сумму прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, использованной на проведение НИОКР, а также на отчисления в фонды; предусматривалась налоговая льгота в виде освобождения от уплаты на налога добавленную стоимость по НИОКР, выполняемых за счет бюджета, и хозяйственных работ, выполняемых учреждениями народного образования.

Важным шагом к улучшению условий обеспечения научной деятельности было включение в закон «О налоге на прибыль организаций» налоговой льготы, которая подразумевала «исключение из состава налоговой базы в качестве доходов стоимости машин, оборудования, опытных образцов, макетов и других изделий, переданных для испытаний и экспериментов или безвозмездно предоставленных заказчиком научной организации в процессе выполнения договора (заказа) на создание научно-технической продукции в соответствии с условиями договора (заказа)». Прогрессивным нововведением было введение инвестиционного налогового кредита. Впоследствии данный инструмент был перенесен в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

Введенные льготы были направлены на стимулирование спроса на результаты НИОКР и привлечение инвестиций в инновационную деятельность. Несмотря на наличие налоговых инструментов стимулирования инновационной деятельности, нарушение работы финансовой системы и переход на рыночные условия хозяйствования отрицательно влияли на эффективность их реализации. Кроме того, на эффективности вводимых инструментов негативно сказывалось постоянное изменение налогового законодательства.

Период становления и развития (с 2002 года.). Данный период выделяется в связи со вступлением в силу второй части НК РФ. В этот период Правительством Российской Федерации была обозначена необходимость пересмотра налоговых льгот и сокращения неэффективных налогов. Анализ основных инструментов налогового стимулирования ИПХС с 2002 г. по 2025 г. представлен в приложении А. В результате ретроспективного анализа можно сделать выводы:

1) Для России на протяжении длительного периода времени характерна поддержка науки и инноваций с помощью инструментов налогового стимулирования. Причем в дореволюционной России поддержка предоставлялась как перспективно, так и ретроспективно.

Примечание – В качестве инструмента ретроспективной поддержки в современной России можно рассматривать налоговую амнистию. Однако в зарубежной практике существуют примеры, когда инвестиционный налоговый кредит предполагает частичную возвратность при условии достижения поставленных целей, что повышает результативность использования полученных средств и способствует поддержке приоритетных направлений экономики.

2) В дореволюционный период налоговая поддержка часто была связана с капитальными вложениями. Кроме того, налоговая поддержка была предоставлена добровольным коллективам (товариществам и артелям), а также малым предприятиям и частным лицам.

3) Несмотря на отсутствие налоговой поддержки в годы СССР, поддержка науки была предоставлена как за счет прямых мер (прямого финансирования), так и за счет косвенных, к которым можно отнести развитую систему кооперации науки и промышленности.

4) С переходом к рыночной экономике поддержка носила в большей мере характер стимулирования инвестиционной деятельности.

Выявленные в результате исторического анализа особенности государственной налоговой политики в области поддержки науки и инноваций необходимо учитывать при формировании основных направлений налоговой политики на перспективу, а также при формировании принципов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

«С момента введения второй части НК РФ прошло более 20 лет. За этот период было введено множество инструментов налогового стимулирования ИПХС. Большая часть инструментов предусмотрена для хозяйствующих субъектов, применяющих общую систему налогообложения (далее – ОСНО). Данные инструменты касались налога на добавленную стоимость (далее – НДС), налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций (далее – НИО), земельного налога, транспортного налога, обязательных страховых взносов (далее – ОСВ). Незначительно налоговые инструменты представлены в рамках специальных режимов налогообложения (далее – СРНО)» [75].

Проведенный анализ текущих нормативных правовых документов позволил идентифицировать состав современных инструментов налогового стимулирования: «амортизационная премия; применение ускоренных коэффициентов к норме амортизации; инвестиционный налоговый вычет; инвестиционный налоговый кредит; отсрочка и рассрочка по уплате налогов; применение нулевых и пониженных ставок по налогам и обязательным страховым взносам; налоговые каникулы; введение повышающих коэффициентов признания отдельных расходов в налоговом учете; применение налоговых вычетов к налоговой базе; освобождение

от налогообложения отдельных налогоплательщиков; освобождение из-под налогообложения отдельных объектов налогообложения и операций» [72]. «Кроме того, уменьшение налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов предполагает использование специальных режимов налогообложения. К инструментам налоговой поддержки, не приводящим к снижению налоговой нагрузки, можно отнести мероприятия, направленные на снижение административного воздействия, в том числе мораторий на налоговые проверки» [73; 75].

Следует выделить ряд системных особенностей современной налоговой поддержки инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Особенность 1: скачкообразный характер поддержки. «Проведенный анализ показывает, что инструменты налогового стимулирования ИПХС вводились в налоговую систему России с разной степенью интенсивности. Период высокой активности налогового стимулирования инноваций сменялся периодом уточнения и корректировки» [74]. В зависимости от макроэкономической ситуации государство лавировало между стимулирующей и фискальной функцией.

Особенность 2: развитие территориального подхода к налоговому стимулированию. Важным направлением налоговой политики современной Российской Федерации стало предоставление инструментов налоговой поддержки резидентам специальных территорий (зон или режимов) со льготным налогообложением [46]. Однако не все территории нацелены на конкретную поддержку инновационной деятельности, в большей степени они выступают инструментом пространственного развития, к примеру, особые экономические зоны промышленно-производственного типа (далее – ОЭЗ ППТ), зоны территориального развития (далее – ЗТР), территории опережающего развития (далее – ТОР), туристско-рекреационные зоны (далее – ТРЗ), портовые зоны. Цель данного подхода – привлечение инвестиций в приоритетные виды экономической деятельности, в том числе в инновационную деятельность, развитие регионов и промышленного производства, повышение занятости и уровня жизни населения, рост налогового потенциала регионов. Стимулирование в рамках пространственного развития предполагает обеспечение государством инфраструктуры, финансовую поддержку, введение таможенных и налоговых льгот. Тем не менее такие зоны, как технико-внедренческие особые экономические зоны (далее – ТВ ОЭЗ) и ИНТЦ,

оказывают прямое воздействие на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов.

Особенность 3: развитие отраслевого подхода в налоговой поддержке. Начиная с 2020 г. по 2021 г. новым направлением налоговой политики государства становится отраслевой подход к налоговому стимулированию. «В настоящее время отраслевые инструменты поддержки предусмотрены в части стимулирования информационных технологий, радиоэлектроники, аудиовизуального производства. Необходимо отметить, что такой подход может обеспечить не только развитие отраслей, но и стать импульсом инновационного развития хозяйствующих субъектов, поскольку данные отрасли относятся к наукоемким, и их успешное развитие основывается на осуществлении инновационной деятельности» [75].

Особенность 4: применение института инвестиционных контрактов. «Другим современным направлением государственной налоговой поддержки является налоговое стимулирование инвестиционной деятельности в рамках выполнения инвестиционных контрактов по региональным инвестиционным проектам (соглашениям) (далее – РИП); специальным инвестиционным контрактам (далее – СПИК); соглашениям о защите и поощрении капиталовложений (далее – СЗПК)» [74]. «Данный подход в первую очередь направлен на стимулирование инвестиционной деятельности, однако некоторые инструменты налогового стимулирования могут применяться в рамках реализации инновационно-инвестиционных проектов» [74]. Так, СПИК 2.0 может оказывать прямое воздействие на инновационный потенциал, так как направлен на привлечение долгосрочных инвестиций в высокотехнологичные проекты и внедрение передовых технологий для производства продукции на внутреннем и мировом рынке. Причем в рамках СПИК 2.0 инвестор обязуется внедрить современную технологию из перечня, утверждаемого Правительством Российской Федерации, что повышает целевой характер налоговой поддержки и способствует ее результативности.

Особенность 5: взаимосвязь налоговой поддержки инновационной и инвестиционной деятельности. Проведенный анализ свидетельствует, что весомая часть инструментов налогового стимулирования не нацелена непосредственно на стимулирование инновационной активности, а направлена

на стимулирование инвестиций. Стимулирование инноваций и инвестиций взаимосвязаны, так как инвестиции играют весомую роль в реализации инновационных проектов. Следует отметить, что «в теории и практике налогообложения сложился двоякий подход к льготе налоговой инвестиционно-инновационной. В первом случае льготирование рассматривается целостно в симбиозе стимулирования инвестиций в инновации, во втором случае – отдельно в контексте развития инвестиционной и (или) инновационной деятельности субъекта налогообложения» [43]. Далее в работе будет представлено деление инструментов налогового стимулирования на: инструменты прямого воздействия и инструменты косвенного воздействия.

Особенность 6: текущая поддержка инновационной деятельности носит «точечный» характер. Анализ действующих инструментов налогового стимулирования ИПХС показывает, что налоговая поддержка предусмотрена не для всех участников инновационной деятельности, не на всех стадиях инновационной деятельности и не по всем режимам налогообложения. Однако для достижения синергетического эффекта от инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов необходим комплексный подход.

Особенность 7: обязательная оценка эффективности инструментов налогового стимулирования. Важной особенностью поддержки на современном этапе является оценка эффективности предоставляемых инструментов налогового стимулирования.

Проведенный анализ инструментов налогового стимулирования в дореволюционной и современной России позволил не только уточнить периодизацию в предметной области исследования, выделить основные особенности государственной налоговой политики в области поддержки науки и инноваций, обозначить состав инструментов налогового стимулирования и актуальные направления поддержки, но и сформировать принципы налогового стимулирования инновационного потенциала.

Так, представляется целесообразным сформировать принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, которые

будут способствовать эффективному, единому и комплексному применению инструментов налогового стимулирования.

«Прежде всего, налоговое стимулирование должно осуществляться с учетом базовых принципов налогообложения, которые впервые были описаны А. Смитом, со временем расширены Н.И. Тургеневым, А. Вагнером, Ф. Ноймарком, А.А. Соколовым, В. Твердохлебовым, К. Викселем, Дж. Стиглицем и другими учеными, а также с учетом принципов организации современной налоговой системы Российской Федерации, закрепленных в НК РФ» [74]. Вместе с тем принципы налогового стимулирования ИПХС должны учитывать принципы социально-экономического развития государства [105] и принципы бюджетной системы Российской Федерации [1]. Также при формировании принципиальных основ налогового стимулирования инновационного потенциала необходимо учитывать принципы организации инновационной деятельности [40] и принципы государственной инновационной политики Российской Федерации [35]. Принимая во внимание, что налоговое стимулирование направлено не только на текущий период, но в большей мере на будущий, налоговое стимулирование должно учитывать принципы, устоявшиеся в теории планирования и бюджетирования [8]. «Анализ и синтез обозначенных направлений позволили определить 11 принципов налогового стимулирования ИПХС» [74], представленных в таблице 1.

Таблица 1 – Принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Принцип	Характеристика
1	2
Принцип определенности	Налоговые инструменты должны быть ясны, известны и доступны для налогоплательщиков, иметь четкий механизм использования, однозначное толкование и ясные условия применения
Принцип равной доступности налоговой поддержки (авторский)	Инструменты налогового стимулирования должны быть предусмотрены для юридических и физических лиц; равномерно распределены по стадиям инновационной деятельности (на стадии создания новшества и на стадии его распространения); представлены хозяйствующим субъектам любой организационно-правовой формы и формы собственности, любого масштаба деятельности, субъектам, осуществляющим инновационную деятельность как индивидуально, так и в кооперации
Принцип эластичности (гибкости) инструментов стимулирования	Инструменты налогового стимулирования могут меняться в соответствии с изменением современных тенденций социально-экономического развития и экономической ситуации в стране

Продолжение таблицы 1

1	2
Принцип целевого использования (авторский)	Стимулирующая подфункция налога предполагает поддержку хозяйствующих субъектов для обеспечения их экономического развития за счет перераспределения «высвободившихся» средств на расширение масштаба производства, повышения инвестиционной активности, создания новой продукции. Применение налоговых инструментов должно предусматривать целевое использование «высвободившихся» средств
Принцип отказа от полного освобождения от налоговых обязательств (авторский)	Полное освобождение хозяйствующих субъектов от налоговой нагрузки не будет способствовать развитию налоговой культуры и реализации принципа всеобщности налогов, ответственности налогоплательщиков за результаты своей деятельности
Принцип эффективности налогового стимулирования	Любой инструмент налоговой поддержки, который приводит к выпадающим доходам бюджета, должен подлежать оценке эффективности. Цель налогового стимулирования не только в том, чтобы обеспечить экономическое развитие, но и окупаемость налоговых расходов в будущем, рост налогового потенциала и бюджетного потенциала
Принцип согласованности инструментов с целями и задачами социально-экономического развития государства (авторский)	Способствуя инновационному развитию хозяйствующих субъектов, отраслей, регионов Российской Федерации и национальной экономики, налоговые инструменты должны учитывать национальные задачи в области социально-экономического развития государства
Принцип срочности предоставления ИНС (авторский)	Налоговые инструменты должны предоставляться на определенный срок, оцениваться как с точки зрения эффективности, так и с точки зрения востребованности в рамках определенного периода
Принцип адресности предоставления инструментов	Предоставление налогового инструментария должно сопровождаться определением круга лиц, имеющих право на его применение
Принцип научной обоснованности	Инструменты налогового стимулирования должны быть разработаны на основе изучения объективных тенденций развития экономики, с применением научных методов и методик
Принцип ответственности (авторский)	Согласно действующей методике оценки эффективности налоговых расходов, каждый инструмент должен быть закреплен за государственной программой и наделен куратором

Источник: составлено автором по материалам [74].

Применение предложенных принципов будет способствовать повышению эффективности и обоснованности государственной налоговой поддержки хозяйствующих субъектов, обеспечит достижение синергетического эффекта от применения инструментов налогового стимулирования, а также позволит устранить недостатки текущей модели налогового стимулирования инновационного потенциала. В ходе дальнейшего исследования представляется важным изучение характеристик текущих налоговых инструментов, которые могут быть направлены на формирование и рост инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

1.3 Характеристика инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Ретроспективный анализ позволил рассмотреть эволюцию и особенности предоставления инструментов налогового стимулирования в России, определить принципы и состав инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала. Анализ действующих нормативных правовых актов необходим для изучения содержания инструментов налоговой поддержки и идентификации проблем налогового стимулирования инновационного потенциала.

Понятие «инструмент налогового стимулирования» в научной литературе не закрепилось. Вместе с тем обозначены категории «инструмент налогового регулирования» [41] и «инструмент налоговой политики» [43]. Можно констатировать, что «в контексте налогового законодательства инструмент – это средство, способ или норма налогового законодательства, которые оказывают воздействие на хозяйствующие субъекты с целью достижения планируемого результата (эффекта)» [74]. «Государственная поддержка с помощью инструментов налогового стимулирования состоит в снижении налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов и (или) административного воздействия, тем самым выступает катализатором развития хозяйствующих субъектов, отраслей экономики, регионов и национальной экономики, с другой стороны, спустя временной лаг, инструменты налогового стимулирования должны обеспечить прирост налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации» [74].

Основным инструментом налогового стимулирования являются налоговые льготы. Однако не все инструменты налогового стимулирования, обозначенные в предыдущем параграфе, могут быть соотнесены с категорией «налоговые льготы». «Данная дефиниция имеет разное толкование в научной литературе, кроме того, происходит замена данной категории на понятия «налоговые преференции», «налоговые стимулы», «налоговые скидки», «налоговый иммунитет» для обозначения схожего экономического содержания» [74]. «Анализ показал, что отсутствие терминологической точности в налоговом законодательстве имеет важное практическое значение как для налогового контроля, так и для оценки эффективности инструментов налогового стимулирования» [73].

Проведенный анализ понятийного аппарата предмета исследования [68; 73; 74] позволяет сделать вывод о нецелесообразности деления этих понятий. Научный интерес представляет мнение В.Г. Панскова, который отмечает: «в настоящее время дефиниция «налоговая льгота» трактуется слишком упрощенно, что необходимо дать четкое правовое определение понятию «налоговая льгота», которым на практике смогли бы руководствоваться и налогоплательщики, и государственные экономические органы, и законодатели» [97]. Таким образом, определение «налоговая льгота», представленное в НК РФ, является общим и требующим уточнения. Причем при уточнении понятия и идентификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала с категорией «налоговые льготы» представляется необходимым руководствоваться понятиями «базовая» и «нормативная» структура налога.

Анализ инструментов налогового стимулирования, которые могут оказывать влияние на формирование и рост инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, представлен в приложении Б. «Анализ отечественных нормативных правовых документов показывает, что современная налоговая система России содержит широкий набор инструментов налогового стимулирования, направленных на формирование и рост ИПХС. Данные инструменты в ходе дальнейшего исследования сгруппированы в зависимости от способа воздействия на ИПХС в два блока: прямого и косвенного воздействия. Инструменты прямого воздействия нацелены непосредственно на стимулирование инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Инструменты косвенного воздействия применимы как к субъектам, осуществляющим инновационную деятельность, так и к субъектам, осуществляющим прочую деятельность (инвестиционную, производственную)» [74]. Деление инструментов на два вида представлено в приложении Б.

Проведенный анализ понятийно-категориального аппарата предметно-объектной области [73; 74] свидетельствует о необходимости формирования критериев идентификации инструментов налогового стимулирования ИПХС. Предложенные критерии способствуют более полной идентификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала. В ходе исследования предлагаются следующие критерии:

1) Все инструменты налогового стимулирования ИПХС, в соответствии с применяемой Минфином России концепцией налоговых расходов, относятся к стимулирующим (инвестиционным) налоговым расходам (льготам), то есть налоговым льготам (расходам), установленным в целях стимулирования экономической активности (включая создание новых рабочих мест, улучшение условий труда) для увеличения налоговых поступлений [21].

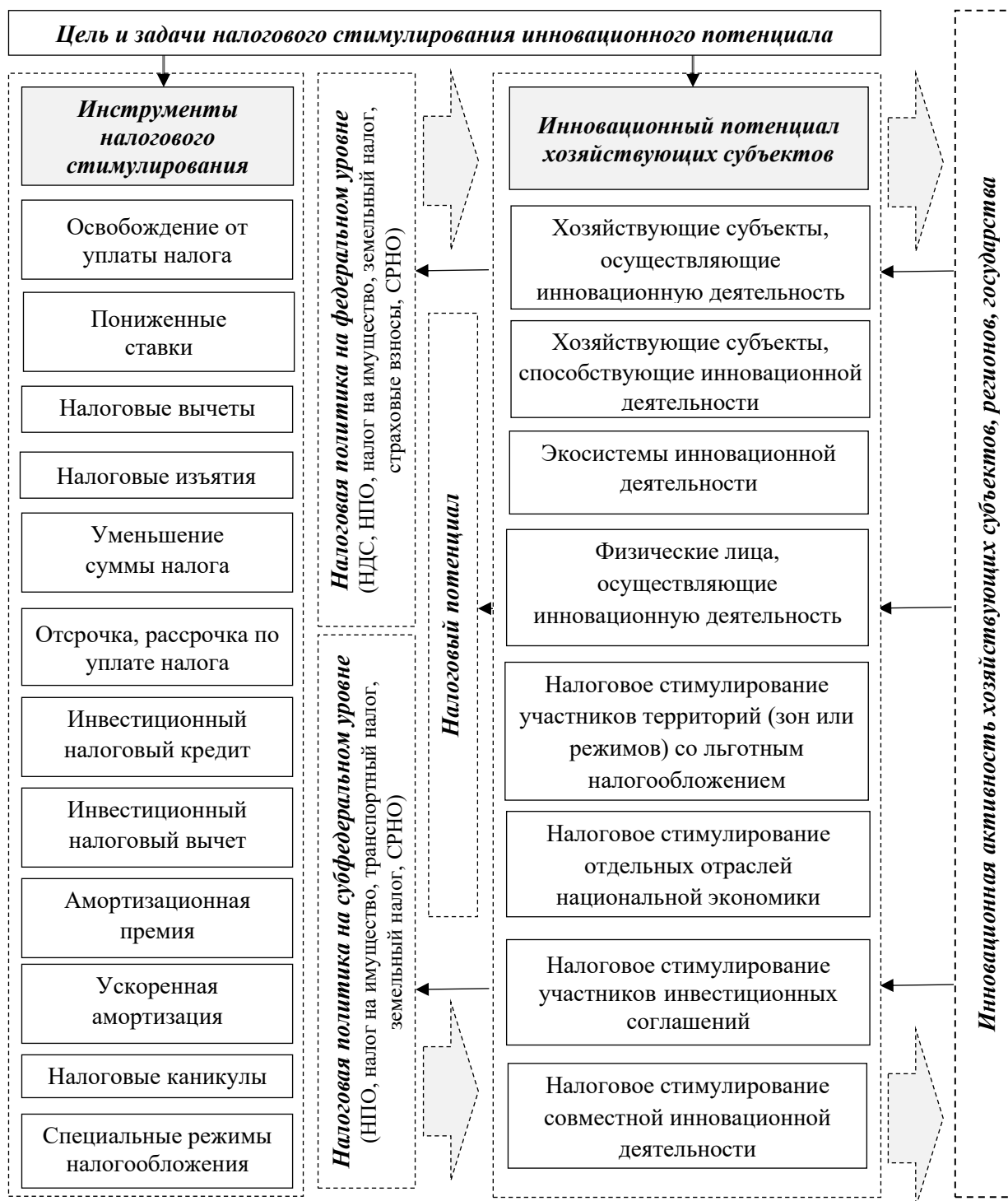
2) Инструменты налогового стимулирования необходимо рассматривать шире текущего понятия «налоговые льготы» и учитывать все инструменты, предусмотренные в связи с отклонением от базовой структуры налога.

Примечание – «Согласно доктрине Организации экономического сотрудничества и развития (далее – ОЭСР) базовая структура отличается полнотой (максимальной эффективностью с точки зрения доходов бюджета) и не должна содержать никаких налоговых льгот (преференций). Нормативная структура отражает приоритеты в реализуемой государственной политике, которые считаются неотъемлемой частью налоговой политики государства, учитывает возможности налогового администрирования и культурно-исторические аспекты» [43; 115].

3) К инструментам налогового стимулирования ИПХС следует относить инструменты, которые носят как обязательный, так и добровольный характер.

4) К инструментам налогового стимулирования ИПХС в рамках исследования будут относиться инструменты прямого воздействия на ИПХС и инструменты косвенного воздействия, связанные в большей мере с налоговым стимулированием инвестиционной деятельности, инструменты поддержки физических лиц, занятых исследованиями и разработками. Вместе с тем в рамках исследования не рассматриваются инструменты налогового стимулирования венчурного финансирования и таможенные платежи.

В приложении Б также представлено деление инструментов по стадиям инновационной деятельности. «Проведенное деление показывает, что действующая налоговая система предусматривает инструменты налогового стимулирования преимущественно на стадии научных исследований» [74; 75]. Состав современных инструментов налогового стимулирования представлен на рисунке 7 и включает инструменты налогового стимулирования для хозяйствующих субъектов, осуществляющих инновационную и инвестиционную деятельность, а также инструменты для поддержки приоритетных отраслей.



Источник: составлено автором.

Рисунок 7 – Современная модель налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Анализ законодательства, представленный в приложении В, показывает, что органы государственной власти регионов и муниципальных образований наделены налоговыми полномочиями [76], предполагающими возможность оказывать поддержку через налоговую политику на субфедеральном уровне на

ИПХС. Однако исполнительные органы власти, предоставляя налоговые льготы, сталкиваются с тем, что не обладают в последующем возможностями обеспечивать необходимый уровень налогового администрирования. Это приводит к возникновению необоснованной налоговой выгоды и, следовательно, к выпадающим доходам бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В организациях, осуществляющих инновационную деятельность, затраты на оплату труда и страховые взносы составляют преобладающую долю общих затрат. В настоящее время в ст. 427 НК РФ предусмотрены пониженные тарифы ОСВ резидентам «Сколково», участникам промышленных кластеров, резидентам ТОР, организациям радиоэлектронной промышленности, организациям в сфере информационных технологий (далее – ИТ-организациям). Необходимо отметить, что ранее пониженные тарифы страховых взносов были предоставлены более широкому кругу хозяйствующих субъектов, но в настоящее время данные нормы утратили силу, так как были предоставлены на определенный срок.

Действующее налоговое законодательство предусматривает возможность малым и средним организациям применять СРНО. При этом из всех действующих специальных режимов организации, осуществляющие инновационную деятельность, могут применять только упрощенную систему налогообложения (далее – УСНО). Однако УСНО почти не содержит инструментов налоговой поддержки и не является привлекательной для организаций, осуществляющих инновационную деятельность. Анализ нормативных правовых актов позволил выделить ряд недостатков УСНО. К примеру, доля участия других коммерческих организаций в уставном капитале общества не должна составлять более 25%, существуют ограничения по выручке и численности сотрудников. Кроме того, «хозяйствующие субъекты имеют право уменьшить налогооблагаемую базу только в части работ на НИОКР, выполненных собственными силами» [45]. «Из предусмотренных инструментов налогового стимулирования действующая налоговая система предполагает инструменты поддержки только на УСНО, с объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов» [75].

Возможность переноса срока уплаты налога на более поздний срок можно рассматривать как инструмент поддержки хозяйствующих субъектов. Данный инструмент позволяет перераспределить освободившиеся средства

на инновационную или инвестиционную деятельность. В налоговом законодательстве предусмотрено три варианта изменения срока уплаты налога: отсрочка, рассрочка, инвестиционный налоговый кредит (далее – ИНК). Л.И. Гончаренко и Н.Г. Вишневская отмечают: «обзор зарубежного опыта стимулирования инноваций позволяет сделать вывод, что основным инструментом налогового стимулирования является налоговый кредит. В России порядок его предоставления не соответствует зарубежным аналогам ввиду того, что ИНК предоставляется на условиях возвратности и платности. Кроме того, ученые отмечают, что данный инструмент не нашел широкого применения в России» [65].

Согласно ст. 286.1 НК РФ законами субъектов Российской Федерации для налогоплательщиков может быть установлено право уменьшать сумму НПО, подлежащего зачислению в доходную часть бюджетов этих регионов, на инвестиционный налоговый вычет в порядке и на условиях, которые установлены НК РФ. Цель данной налоговой льготы – стимулирование обновления основных фондов (3-7 амортизационных групп), зданий, сооружений, машин, оборудования, расходов на НИОКР (в сумме 90% расходов). Данная мера поддержки обеспечивает прямой монетарный эффект от ее применения в виде экономии по НПО. Согласно налоговой отчетности «О налоговой базе и структуре начислений по НПО» в 2019 году только 12 регионов предусмотрели на региональном уровне возможность применения инструмента, в 2023 году – 47 регионов. С 2025 года в налоговую систему Российской Федерации был введен федеральный налоговый вычет (ст. 286.2 НК РФ), который позволяет уменьшить сумму НПО, уплачиваемого в федеральный бюджет, на расходы, связанные с приобретением (модернизацией) основных средств и нематериальных активов (в сумме 50% расходов).

Амортизационные премии и ускоренная амортизация являются еще одним блоком налоговых инструментов. Оба инструмента позволяют быстрее переносить расходы, связанные с приобретением основных фондов, на финансовый результат. Однако они не уменьшают в целом величину налога на прибыль организаций (реальная экономия по налогу отсутствует). М.Р. Пинская и Н.П. Мельникова в своем исследовании отмечают: «амортизационная премия и ускоренная амортизация являются востребованными инструментами у налогоплательщиков и относятся к наиболее крупным налоговым расходам бюджета. В то же время,

согласно проведенному исследованию, действующие налоговые льготы не стимулируют обновление промышленного оборудования и техническое перевооружение производства. Обобщая проведенные исследования, ученые указывают на необходимость восстановления контроля со стороны государства за целевым использованием высвобождаемых у налогоплательщиков средств» [99].

Как отмечает Н.Г. Вишневская, «основной упор в налоговом стимулировании инноваций делается на прямые налоги и, в первую очередь, на НПО, что объясняется отсутствием прямой связи между фундаментальными исследованиями и получением прибыли, отдаленностью момента начала зарабатывания прибыли и отсутствием гарантий ее получения на внедренческой стадии» [49]. Обзор налоговых льгот и прочих инструментов налогового стимулирования показывает, что действующее законодательство содержит большое количество инструментов поддержки по НПО. Данные инструменты представлены в приложении Б.

Действующее законодательство предусматривает инструменты поддержки в части НДС, перечень налоговых инструментов представлен в приложении Б. Однако необходимо отметить, что освобождение от НДС воспринимается налогоплательщиками неоднозначно. «С одной стороны, поддержка для организаций – «создателей инноваций» обеспечивает обоснованную налоговую выгоду. С другой стороны, не все покупатели готовы приобретать объект интеллектуальной собственности (далее – ОИС) без входящего НДС» [75].

Как уже отмечалось в предыдущем параграфе, новыми направлениями налогового стимулирования являются: создание зон (режимов) со льготным налогообложением, поддержка в рамках специальных инвестиционных соглашений и поддержка приоритетных отраслей.

Так, Ю.В. Малкова отмечает: «специальные зоны широко используются во многих странах. По состоянию на конец 2018 года в мире существовало около 5400 зон в 147 странах, что может быть обусловлено нарастающей конкуренцией между странами за инвестиции в связи с новым витком промышленной революции» [46]. «Следует отметить, что отечественный опыт свидетельствует, что среди зон присутствуют как успешные, так и не оправдавшие себя проекты» [46]. Однако, учитывая, что регионы и муниципальные образования имеют право самостоятельно определять налоговые льготы по региональным и местным налогам, набор льгот

в данных направлениях может быть различен и формируется с учетом возможностей субъекта Российской Федерации или муниципального образования. Кроме того, набор инструментов налогового стимулирования будет зависеть от типа ОЭЗ.

Региональные инвестиционные проекты утверждаются исполнительными органами власти субъектов Российской Федерации и предполагают заключение соответствующего соглашения. Данный инструмент предоставляет организациям налоговые льготы по налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, транспортному налогу. Л.И. Гончаренко, А.С. Адвокатова, Ю.Ю. Косенкова отмечают: «ограничения, которые указаны в НК РФ, являются фактором, препятствующим привлечению инвестиций в реальный сектор экономики и применению данного инструмента. Установление дополнительных повышенных требований к участникам РИП субъектами Российской Федерации приводят к невозможности применения мер поддержки инвестиционной деятельности, заложенных на федеральном уровне, а также к снижению инвестиционной привлекательности регионов; тем не менее, не все регионы разработали законодательную базу, позволяющую осуществлять РИП на своей территории» [69]. Кроме того, среди недостатков можно выделить следующие сдерживающие факторы: невозможность организации участвовать в реализации двух и более проектов в разных субъектах, невозможность осуществлять предпринимательскую деятельность в других субъектах Российской Федерации.

«Другим инструментом налогового стимулирования пространственного развития является специальный инвестиционный контракт (СПИК)» [69]. СПИК предполагает привлечение инвестиций и развитие приоритетных отраслей. СПИК можно рассматривать в качестве разновидности ГЧП. Участниками такого контракта выступают две стороны: заказчик – исполнительные органы власти регионов и инвестор – хозяйствующие субъекты. Со своей стороны, субъект Российской Федерации обязуется стимулировать инвестора на срок действия СПИК за счет налоговых стимулов. Л.И. Гончаренко отмечает: «необходимость создания такой модели взаимодействия обусловлена потребностью в высокотехнологичной конкурентоспособной промышленности инновационного типа. А характеристика мер налогового стимулирования СПИК в сравнении с другими преференциальными режимами подтверждает его преимущества» [46]. Наряду с ростом промышленного

производства и инвестиций в основной капитал данный инструмент обеспечивает занятость населения. Согласно данным Министерства промышленности большая часть соглашений приходится на автомобильную, фармацевтическую и химическую промышленность. «Кроме того, рост количества СПИК подтверждает эффективность и востребованность данного инструмента» [126].

Учитывая привлекательность инструментария развития промышленности и территории, в 2019 году были внесены поправки в законодательство, которые установили новый механизм СПИК 2.0. Данный механизм учитывает недостатки прошлого и нацелен на рост отечественной промышленности и технологическое развитие. СПИК 2.0 предлагает комплексный подход к налоговому стимулированию: снижение ставки по НПО, снижение налоговой нагрузки по НИО, земельному и транспортному налогу. Механизм СПИК 2.0 отличается и по организационно-правовым условиям контракта, и по набору налоговых стимулов. Во-первых, СПИК стал четырехсторонним контрактом: инвестор, Российская Федерация (в лице органов исполнительной власти), субъект Российской Федерации и муниципальное образование. Во-вторых, он ориентирован на создание промышленного производства и готовой продукции, а не на оказание услуг. Кроме того, новый механизм не предполагает минимального порога инвестиций. В-третьих, СПИК 2.0 ориентирован на привлечение инвестиций в долгосрочные высокотехнологичные проекты. Цель – внедрение новых технологий для производства конкурентоспособной продукции как на внутреннем, так и на международном рынке. Срок действия контракта увеличен и зависит от объема капитальных вложений. СПИК 2.0 предполагает конкурсный порядок заключения контрактов, а также наличие индикатора эффективности государственной поддержки, связанного с сопоставлением налоговых поступлений в бюджетную систему и объемами расходов инвестора.

Соглашение о защите капиталовложений заключается с хозяйствующими субъектами, реализующими инвестиционный проект, публичными-правовыми образованиями. Правила заключения СЗПК и требования к заявителю установлены Правительством Российской Федерации. Первый формат СЗПК был схож со СПИК, который также предполагал прямые инструменты поддержки и налоговые инструменты. Со временем механизм изменился, СПИК стал ориентированным на

высокотехнологичные проекты вне зависимости от размера инвестиций. Механизм СЗПК работает в заявительном порядке практически для всех видов экономической деятельности, но только если объем инвестиций значителен. Одной из мер налоговой поддержки организаций, заключивших СЗПК, являются налоговые вычеты. С 1 января 2023 года такие организации могут применять вычеты, которые уменьшают платежи в бюджет по НПО, налогу на имущество организаций и земельному налогу. Кроме того, особенностью СЗПК является тот факт, что в отношении организации, заключившей СЗПК, проводится налоговый мониторинг.

Следует отметить, что многообразие преференциальных зон, специальных административных районов, территорий, крупных научно-исследовательских кластеров и специальных соглашений (контрактов) и предусмотренных для них инструментов поддержки требует систематизации и анализа.

Рассмотрев содержание современных инструментов налогового стимулирования ИПХС, следует отметить, что для обеспечения эффективной реализации стимулирующей подфункции регулирующей функции налогообложения и формирования оптимального набора инструментов налогового стимулирования ИПХС представляется важной их классификация. Так, Л.И. Гончаренко и Н.П. Мельникова отмечают: «грамотно выстроенный налоговый инструментарий позволяет формировать оптимальный набор мер налогового воздействия для каждого временного периода и применительно к решению конкретных поставленных задач» [66]. В основу классификации инструментов налогового стимулирования ИПХС положена классификация налоговых льгот [41] и инструментов налогового регулирования [41], а также классификация инструментов налогового стимулирования в отношении субъектов малого предпринимательства [66] и классификация форм налогового кредита [65]. Цель классификации, представленной в таблице 2, с одной стороны, – систематизировать все инструменты налогового стимулирования, которые могут быть отнесены к категории «инструменты налогового стимулирования ИПХС», с другой стороны, – проанализировать текущую модель поддержки с точки зрения необходимости дополнения и корректировки.

Таблица 2 – Классификация инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Классификационный признак	Вид инструмента налогового стимулирования
1	2
По уровню установления	Федеральные Региональные Местные
По цели применения	Инструменты, направленные на снижение налоговой нагрузки Инструменты, направленные на изменение срока уплаты налога Инструменты, направленные на снижение административного давления
По субъектам налогового стимулирования	Инструменты налогового стимулирования физических лиц, не зарегистрированных в качестве предпринимателей Инструменты налогового стимулирования юридических лиц Инструменты налогового стимулирования индивидуальных предпринимателей
По степени воздействия на инновационный потенциал <i>(авторский)</i>	Инструменты прямого воздействия Инструменты косвенного воздействия
По стадиям инновационной деятельности <i>(авторский)</i>	Инструменты, стимулирующие создание новшеств Инструменты, стимулирующие распространение инноваций
В зависимости от результата оценки эффективности <i>(авторский)</i>	Эффективные Неэффективные
По сроку применения	Инструменты, действующие на постоянной основе Инструменты, предусмотренные на определенный срок
По виду оказываемого эффекта	Инструменты, обеспечивающие реальный денежный эффект Инструменты, обеспечивающие отложенный эффект
По обязательности применения <i>(авторский)</i>	Обязательные Необязательные
По механизму стимулирования	Инструменты, направленные на освобождение от налогообложения отдельных налогоплательщиков Инструменты, направленные на выведение из-под налогообложения отдельных объектов Инструменты, направленные на уменьшение налоговой базы Инструменты, направленные на уменьшение налоговой ставки Инструменты, направленные на уменьшение окладной части налога Инструменты, направленные на изменение срока уплаты налога
В зависимости от режима налогообложения <i>(авторский)</i>	Инструменты, предусмотренные общей системой налогообложения Инструменты, предусмотренные специальными режимами
По широте поддержки <i>(авторский)</i>	Комплексные Частные
По направлению применения	Целевые Нецелевые

Продолжение таблицы 2

1	2
По платности использования инструментов (<i>авторский</i>)	Платные Бесплатные
По целям социально-экономического развития государства	Стратегические Оперативные
По охвату субъектов, занятых инновационной деятельностью (<i>авторский</i>)	Инструменты, стимулирующие осуществление индивидуальной инновационной деятельности Инструменты, стимулирующие совместное осуществление инновационной деятельности

Источник: составлено автором [75].

Более подробно классификация инструментов налогового стимулирования ИПХС рассмотрена в более ранних исследованиях автора [75]. В ходе исследования раскрыто содержание только основных классификационных признаков.

Классификация *по степени воздействия на инновационный потенциал* была рассмотрена выше и представлена в приложении Б.

Деление текущих инструментов налогового стимулирования *по стадиям инновационной деятельности* представлено в приложении Б. «Необходимо отметить, что в России основной акцент в предоставлении налоговой поддержки приходится на стадию научных исследований, в то время как стадия использования результатов НИОКР налоговыми льготами почти не поддерживается» [93]. Л.Н. Лыкова отмечает: «в качестве инструментов налогового стимулирования на стадии НИОКР в мировой практике основным инструментом является налоговый кредит. Вместе с тем в качестве инструмента налоговой поддержки результатов НИОКР за рубежом распространен налоговый режим «патент бокс» [93]. Кроме того, Е.С. Вылкова, Н.Г. Викторова и Н.В. Покровская подчеркивают: «следуя принципу справедливости, режим «патент бокс» важно предусмотреть для субъектов малого бизнеса, применяющих УСНО» [61].

«В зависимости от результата оценки эффективности налоговые инструменты могут быть признаны эффективными и неэффективными. Оценка эффективности инструментов государственной налоговой поддержки является обязательной на федеральном уровне и уровне субъектов Российской Федерации с 2019 года, для муниципальных образований – с 2020 года» [75].

По обязательности применения налоговые инструменты можно классифицировать на обязательные и необязательные. Согласно ст. 56 НК РФ использование налоговых льгот – это право, а не обязанность налогоплательщика. В то же время в научной литературе устоялось мнение, согласно которому налоговые преференции отличаются от налоговых льгот тем, что носят обязательный характер применения. Так, А.С. Баландина отмечает: «налоговая преференция – это предоставление государством преимуществ отдельным категориям налогоплательщиков в виде снижения сумм налоговых обязательств, носящее обязательный характер, на условиях встречных обязательств со стороны налогоплательщика» [58]. Однако на законодательном уровне понятие «налоговые преференции» не установлено. Действительно, согласно действующему законодательству в определенных случаях хозяйствующие субъекты не могут отказаться от применения инструментов налоговой поддержки. К примеру, Минфин России в письме от 25.08.2023 года № 03-03-06/1/80904 указывает, что применение пониженной ставки по НПО и пониженного тарифа по ОСВ для организаций радиоэлектронной промышленности является обязанностью [127].

«По широте поддержки инструменты налогового стимулирования могут быть классифицированы на комплексные и частные. Во-первых, комплексные инструменты поддержки предполагают набор инструментов налогового стимулирования для определенных отраслей или видов деятельности, например, для ИТ-организаций, организаций радиоэлектронной промышленности. Во-вторых, комплексные меры поддержки предоставлены участникам режимов со льготным налогообложением и ИНТЦ. В-третьих, комплексный подход предоставлен участникам инвестиционных соглашений. Однако действующая налоговая система не содержит комплексного подхода к стимулированию совместной деятельности с помощью налоговых инструментов на микроуровне» [75].

«В зависимости от режима налогообложения инструменты налогового стимулирования можно разделить на инструменты, предусмотренные общей системой налогообложения, и инструменты, предусмотренные специальными режимами налогообложения. В действующем налоговом законодательстве России большинство инструментов касаются НПО, а также НДС и НИО. Инструменты налогового стимулирования на специальных режимах незначительны» [75].

«По платности использования меры налоговой поддержки можно разделить на платные и бесплатные. Из всех предусмотренных инструментов налогового стимулирования инноваций большинство мер поддержки не предполагает платность для налогоплательщика и, напротив, направлены на снижение налоговой нагрузки. Однако инструменты переноса срока уплаты налога могут предполагать уплату процентов» [75].

«По охвату субъектов, занятых инновационной деятельностью. Текущая налоговая система содержит инструменты поддержки, направленные на стимулирование конкретных хозяйствующих субъектов. Инструментом поддержки кооперации на микроуровне можно считать налоговые преимущества, предусмотренные по договору простого товарищества. Однако, применительно к инновационной деятельности договор простого товарищества содержит ряд факторов, препятствующих применению данной формы договора в практике» [75].

Кроме того, инструменты налогового стимулирования можно типизировать как инструменты, действующие на постоянной основе, и инструменты, действие которых предусмотрено на определенный период (*по сроку применения*). «Например, большинство инструментов поддержки, предусмотренных по НДС, носят постоянный характер. В то же время льготы, предусмотренные по РИП или ОЭЗ, действуют, как правило, ограниченный период времени. К примеру, освобождение от уплаты налога на прибыль организаций предоставляется участникам «Сколково» в течение 10 лет. Принимая во внимание концепцию эффективности предоставления налоговых льгот, действующее законодательство меняется, и при установлении новых инструментов налогового стимулирования учитывается срочность их предоставления. «Так, например, для IT-организаций при исчислении налога на прибыль организаций ставка налога 0% предоставляется на срок с 2022 г. по 2024 г. С 01 января 2025 до 2030 года установлена ставка 5%» [75]. «В мае 2023 года организации освободили от уплаты НПО при проведении инвентаризации РИД. Данный инструмент поддержки возобновлен сроком на 3 года, с 2022 г. по 2024 г. включительно, а для субъектов малого предпринимательства - на 5 лет. Срочность предоставления пониженных ставок предусмотрена в определенных расчетных периодах и для определенных категорий по страховым взносам» [75].

«По направлению применения инструменты налогового стимулирования могут быть дифференцированы как целевые и нецелевые. Целевая составляющая налогового стимулирования предполагает создание основных средств, рабочих мест, осуществление определенного объема инвестиций, взаимоувязывание результатов налогового стимулирования с целевым использованием «высвободившихся» средств. В настоящий момент данный аспект не реализован, а контроль целевого использования «высвободившихся» средств не предусмотрен» [75].

Предложенная классификация позволила систематизировать существующие инструменты и выявить «пробелы» действующего законодательства, где налоговые инструменты не предусмотрены, а результаты, полученные в ходе анализа научной литературы и нормативных правовых документов, позволили определить траектории налогового стимулирования ИПХС в России и обосновать важность комплексного подхода к государственной налоговой поддержке.

Рассмотрев характеристику основных инструментов под инструментом налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов будем понимать «норму налогового законодательства, состоящую в отступлении от базовой структуры налога, совокупность которых на определенном этапе развития государства обеспечит воздействие налоговой системы на формирование и рост инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, приводящее к росту их инновационной активности, а также рост налогового и бюджетного потенциала государства» [74].

Примечание – В контексте исследования понятия «инструмент налогового стимулирования», «инструмент налоговой поддержки», «инструмент государственной налоговой поддержки», «налоговый инструмент», «налоговый стимул» синонимичны и используются в одинаковых значениях.

Проведенный теоретический и нормативный анализ предметно-объектной области исследования позволяет сделать следующие выводы:

- 1) В текущем налоговом законодательстве отсутствует четкое и однозначное понятие «налоговая льгота», что препятствует налоговому контролю и оценке эффективности инструментов налогового стимулирования (далее – ИНС). В связи с этим необходимо, руководствуясь понятиями «базовая» и «нормативная структура налога», уточнить определение «налоговые льготы» в НК РФ.

2) В настоящее время отсутствует увязка между предоставленными инструментами налогового стимулирования с результатами инновационных проектов и целевым использованием «высвободившихся средств».

3) Теоретический и нормативный анализ, проведенный в первой главе исследования, позволяет сделать вывод о том, что в налоговой системе Российской Федерации сформировался обширный комплекс инструментов налогового стимулирования ИПХС. Однако часть инструментов остается невостребованной, нуждается в более углубленном изучении факторов, сдерживающих их применение.

4) Несмотря на широкий перечень инструментов налогового стимулирования ИПХС, большая часть инструментов сосредоточена на стадии научных исследований, в то время как на стадии коммерциализации налоговая поддержка отсутствует. Необходимость налоговой поддержки на стадии распространения инновации и реализации инновационной продукции обусловлена тем, что инновационной товар обладает высокой добавленной стоимостью, вследствие чего налоговая нагрузка инновационных организаций выше по сравнению с остальными.

5) Необходимо исследовать вопрос развития инструментов налогового стимулирования для субъектов малого и среднего предпринимательства, занятых научными исследованиями и разработками.

6) Актуальным направлением развития ИНС ИПХС является имплементация в налоговую систему России режима «патентной коробки», получившего широкое распространение за рубежом.

7) В налоговой системе Российской Федерации весьма малочисленны инструменты налогового стимулирования физических лиц.

8) В настоящее время на микроуровне не предусмотрен механизм налогового стимулирования совместной деятельности (кооперации) для участников инновационной деятельности.

Для дальнейшего развития инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала требуется проведение анализа результативности уже существующих инструментов.

Глава 2

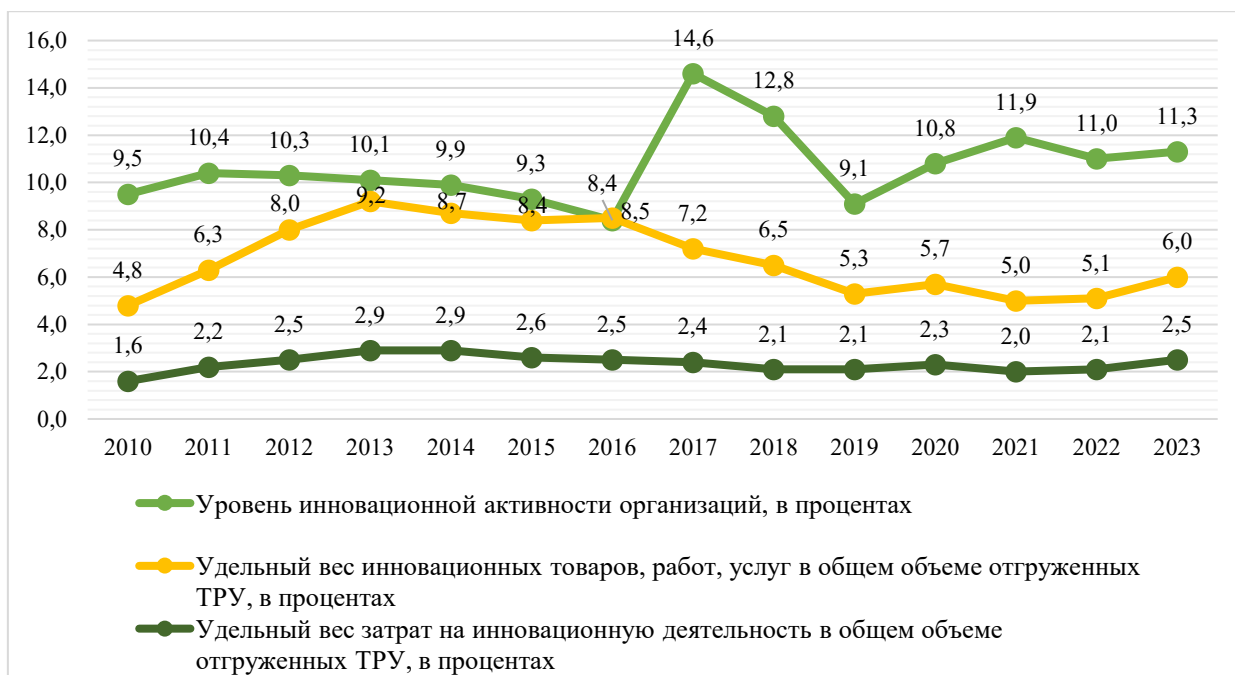
Анализ результатов применения инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

2.1 Сопоставление результатов статистического анализа инновационного потенциала и инновационной активности с направлениями государственного налогового стимулирования

Для формирования последующих направлений развития государственной налоговой политики в части стимулирования хозяйствующих субъектов, осуществляющих инновационную деятельность, научный и практический интерес представляет анализ текущей инновационной активности и инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Анализ инновационной активности хозяйствующих субъектов

«Инновационные процессы достаточно сложны и не могут быть всесторонне оценены с помощью одного показателя» [57]. Уровень инновационной активности является важным индикатором и применяется для оценки инновационной деятельности как в России, так и в мировой практике. Методика расчета данного показателя утверждена Приказом Росстата [20] и соответствует Руководству Осло. Единого подхода к расчету инновационного потенциала хозяйствующих субъектов (региона, отрасли или государства) в научной и нормативной литературе не сформировалось [63; 87]. Существуют разные научные подходы к совокупной оценке уровня инновационного потенциала. С.Н. Яшин отмечает, что существует корреляция между уровнем инновационной активности и инновационным потенциалом [117]. «По данным, представленным на рисунке 8, видно, что уровень инновационной активности за период с 2010 г. по 2023 г. колеблется от 8,4 (минимальное значение) до 14,6% (максимальное значение) и на протяжении долгого периода остается неизменно низким» [72]. Значение показателя в 2017 году отчасти завышено за счет перехода с 2017 года к 4-й редакции Руководства Осло и изменения методики расчета.



Источник: составлено автором по материалам [150].

Рисунок 8 – Анализ динамики показателей инновационной деятельности в Российской Федерации с 2010 г. по 2023 г.

В 2020 году, несмотря на распространение новой коронавирусной инфекции COVID-19, ситуация в сфере инновационной деятельности российских хозяйствующих субъектов улучшилась, что привело к росту исследуемого показателя до 10,8% в 2020 году и 11,9% в 2021 году. Удельный вес инновационных товаров, работ, услуг (далее – ТРУ) в общем объеме отгруженных ТРУ изменяется в пределах от 4,8% до 9,2%. Удельный вес затрат на инновационную деятельность в общем объеме отгруженных товаров в рассматриваемый период имеет незначительные колебания. По мнению ученых, главным результатом технологического развития государства является внедрение результатов НИОКР в реальный сектор экономики [80; 87]. Объем инновационных ТРУ в общем объеме отгруженных ТРУ наиболее полно раскрывает эффективность использования инновационного потенциала [87]. Кроме того, этот показатель определяет уровень интенсификации экономики, то есть воздействия инновационного потенциала на динамику валового внутреннего продукта, и, как следствие, выступает главным параметром интенсификации экономического роста [87]. Сравнительный анализ индикаторов инновационной деятельности в международном сопоставлении представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Показатели инновационной деятельности стран мира за 2022 год

В процентах

Страна	Уровень инновационной активности	Удельный вес инновационных товаров в общем объеме отгруженных товаров	Удельный вес затрат на инновационную деятельность	Удельный вес вновь внедренных или подвергавшихся значительным технологическим изменениям инновационных товаров	
				на рынке	для организаций
Россия	11,0	5,1	2,1	0,9	2,0
Эстония	64,2	10,4	2,7	2,3	10,8
Кипр	65,8	13,8	1,0	4,9	8,9
Бельгия	71,3	15,1	2,8	5,5	9,6
Германия	68,8	14,0	3,4	3,4	10,6
Норвегия	69,6	6,0	1,9	2,5	3,5
Швеция	65,2	12,7	3,5	6,3	6,4
Италия	55,7	13,5	1,6	4,3	9,2
Австрия	60,0	13,0	2,3	5,7	7,3
Финляндия	68,6	19,3	2,5	5,0	14,3
Греция	72,6	20,3	1,7	9,7	10,6
Франция	54,8	6,2	2,4	3,6	2,6

Источник: составлено автором по материалам НИУ ВШЭ [31].

Так, уровень инновационной активности российских организаций, по сравнению с другими странами, достаточно низкий, в целом Россия находится в третьем десятке европейских государств по уровню инновационной активности. Причем, если в России значение показателя за 10 лет (с 2010 г. по 2020 г.) выросло с 9,5% до 10,8% (на 1,3 процентных пункта (далее – п.п.), то во многих зарубежных странах, по данным НИУ ВШЭ, за аналогичный период отмечается более весомый прирост [31], что обуславливает важность изучения зарубежного опыта стимулирования инноваций, в том числе за счет налоговых инструментов.

«Стимулирование инновационной деятельности с помощью налоговых инструментов применяется во многих странах мира» [72]. «Вместе с тем некоторые страны отдают приоритет прямым инструментам (Германия и Эстония). Однако немецкие ученые Оливер Фальк, Анна Керкхов, Кристиан Пфаффль в исследовании «Налоги и инновации» [157] рассматривают опыт налогового стимулирования в европейских странах и указывают на необходимость применения инструментов налогового стимулирования НИОКР в Германии» [72]. Зарубежные ученые

отмечают преимущества режима «патентной коробки» и рост интереса к данному инструменту в Европе.

«Иоахим Энглиш в своем исследовании отмечает, что «налоговые системы европейских стран предусматривают следующие меры налогового стимулирования НИОКР: налоговые льготы за счет ускоренной амортизации активов, применение повышающего коэффициента при включении расходов в налоговую базу при исчислении корпоративного налога, налоговый кредит» [156]. «Данные инструменты помогают снизить издержки предприятия на первой стадии инновационного цикла – стадии фундаментальных и опытно-конструкторских работ, в то время как режим «patent box» предназначен для поддержки компаний на этапе получения доходов от использования квалифицированных активов» [72].

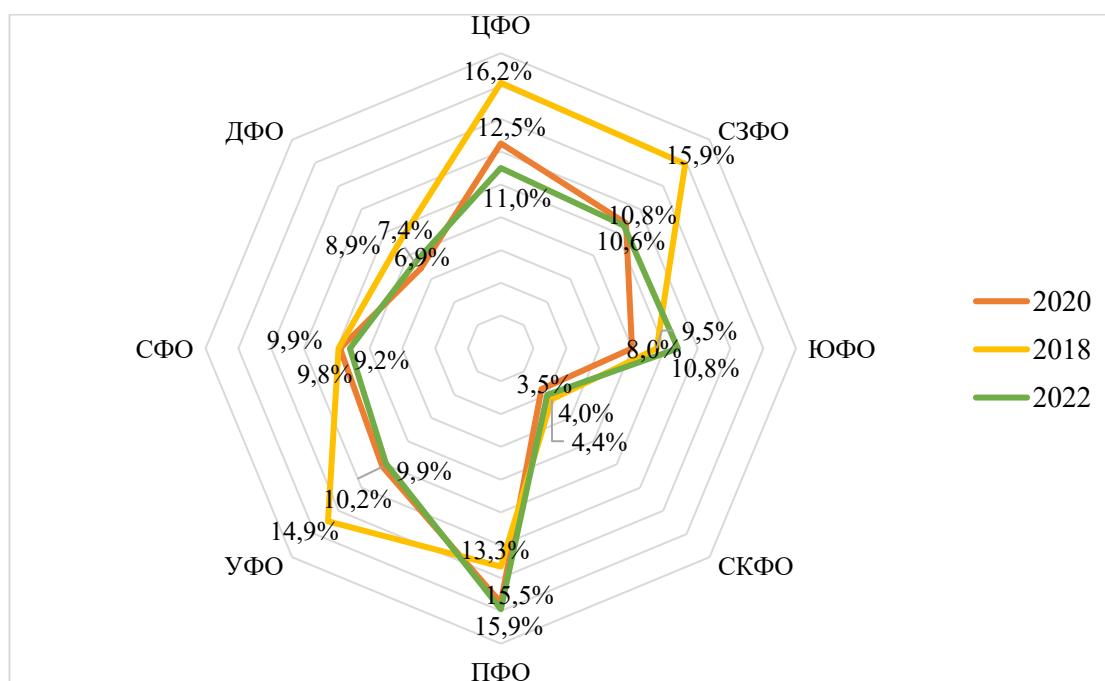
Примечание – «Режим «patent box» представляет собой режим налогообложения, предназначенный для стимулирования научных исследований и разработок, целью которого является снижение налоговой нагрузки в отношении доходов, получаемых в виде лицензионных платежей (роялти) от использования РИД» [72].

Согласно данным НИУ ВШЭ, в 2022 году в Глобальном инновационном индексе Россия заняла 47-е место по уровню инновационного развития среди 132 стран мира. По данным исследования НИУ ВШЭ, наблюдается планомерное повышение эффективности инновационной деятельности [118]. В исследовании НИУ ВШЭ отмечается: «несмотря на опережающий рост результативности, дальнейшему продвижению России в рейтинге может препятствовать медленное наращивание ресурсной базы. Кроме того, в исследовании отмечено, что инновационный потенциал страны используется на 61%» [118].

С.В. Кочетков, О.В. Кочеткова в исследовании инновационного потенциала отечественной экономики указывают, что «в настоящий момент важны институциональные преобразования взаимосвязи научной и производственной составляющих, так как в настоящий момент промышленность и наука функционируют отдельно друг от друга» [87]. Д.Б. Дугаржапова полагает, что «отсутствие устойчивой связи науки и бизнеса приводит к преобладанию государственного финансирования НИОКР» [80]. Следует согласиться с мнением ученых, что кооперация науки и бизнеса в настоящий момент в России незначительна. Кроме того, в настоящий момент отсутствует система должного

стимулирования совместной инновационной деятельности, в том числе путем предоставления налоговой поддержки кооперации на микроуровне.

Анализ показателя инновационной активности в России в разрезе федеральных округов представлен на рисунке 9. Наибольшего значения показатель достигает в Приволжском федеральном округе, Центральном федеральном округе, Северо-Западном федеральном округе, Южном федеральном округе, Уральском федеральном округе. Анализ исследуемого показателя в разрезе субъектов Российской Федерации показывает, что более чем в 34 регионах значение показателя выше среднего по России. Причем в 2022 году в пяти регионах значение выше 20% и практически в 2 раза превышает среднее значение по стране: Республика Башкортостан (25,1%), Республика Татарстан (24,9%), Томская область (24,6%), Республика Мордовия (20,4%), Тульская область (20,2%) [150]. В число лидеров инновационной активности также входят Новосибирская, Ульяновская и Нижегородская области.

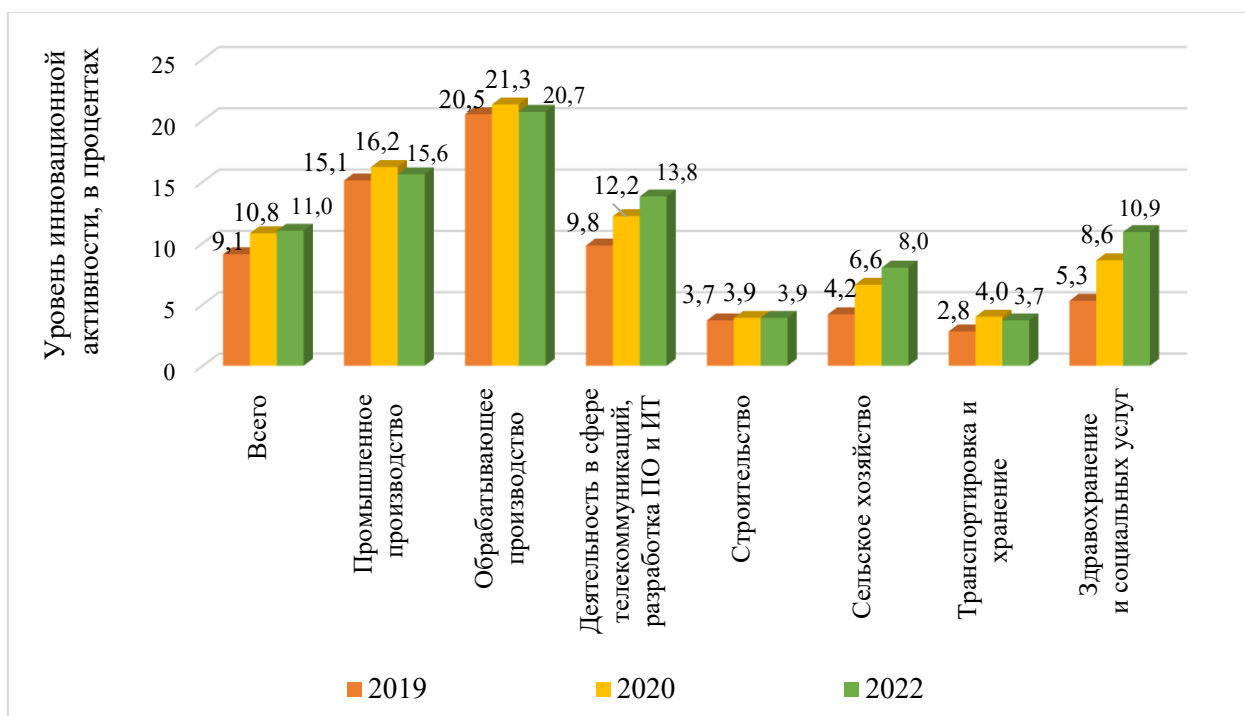


Источник: составлено автором по материалам [150].
Рисунок 9 – Совокупный уровень инновационной активности с 2018 г. по 2022 г. в разрезе федеральных округов

Активное развитие инновационной деятельности в этих субъектах Российской Федерации, с одной стороны, может быть обусловлено развитой научно-исследовательской инфраструктурой, с другой стороны – эффективной

региональной налоговой политикой, направленной на стимулирование инвестиционной и инновационной активности. Например, в Новосибирской области введен инвестиционный налоговый вычет (далее – ИНВ) по НПО в отношении расходов на НИОКР (90% от суммы расходов на НИОКР). Ставка НПО для таких организаций составит 5%. Кроме того, ИНВ вводится в отношении расходов в связи с безвозмездной передачей образовательным учреждениям имущества и денежных средств (100% от суммы расходов). Республика Мордовия и Ульяновская область являются одними из немногих субъектов Российской Федерации, которые ввели режим «патентной коробки» в региональную налоговую систему. Анализ регионального законодательства Новосибирской области свидетельствует о наличии налоговых инструментов, стимулирующих инвестиционную деятельность и НИОКР. Данные обстоятельства необходимо учитывать при анализе позитивного отечественного опыта налогового стимулирования инновационной деятельности с помощью инструментов региональной налоговой политики.

Анализ показателя инновационной активности по видам экономической деятельности представлен на рисунке 10 и свидетельствует, что в некоторых отраслях значение показателя также выше среднего по Российской Федерации.



Источник: составлено по материалам НИУ ВШЭ [31].

Рисунок 10 – Совокупный уровень инновационной активности в разрезе видов экономической деятельности с 2019 г. по 2022 г.

Более углубленный анализ показывает, что в обрабатывающем производстве в 2022 году значение показателя составило 20,7%, в промышленности – 15,2%, в секторах услуг, связанных с деятельностью в области телекоммуникаций и ИТ – 13,8%. Анализ показателя инновационной активности в обрабатывающем производстве свидетельствует, что в высокотехнологичных отраслях уровень инновационной активности в 2022 году составил 42,7%, в среднетехнологичных отраслях высокого уровня – 31,2%, в среднетехнологичных отраслях низкого уровня – 16,6%, в низкотехнологичных отраслях – 12,6%. В качестве лидеров инновационной активности стоит отметить следующие отрасли: производство лекарственных средств и материалов – 24,6%; компьютеров, электронных и оптических изделий – 48,4%; летательных аппаратов и оборудования, в том числе космических – 51,1%; химических веществ и продуктов – 23,9%; электрического оборудования – 38,5%; производство машин и оборудования – 38,7%; автотранспортных средств – 34,6%; медицинских инструментов и оборудования – 13,8%; кокса и нефтепродуктов – 24,2%; металлургическое производство – 23,7%; готовых металлических изделий – 27,4%; строительство кораблей, судов и лодок – 31,2%; бумаги и бумажных изделий – 17,1% [31]. Наличие отраслей с высокими показателями инновационной активности является положительным индикатором, указывающим на наличие потенциала для дальнейшего инновационного развития и укрепления позиции в технологическом лидерстве. Учитывая, что в последние годы налоговая политика государства была направлена на поддержку стратегически важных отраслей, научный и практический интерес представляет идентификация инструментов налогового стимулирования в отношении рассмотренных отраслей и изучение чувствительности инновационной активности к налоговым инструментам.

«Важным индикатором технологического суверенитета и инновационной активности государства являются РИД, полученные в ходе НИОКР и подлежащие правовой защите» [72]. Динамика и структура РИД в России с 2018 г. по 2022 г. представлена в таблице 4. «Так, положительная динамика патентной активности характерна для товарных знаков и знаков обслуживания, для ЭВМ и баз данных. При этом количество зарегистрированных патентов на изобретения и промышленные образцы имеет устойчивую тенденцию к снижению. Причинами

сокращения патентной активности является адаптация отечественной экономики к санкционному давлению и снижение заявок иностранными заявителями» [72]. «Технологическое отставание России от других стран связано с использованием импортных технологий в ключевых сферах деятельности» [63].

Таблица 4 – Анализ структуры и динамики объектов интеллектуальной собственности в Российской Федерации с 2018 г. по 2022 г.

Вид результатов интеллектуальной деятельности	Количество зарегистрированных патентов (свидетельств), единиц					2022 год в процентах к 2021 году	2022 год в процентах к 2018 году
	2018	2019	2020	2021	2022		
<i>Изобретения</i>	35 774	34 008	28 788	23 662	23 315	98,5	65,2
Отечественные заявители	20 526	20 113	17 181	15 012	15 307	102,0	74,6
Иностранные заявители	15 248	13 895	11 607	8 650	8 008	92,6	52,5
<i>Товарные знаки и знаки обслуживания</i>	66 006	66 707	68 048	70 860	81 137	114,5	122,9
Отечественные заявители	39 880	40 501	42 043	47 268	60 011	127,0	150,5
Иностранные заявители	9 373	8 903	8 061	23 592	21 126	89,5	225,4
В рамках Мадридского соглашения	16 753	17 303	17 944	15 989	13 584	85,0	81,1
<i>Полезные модели</i>	9 867	8 848	6 748	6 955	7 178	103,2	72,7
Отечественные заявители	9 391	8 370	6 502	6 733	7 025	104,3	74,8
Иностранные заявители	476	478	246	222	153	68,9	32,1
<i>Промышленные образцы</i>	6 305	5 395	5 038	5 909	5 585	94,5	88,6
Отечественные заявители	2 840	2 951	2 501	3 363	3 632	108,0	127,9
Иностранные заявители	3 465	2 444	2 537	2 546	1 953	76,7	56,4
<i>Наименование мест происхождения товаров</i>	36	67	52	34	43	126,5	119,4
Отечественные заявители	36	66	44	34	41	120,6	113,9
Иностранные заявители	-	1	8	0	2	-	-
<i>Географические указания</i>	-	-	1	22	20	90,9	-
Отечественные заявители	-	-	1	21	19	90,5	-
Иностранные заявители	-	-	-	1	1	100,0	-
<i>Программы для ЭВМ</i>	17 007	17 821	17 912	22 144	25 831	116,7	151,9
Отечественные заявители	16 885	17 684	17 790	22 030	25 752	116,9	152,5
Иностранные заявители	122	137	122	114	79	69,3	64,8
<i>Базы данных</i>	2 173	2 544	2 903	3 314	3 796	114,5	174,7
Отечественные заявители	2 171	2 543	2 902	3 311	3 796	114,6	174,9
Иностранные заявители	2	1	1	3	0	0,0	0,0
<i>Топологии интегральных микросхем</i>	241	263	261	201	210	104,5	87,1
Отечественные заявители	222	258	247	189	193	102,1	86,9
Иностранные заявители	19	5	14	12	17	141,7	89,5

Источник: составлено автором по материалам Роспатента [151].

«Согласно статистическому сборнику Всемирной организации интеллектуальной собственности «Интеллектуальная собственность в фактах и цифрах», Россия входит в десятку ведущих ведомств в 2021 году по числу заявок на регистрацию товарных знаков – 7 место после Китая, США, Ведомства интеллектуальной собственности Европейского союза (далее – ВИС ЕС), Индии, Великобритании, Турции. Кроме того, в 2021 году Россия вошла в десятку ведущих ведомств по числу заявок на регистрацию патентов и полезных моделей – 10 место после Китая, США, Японии, Республики Кореи, ВИС ЕС, Индии, Германии, Канады, Австралии» [72].

Примечание – «За последние 10 лет доля Китая в общемировом объеме заявок на патентование практически удвоилась. Так, в 2011 году число заявок, поданных в Китае, составляло порядка 24,4%, в 2021 году – 46,6%. Кроме того, на Китай приходится половина всех мировых заявок на товарные знаки, промышленные образцы, патенты на изобретения и полезные модели» [72].

«В настоящий момент Китай стал лидером в мировом инновационном ландшафте. В ранних исследованиях отмечалось, что пониженная ставка НПО в Китае составляет 12,5-15% в отношении передачи прав на РИД, превышающих 5 млн юаней (обычная ставка НПО в Китае 25%)» [72]. Обзор научной литературы показывает, что вопрос снижения ставки в отношении НПО в Китае является актуальным [165]. В июле 2024 года в Гонконге был введен режим «patent box» в отношении программного обеспечения и селекционных достижений, получивших правовую защиту. При получении прибыли от использования РИД ставка НПО составит 5% [145]. Имплементация режима «patent box» в налоговую систему Китая свидетельствует об актуальности данного налогового инструмента в мире. Учитывая положительную динамику патентной активности в России, имплементация налогового режима «patent box» является актуальной на современном этапе и для российской налоговой системы [159]. «Кроме того, представляется важным изучение состава участников, осуществляющих НИОКР в России. Согласно данным Роспатента в 2022 году, 32,2% заявок на патентование изобретений приходится на вузы; 27,6% – на организации; 24,4% – на физических лиц и 15,8% – на научно-исследовательские институты. Анализ выдачи патентов на изобретения в России [151] (российским и иностранным заявителям) в 2022 году показывает, что 86,4% (или 20 152 патента) выдано юридическим лицам и 13,6%

(или 3 163 патента) выдано физическим лицам, в том числе 7 747 патентов – иностранным юридическим лицам и 261 патент – иностранным физическим лицам [72]. Представленные данные свидетельствуют, что физические лица являются неотъемлемыми участниками инновационной деятельности, что необходимо учитывать при «настройке» отечественной налоговой системы» [72].

Научный и практический интерес представляет динамика малых организаций, осуществлявших технологические инновации. Так, в 2007 году значение показателя составило – 4,3%, в 2011 году – 5,1%, в 2015 году – 4,5%, в 2017 году – 5,2%, в 2019 году – 5,9%, в 2021 году – 7,1%. Рост числа малых инновационных предприятий указывает на необходимость имплементации в отечественную налоговую систему инструментов поддержки для данных субъектов инновационной деятельности.

Анализ инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Рассматривая показатели инновационного потенциала, необходимо отметить, что согласно статистическим данным удельный вес организаций, осуществлявших технологические инновации, в общем числе организаций составил в 2022 году – 22,8%, что на 13,7 п.п. выше по сравнению с 2012 годом.

Примечание – Данный индикатор имеет важное значение для оценки достижения целей национальных проектов России. Однако Счетная палата Российской Федерации отмечает, что применение новой методики расчета данного показателя может свидетельствовать об искусственном завышении ключевого индикатора [148].

Анализируя показатели инновационного потенциала, представленные в таблице 5, следует отметить, что число организаций, выполнявших научные исследования и разработки, увеличилось на 629 единиц, по сравнению с 2012 года, и составило 4 195 единиц. Данный рост обусловлен увеличением числа образовательных организаций высшего образования, организаций промышленности, имеющих научно-исследовательские, проектно-конструкторские подразделения. При этом число научно-исследовательских организаций, конструкторских организаций, проектных и проектно-исследовательских организаций сократилось по сравнению с 2012 годом. Кроме того, анализ динамики показателей свидетельствует о снижении численности персонала, занятого научными исследованиями и разработками, отмечается снижение численности исследователей.

Таблица 5 – Анализ показателей, формирующих инновационный потенциал хозяйствующих субъектов, с 2012 г. по 2022 г.

Показатель	2012	2018	2020	2021	2022	Изменение			Доля, процент
						2022-2012 гг.	2022-2018 гг.	2022-2021 гг.	
Удельный вес организаций, осуществлявших технологические инновации, в общем числе организаций, процент	9,1	19,8	23,0	23,0	22,8	13,7	3,0	-0,2	-
Число организаций, выполнявших научные исследования и разработки, по типам организаций (всего), единиц	3 566	3 950	4 175	4 175	4 195	629	245	20	100
Научно-исследовательские организации	1 744	1 574	1 633	1 627	1 584	-160	10	-43	37,8
Конструкторские организации	338	254	239	233	249	-89	-5	16	5,9
Проектные и проектно-изыскательские организации	33	20	12	13	13	-20	-7	0	0,3
Опытные заводы	60	49	35	33	30	-30	-19	-3	0,7
Образовательные организации высшего образования	560	917	969	990	991	431	74	1	23,6
Организации промышленности	274	419	441	446	494	220	75	48	11,8
Прочие	557	717	846	833	834	277	117	1	19,9
Число организаций, выполнявших научные исследования и разработки, по секторам деятельности, единиц	3 566	3 950	4 175	4 175	4 195	629	245	20	100
Государственный	1 465	1 511	1 501	1 462	1 522	57	11	60	36,3
Предпринимательский	1 362	1 304	1 426	1 437	1 394	32	90	-43	33,2
Высшего образования	662	998	1 080	1 096	1 088	426	90	-8	25,9
Некоммерческих организаций	77	137	168	180	191	114	54	11	4,6
Численность персонала, занятого научными исследованиями и разработками, человек	726 318	682 580	679 333	662 702	669 870	-56 448	-12 710	7 168	100
Исследователи	372 620	347 854	346 497	340 142	340 666	-31 954	-7 188	524	50,9
Техники	58 905	57 722	59 557	60 474	61 369	2 464	3 647	895	9,2
Вспомогательный персонал	175 790	160 591	158 298	152 066	154 750	-21 040	-5 841	2 684	23,1
Прочий персонал	119 003	116 413	114 981	110 020	113 085	-5 918	-3 328	3 065	16,9
Численность исследователей, имеющих степень, человек	109 330	100 330	99 122	97 537	95 204	-14 126	-5 126	-2 333	100
Доктора наук	27 784	25 288	24 473	24 074	23 306	-4 478	-1 982	-768	24,5
Кандидата наук	81 543	75 042	74 649	73 463	71 898	-9 645	-3 144	-1 565	75,5

Источник: составлено автором по материалам [150].

Численность исследователей, имеющих ученую степень доктора наук, уменьшилась на 4 478 человек, кандидата наук – на 9 645 человек. Стойкое снижение персонала, занятого НИОКР, является отрицательным индикатором и негативно сказывается на инновационном потенциале. В связи с этим государственная налоговая политика должна быть направлена в том числе на стимулирование физических лиц. В России увеличивается средний возраст трудовых ресурсов (проблема старения кадров), снижается количество диссертаций и научных исследований, наблюдается слабый приток новых и молодых кадров в научную сферу [59]. Кроме того, результаты инновационной деятельности зависят не только от количества, но и от качества научных кадров [57], от инструментов поддержки молодых ученых [80]. Так, А.В. Божечкова отмечает: «экономическая и промышленная политика России должна быть направлена на развитие секторов с высокой добавленной стоимостью, предъявляющих спрос на высококвалифицированных специалистов (далее – ВКС), препятствующих утечке умов за рубеж» [139]. По мнению ученых, одним из факторов, сдерживающих инновационное развитие России, является недостаточное финансирование инновационной деятельности [57; 80].

Таким образом, результаты проведенного статистического анализа свидетельствуют, что, по сравнению с другими странами, уровень инновационной активной отечественных организаций низкий, и на протяжении многих лет значение данного индикатора изменяется незначительно. Отдельные индикаторы свидетельствуют о повышении результативности инновационной деятельности и поэтапном технологическом росте. Так, некоторые отрасли и регионы демонстрируют высокие показатели инновационной активности. Кроме того, отмечается повышение результативности инновационной деятельности, рост патентной активности. По мнению экспертов, препятствием для дальнейшего роста может быть медленное наращивание ресурсной базы и использование текущего инновационного потенциала [63; 87]. Важной проблемой является снижение кадрового потенциала. Сравнение результатов эмпирического, теоретического и нормативного анализа с результатами статистического анализа показывает, что налоговая политика России в части налогового стимулирования ИПХС имеет

недостатки и требует совершенствования. Направления дальнейшего развития ИНС в разрезе выявленных проблем представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Направления развития инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Результат статистического анализа	Результат нормативного и теоретического анализа	Направление развития инструментов налогового стимулирования
1	2	3
На протяжении длительного времени наблюдается низкий уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов	За 30 лет в налоговой системе России сформировался широкий набор инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала. Однако часть инструментов остается невостребованной налогоплательщиками, необходим анализ факторов, сдерживающих их применение, а также оценка эффективности налоговых инструментов	«Необходимо развитие налогового учета и отчетности хозяйствующих субъектов, переход к автоматизированной оценке эффективности налоговых расходов, развитие методики оценки эффективности налоговых расходов с учетом специфики инновационной деятельности» [79]
Увеличение числа малых технико-внедренческих организаций	Специальные режимы налогообложения не содержат инструментов поддержки для СМП, осуществляющих НИОКР	Необходимо исследовать вопрос о возможности корректировки специальных режимов для СМП, занятых исследованиями и разработками
Наличие субъектов Российской Федерации и отраслей с высокой инновационной и патентной активностью	Налоговая политика Российской Федерации содержит налоговые инструменты, направленные на развитие отдельных регионов, отраслей и видов деятельности	Налоговые инструменты требуют оценки с учетом дифференцированного подхода и последующей экстраполяции положительного опыта
Положительная динамика патентной активности по отдельным РИД. При этом количество зарегистрированных патентов (свидетельств) на изобретения и промышленные образцы имеют тенденцию к снижению	Необходимо внедрить в налоговую систему России инструменты, стимулирующие использование результатов интеллектуальной деятельности, имеющих правовую защиту	Введение режима «патентной коробки», получившего широкое распространение за рубежом. Изучение опыта ОЭСР в части унификации налоговых правил и установления мер по регулированию налоговой конкуренции

Продолжение таблицы 6

1	2	3
Вузы и исследовательские институты являются постоянными участниками НИОКР, число организаций, выполняющих научные исследования и разработки, увеличилось	Организации – «создатели инноваций» зачастую сталкиваются с препятствием от заказчиков, которые не готовы покупать РИД без учета входящего НДС	Необходимо пересмотреть вопрос налогового стимулирования организаций – «создателей инноваций» в части снижения налоговой нагрузки по НПО, вместо освобождения от НДС
Физические лица являются постоянными участниками инновационного процесса, однако отмечено стойкое снижение научного персонала	Не предусмотрены инструменты налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками	Необходимо изучение вопроса налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями, для оказания поддержки и развития человеческого капитала
Низкий показатель удельного веса организаций, участвующих в совместных проектах	Не предусмотрен механизм налогового стимулирования совместной деятельности для инновационных проектов на микроуровне	Следует рассмотреть возможность введения нового ИНС для стимулирования кооперации субъектов инновационной деятельности
Наблюдается стабильный рост затрат на инновационную деятельность, однако уровень интенсивности снижается	Отсутствует увязка между предоставленными инструментами налогового стимулирования с результатами инновационных проектов и целевым использованием «высвободившихся средств». Большая часть инструментов сосредоточена на стадии научных исследований, в то время как стадия получения результатов не поддерживается. Налоговая политика Российской Федерации содержит широкий перечень инструментов, направленных на стимулирование капиталовложений, в том числе в инновационную деятельность	Необходимо формирование набора инструментов налогового стимулирования, не только на стадии осуществления затрат в НИОКР, но и на стадии коммерциализации новшества. Учитывая, что одной из проблем внедрения и распространения инноваций является вопрос финансирования инновационных проектов, необходимо изучение вопроса о налоговом стимулировании инвесторов, в том числе в рамках договора конвертируемого займа
Большая часть затрат на инновационную деятельность осуществляется за счет собственных средств организаций и за счет бюджетных средств		
Весомая часть затрат на инновационную деятельность связана с выполнением исследований и разработок, а также обновлением материально-технической базы		

Источник: составлено автором по материалам [76].

Необходимо отметить, что данный перечень не является исчерпывающим, и в ходе более углубленного анализа могут быть выявлены дополнительные факторы, сдерживающие инновационное развитие. Из таблицы 6 видно, что налоговая политика в области поддержки инновационного потенциала требует корректировки как за счет «настройки» текущих ИНС, так и путем дополнения новых инструментов налогового стимулирования для формирования и роста инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Учитывая текущую геополитическую обстановку, корректировка выявленных противоречий играет важную роль для реализации национальных целей в части технологического развития государства и укрепления технологического суверенитета государства.

2.2 Идентификация инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Впервые внимание эффективности государственных мер и их влиянию на экономику было уделено У. Пети и Ф. Кенэ. В работах Д. Рикардо понятие «эффективность» приобретает самостоятельное значение. Ученый рассматривает эффективность как соотношение результата с затратами. Такой подход к понятию эффективности используется по настоящее время.

В отношении налогового регулирования вопрос идентификации результатов и затрат является трудоемким и неоднозначным. Исходя из теории экономического благосостояния «эффект от налогового регулирования следует оценивать приростом функции общественного благосостояния вследствие производства общественных благ, налогового регулирования отрицательных экстерналий, перераспределения ресурсов» [43]. А.В. Гурнак отмечает: «эффективность налогового регулирования – показатель, характеризующий результативность применения мер (инструментов) налогового регулирования, который определяется исходя из соотнесения полученных эффектов от применения этих мер (инструментов) и затрат, связанных с их получением» [43]. На микроуровне к показателям результата принято относить: выручку, прибыль, объем производства; на макроуровне результат оценивается объемом ВВП, ростом (обновлением, модернизацией) основных фондов, внедрением новых изобретений, технологий. К затратам относят затраты на труд,

средства труда и предметы труда. В отношении показателя затрат, характеризующего издержки государства в связи с предоставлением налоговых инструментов, в настоящее время предпочтение отдается термину «налоговые расходы». Следуя логике ОЭСР и концепции управления налоговыми расходами бюджетов, налоговые расходы – это альтернативный инструмент прямого бюджетного финансирования. Сопоставление результатов от налогового стимулирования с объемом налоговых расходов позволяет принять обоснованные решения по сохранению, корректировке или отказу от применения ИНС.

Согласно Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики России на 2024 год и плановый период [22] и на 2025 год и плановый период [23] объем налоговых расходов имеет устойчивую тенденцию к увеличению. Так, в 2019 году объем налоговых расходов составил 5,12 трлн руб. (или 4,7% ВВП), в 2020 году – 5,33 трлн руб. (или 5,0% ВВП), в 2021 году – 7,71 трлн руб. (или 5,5% ВВП), в 2022 году – 8,73 трлн руб. (или 5,7% ВВП), в 2023 году – 9,08 трлн руб. (5,5% ВВП), в 2024 году – 9,76 трлн руб. (прогноз), в 2025 году – 10,84 трлн руб. (прогноз), в 2026 году – 11,7 трлн руб. (прогноз).

Согласно данным отчета об оценке налоговых расходов в России все налоговые расходы распределены на 28 государственных программ [138]. Кроме того, в отчете представлена сумма налоговых расходов, которые остались нераспределенными по государственным программам: в 2019 году – 1,063 трлн руб. (20,7%), в 2020 году – 1,151 трлн руб. (21,6%), в 2021 году – 1,355 трлн руб. (18,7%), в 2022 году – 1,539 трлн руб. (17,6%), в 2023 году – 1,707 трлн руб. (18,8%). Высокая доля нераспределенных налоговых расходов по государственным программам является негативной тенденцией, так как препятствует идентификации налоговых расходов и оценке их эффективности. В ходе исследования в первую очередь интерес представляют государственные программы «Экономическое развитие и инновационная экономика», куратором которой является Министерство экономического развития [128], и «Научно-технологическое развитие России», куратором которой является Министерство науки и высшего образования.

Данные программы позволяют идентифицировать объем налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, которые направлены на стимулирование инновационного потенциала. Объем налоговых расходов,

закрепленный за данными программами, показан в таблице 7. «Величина налоговых расходов по данным программам существенная, по сравнению с другим государственным программам. Однако нельзя исключать, что инструменты налогового стимулирования инноваций закреплены в других программах» [76].

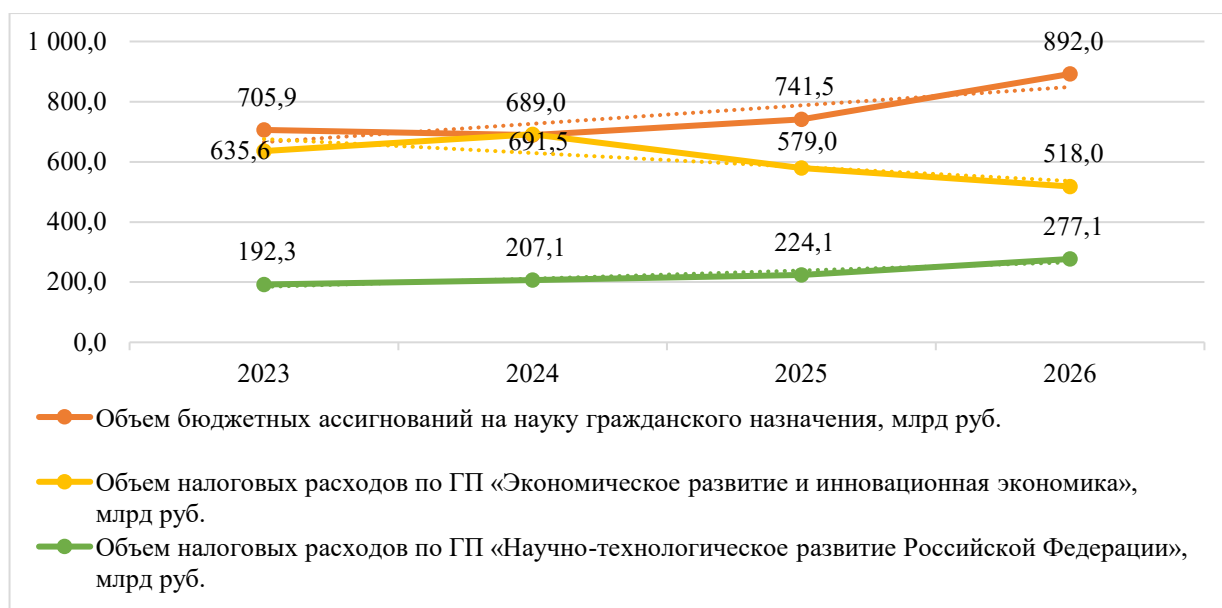
Таблица 7 – Анализ динамики налоговых расходов на науку и инновации в Российской Федерации с 2019 г. по 2025 г.

Показатель	2019	2020	2021	2022	2023 *	2024 *	2025 *
Итого налоговых расходов, трлн руб., в том числе:	5,126	5,333	7,252	8,254	8,293	8,606	9,561
Процент к ВВП	4,7	5,0	5,5	5,7	5,5	5,6	5,6
Процент к доходам федерального бюджета	25,4	28,5	28,7	29,7	28,9	24,5	28,5
ГП «Экономическое развитие и инновационная экономика», млрд руб.	46,6	283,9	522,1	576,2	635,6	691,5	741,5
Процент от общего объема.	0,91	5,32	7,2	6,98	7,66	8,03	7,76
ГП «Научно-технологическое развитие России», млрд руб.	163,8	171,3	180,6	177,0	192,3	207,1	224,1
Процент от общего объема	3,20	3,21	2,49	2,15	2,32	2,41	2,34
* Прогнозные значения показателей.							

Источник: составлено автором под данным [22; 141].

Как показано на рисунке 11, сравнение величины налоговых расходов по двум государственным программам с суммой прямых ассигнований на науку гражданского назначения свидетельствует о том, что инструменты налогового стимулирования занимают равное место с прямыми способами поддержки науки и инноваций.

Анализируя структуру налоговых расходов в целом в Российской Федерации, необходимо отметить, что в 2022 году 61,7% налоговых расходов приходится на нефтегазовые налоговые расходы, а 38,3% – на нефтегазовые расходы. Рассматривая структуру только налоговых расходов в 2022 году, следует отметить, что наибольший удельный вес занимают налоговые расходы в части НДС – 49,7%, страховых взносов – 13,7%, НПО – 11,1%, налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) – 10,5%.



Источник: составлено автором по материалам [22; 132; 138].

Рисунок 11 – Объем налоговых расходов и прямых бюджетных ассигнований на науку и инновации с 2023 г. по 2026 г.

В дополнение к анализу налоговых расходов бюджетов в контексте государственных программ, рассмотрим публичные данные статистической налоговой отчетности. Учитывая нормы права, представленные в приложении Б, определим сумму налоговых расходов от применения ИНС ИПХС, основываясь на данных статистической налоговой отчетности, представленной в таблице 8.

Таблица 8 – Формы статистической налоговой отчетности, необходимые для оценки налоговых расходов на науку и инновации

Форма	Наименование формы налоговой отчетности
№ 1-НДС	Отчет о структуре начисления налога на добавленную стоимость
№ 5-П	Отчет о налоговой базе и структуре начислений НПО
№ 5-УСН	Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения
№ 5-МН	Отчет о налоговой базе и структуре начислений по местным налогам
№ 5-НИО	Отчет о налоговой базе и структуре начислений по НИО
№ 5-ТН	Отчет о налоговой базе и структуре начислений по транспортному налогу
№ 5-ДДК	Отчет о декларировании доходов физическими лицами

Источник: составлено автором по материалам [149].

Примечание – Ввиду временного лага в формировании Федеральной налоговой службой Российской Федерации (далее – ФНС России) официальной статистической налоговой отчетности и подготовкой результатов оценки эффективности налоговых льгот Минфином России и исполнительными органами власти регионов, а также с учетом цели анализа, заключающейся в оценке результативности налоговой поддержки, в ходе исследования принято решение провести анализ на основе данных до 2022 года, для обеспечения их сопоставимости.

Налог на добавленную стоимость

Для оценки налоговых расходов по НДС производился анализ формы статистической налоговой отчетности 1-НДС. Анализ налоговых расходов по НДС показывает, что в рамках рассматриваемого периода объем налоговых расходов увеличивается. Как представлено в таблице 9, за 4 квартал 2021 года и 1-3 кварталы 2022 года объем налоговых расходов в связи с освобождением от НДС реализации РИД и выполнения НИОКР составляет 185,9 млрд руб., что на 4,2% (или 7,5 млрд руб.) больше, чем за аналогичный период прошлого года. Однако данный темп прироста не является значительным и соответствует уровню инфляции. Подобного рода тенденция просматривается и в предыдущих периодах.

Таблица 9 – Идентификация налоговых расходов по налогу на добавленную стоимость

Норма Налогового кодекса Российской Федерации	4 квартал 2018 года и 1-3 квартал 2019 года		4 квартал 2019 года и 1-3 квартал 2020 года		4 квартал 2020 года и 1-3 квартал 2021 года		4 квартал 2021 года и 1-3 квартал 2022 года	
	П1	П2	П1	П2	П1	П2	П1	П2
пп. 26 ст. п. 2 ст. 149	50 369	-	65 856	7 871	51 560	6 700	58 257	4 823
пп. 26.1 п. 2 ст.149					2 828	411	3 054	426
пп. 26.2 п. 2 ст.149	-	-	-	-	-	-	2	2
пп.16 п. 3 ст.149	104 607	-	96 737	2 321	112 261	2 269	112 793	2 134
пп.16.1 п. 3 ст.149	6 855	-	7 142	847	11 752	838	11 789	845
пп. 17 ст. 150	-	-	-	-	-	-	-	-
ст. 145.1	-	-	-	-	-	-	-	-
Итого	161 831	-	169 735	11 039	178 402	10 218	185 895	8 230
Примечания								
1 П1 – сумма налога, начисленная к уплате в бюджет в случае отсутствия освобождения от налогообложения, млн руб.								
2 П2 – количество налогоплательщиков, применяющих льготу, единиц.								

Источник: составлено автором по материалам формы 1-НДС и данным отчета Минфина об оценке налоговых расходов Российской Федерации с 2021 г. по 2025 г.

Оценивая структуру налоговых расходов по НДС за 4 квартал 2021 года и 1-3 кварталы 2022 года, необходимо отметить, что наибольший объем налоговых расходов приходится на: пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ (выполнение НИОКР за счет средств бюджетной системы и фондов) – 60,7%, пп. 26 ст. 149 НК РФ (реализация исключительных прав на программы ЭВМ и баз данных) – 31,3%, пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ (выполнение НИОКР, относящихся к созданию новой продукции и технологий) – 6,3%. Кроме того, несмотря на рост объема налоговых

расходов, количество налогоплательщиков, применяющих данные налоговые льготы, с каждым годом уменьшается.

Идентификация налоговых расходов, предусмотренных пп. 17 ст. 150 НК РФ и ст. 145.1 НК РФ, в результате анализа формы статистической налоговой отчетности 1-НДС не представляется возможной. Рассматривая данные ИНС на предмет актуальности со стороны налогоплательщиков можно отметить, что на протяжении рассматриваемого периода инструменты востребованы. Вместе с тем число налогоплательщиков сокращается, что может быть обусловлено препятствием от заказчиков, которые не готовы покупать нематериальные активы без учета, входящего НДС.

Налог на прибыль организаций

В рамках анализа формы 5-П был рассмотрен период с 2020 г. по 2022 г. Анализ налоговых расходов по НПО в связи с применением инвестиционного налогового вычета представлен в таблице 10 и свидетельствует о росте налоговых расходов и востребованности инструмента. Так, сумма уменьшенного налога на прибыль организаций выросла в 2021 году на 524,2%, в 2022 году – на 105,3% и составила 55 182 млн руб. Вместе с тем наблюдается рост налогоплательщиков, применяющих данный инструмент.

Таблица 10 – Идентификация и анализ налоговых расходов по налогу на прибыль организаций в связи с применением инвестиционного налогового вычета

Показатель	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
Сумма уменьшенного НПО, при применении ИНВ*, млн руб.	4 306	26 879	55 182	524,2	105,3
Количество плательщиков, единиц	130	250	349	92,3	39,6
* Зачисляемого в федеральный и региональный бюджет.					

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

Анализ налоговых расходов по НПО в связи с применением нулевых и пониженных ставок представлен в таблице 11 и свидетельствует, что весомая доля налоговых расходов обусловлена установлением пониженной ставки налога по п. 1 ст. 284 НК РФ законами субъектов Российской Федерации (кроме резидентов ОЭЗ и участников РИП). Так, в 2022 году объем налоговых расходов составил

141 401 млн руб. Причем за 2020-2022 годы наблюдается рост налоговых расходов по данному основанию.

Таблица 11 – Идентификация и анализ налоговых расходов по налогу на прибыль организаций в связи с применением нулевых и пониженных ставок

Показатель	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
Сумма недопоступления налога в связи с установлением законами субъектов Российской Федерации пониженной ставки налога по п. 1 ст. 284 НК РФ (кроме резидентов ОЭЗ и РИП), млн руб.	78 763	131 866	141 401	67,4	7,2
Количество плательщиков, единиц	1 137	1 054	804	-7,3	-23,7
Сумма недопоступления налога организаций в соответствии с п. 1, 1.2 и 1.10 ст. 284 НК РФ в части резидентов ОЭЗ, млн руб.	6 068	9 899	12 508	63,1	26,4
Количество плательщиков, единиц	214	239	240	11,7	0,4
Сумма недопоступления налога в соответствии с п. 5.1 ст. 284 НК РФ в части участников проекта «Сколково», млн руб.	188	215	469	14,4	117,9
Количество плательщиков, единиц	7	9	23	25,5	155,6
Сумма недопоступления налога от участников РИП, млн руб.	25 845	30 206	21 497	16,9	-28,8
Сумма недопоступления налога в от резидентов ТОР, млн руб.	4 208	14 313	10 341	2401	-27,7
Сумма недопоступления налога от участников СПИК, млн руб.	4 066	16 125	32 158	296,6	99,4
Сумма недопоступления налога от организаций, осуществляющих деятельность по предоставлению по лицензионному договору прав использования РИД, млн руб.	0	0	0	0	0
Сумма недопоступления налога от организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, млн руб.	0	29 996	61 261	0	104,2
Сумма недопоступления налога от организаций, занятых разработкой электронной (радиоэлектронной) продукции, млн руб.	0	59	8 976	0	15 009,2

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

Кроме того, анализ показал, что применение нулевых и пониженных ставок востребовано резидентами ОЭЗ, участниками проекта «Сколково», участниками РИП, ТОР, СПИК, а также организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий, занятых проектированием и разработкой

изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции. Вместе с тем налоговая льгота для организаций, осуществляющих деятельность по предоставлению по лицензионному договору прав использования РИД, исключительные права на которые им принадлежат, не является востребованной, что обуславливает необходимость оценки эффективности льготы.

Анализ налоговых расходов в связи с включением в налоговую базу расходов на НИОКР представлен в таблице 12 и показывает, что предусмотренный налоговый инструментarium востребован, вместе с тем в 2022 году порядка 25% налоговых расходов включаются в налоговую базу при исчислении НПО организаций с коэффициентом 1,5. Расходы на НИОКР, не давшие положительного результата, в 2022 году составили порядка 8,2%, или 7 634 млн руб.

Таблица 12 – Идентификация и анализ налоговых расходов по налогу на прибыль организаций в связи с включением в налоговую базу расходов на НИОКР

Показатель	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
Расходы на НИОКР, учитываемые для целей налогообложения, млн руб.	75 348	98 464	93 101	30,6	-5,4
Количество плательщиков, единиц	1 018	986	1 001	-3,1	1,5
В том числе расходы на НИОКР по перечню Правительства Российской Федерации, млн руб.	12 037	29 333	22 805	143,7	-22,3
Уд. вес расходы на НИОКР по перечню, установленному Правительством Российской Федерации, процент	16,0	29,8	24,5	86,3	-17,8
В том числе расходы на НИОКР, не давшие положительного результата, млн руб.	3 677	6 266	7 634	70,4	21,8
Уд. вес расходы на НИОКР по перечню, не давшие результата, процент	4,9	6,4	8,2	30,6	28,8
В том числе НИОКР по перечню, установленному Правительством Российской Федерации, не давшие положительного результата, млн руб.	285	2 075	2 684	628	29,4

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

Количество плательщиков, применивших «амортизационную премию» представлено в таблице 13 и свидетельствует о их росте. Причем основной объем поддержки приходится на амортизационную премию в отношении основных средств, относящихся к 3-7 амортизационным группам.

Таблица 13 – Идентификация и анализ налоговых расходов по налогу на прибыль организаций в связи с применением «амортизационной премии»

Показатель	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
Количество налогоплательщиков, единиц	10 629	11 245	11 457	5,8	1,9
Сумма амортизационной премии (не более 10%), млн руб.	259 389	233 290	289 369	-10,0	24,0
Сумма амортизационной премии (не более 30%), млн руб.	1 232 088	1 326 433	1 406 619	7,7	6,0

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

Анализ доходов и расходов, влияющих на налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций, представлен в таблице 14 и показывает, что ежегодно наблюдается рост средств, полученных из фондов на осуществление конкретных научных, научно-технических программ и инновационных проектов. Вместе с тем инструмент по отчислению средств на формирование фондов не развит.

Таблица 14 – Идентификация и анализ доходов и расходов, влияющих на налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций

Показатель	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
Средства, полученные из фондов* на осуществление конкретных научных, научно-технических программ, млн руб.	8 551	15 838	17 181	85,2	8,5
Количество плательщиков, единиц	154	148	125	-3,9	-15,5
Средства, поступившие на формирование фондов*, млн руб.	395	782	797	97,9	1,9
Количество плательщиков, единиц	12	13	17	8,3	30,8
Отчисления на формирование фондов*, млн руб.	0	0	0	-	-
* Фонды поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности					

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

В таблице 15 представлена идентификация и анализ расходов, влияющих на налогооблагаемую базу в связи с применением ускоренной амортизации. Результаты анализа свидетельствуют, что востребованы следующие инструменты налогового стимулирования прямого воздействия: применение к основной норме амортизации специального коэффициента не выше 2 в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к основному технологическому оборудованию, эксплуатируемому в случае применения наилучших доступных технологий, согласно Перечню Правительства Российской Федерации, а также применение к основной норме амортизации специального коэффициента не выше 3 в отношении амортизируемых основных средств, используемых для осуществления научно-технической деятельности. Кроме того, данный инструмент востребован среди резидентов особых экономических зон и участников специальных инвестиционных контрактов (косвенная мера поддержки).

Таблица 15 – Идентификация и анализ расходов, влияющих на налогооблагаемую базу в связи с применением ускоренной амортизации

Сумма начисленной амортизации	Значение показателя			Темп прироста к 2020 году, процент	Темп прироста к 2021 году, процент
	2020 год	2021 год	2022 год		
1	2	3	4	5	6
Применение к основной норме амортизации коэффициента не выше 2 налогоплательщиками – резидентами ОЭЗ или ТР ОЭЗ, участника СЭЗ, млн руб.	598	529	511	-11,5	-3,4
Применение к основной норме амортизации коэффициента не выше 2 налогоплательщиками – в отношении амортизируемых основных средств, включенных в 1-7 амортизационные группы и произведенных в соответствии с условиями СПИК, млн руб.	-	61	104	-	71,2
Применение к основной норме амортизации специального коэффициента не выше 3 в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности, млн руб.	164	163	185	-0,6	13,1

Продолжение таблицы 15

1	2	3	4	5	6
Применение к основной норме амортизации коэффициента не выше 2 в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к основному технологическому оборудованию, эксплуатируемому в случае применения доступных технологий, согласно утвержденному Перечню основного технологического оборудования, млн руб.	2 872	4 471	8 804	55,7	96,9

Источник: составлено автором по материалам формы 5-П.

Налог на имущество организаций, транспортный и земельный налоги

Анализ формы 5-ННО за 2022 год представлен в таблице 16 и показывает, что инструменты налогового стимулирования науки и инноваций по НИО можно разделить на прямые и косвенные. Совокупный объем налоговых расходов, которые прямо направлены на поддержку науки и инноваций в 2022 году, составляет 2,7 млрд руб., или 0,8% по сравнению с совокупной величиной налоговых расходов по налогу на имущество организаций. Рассматривая структуру данных инструментов налогового стимулирования, необходимо отметить, что 59,6% налоговых расходов приходится на поддержку ГНЦ и 29,6% – на ИНТЦ «Сколково».

На инструменты, которые косвенно направлены на поддержку НИОКР, приходится 242,3 млрд руб., или 71,6% налоговых расходов по НИО по сравнению с совокупной величиной налоговых расходов. Однако весомый удельный вес (97,5% от объема всех налоговых расходов, которые косвенно направлены на поддержку науки и инноваций, или 69,8% от всей суммы налоговых расходов по НИО) имеют налоговые расходы, предусмотренные п. 5 ст. 372 НК РФ в части установления налоговых льгот регионами – 236,2 млрд руб. Детализировать данную сумму не представляется возможным.

Сравнивая в таблице 16 значения рассмотренных налоговых расходов по НИО за 2020-2022 годы, необходимо отметить, что сумма налоговых расходов увеличилась. Так, по сравнению с 2020 годом, объем налоговых расходов, который прямо направлен на поддержку науки и инноваций, вырос на 0,169 млрд руб., а объем косвенных инструментов – на 33,9 млрд руб.

Таблица 16 – Идентификация налоговых расходов по налогу на имущество организаций, млн руб.

Категория налогоплательщиков	2020 год			2022 год		
	НИО от СГСИ*	НИО от КС**	Итого	НИО от СГСИ	НИО от КС	Итого
<i>Совокупный объем налоговых расходов по НИО, в том числе:</i>	252 717	15 999	268 715	316 989	21 338	338 326
<i>Налоговые расходы, которые косвенно направлены на стимулирование науки и инноваций</i>						
Организации, имеющие статус резидента ОЭЗ (п. 17 ст. 381 НК РФ)	2 240,3	82,6	2 322,9	2 659	39	2 698
Судостроительные организации, имеющие статус резидента ОЭЗ (п. 22 ст. 381 НК РФ)	28,9	0,6	29,5	53	0	53
Организации, признаваемые управляющими компаниями ОЭЗ (п. 23 ст. 381 НК РФ)	1 547,5	35,0	1 582,5	1 643	45	1 688
Организации в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - участника СЭЗ на территориях Республики Крым и Севастополь (п. 26 ст. 381 НК РФ)	1 166,6	32,0	1 198,6	1 603	95	1 698
Сумма налоговых льгот, установленных регионами в соответствии с наделенными полномочиями, а также в рамках РИП (п. 2 ст. 372 НК РФ)	189 298,8	13 928,6	203 227	216 382	19 818	236 200
Итого по разделу 2	194 282	14 079	208 361	222 341	19 997	242 337
<i>Налоговые расходы, которые прямо направлены на стимулирование науки и инноваций</i>						
Имущество организаций, которым присвоен статус ГНЦ (п. 15 ст. 381 НК РФ)	1 125,0	516,7	1 642	1 232	388	1 620
Организации, признаваемые управляющими компаниями ИНТЦ «Сколково» (п. 19 ст. 381 НК РФ)	581,7	176,9	759	567	237	804
Организации, получившие статус участников проекта ИНТЦ «Сколково» (п. 20 ст. 381 НК РФ)	14,5	13,4	28	51	12	63
Организации, признаваемые фондами, управляющими компаниями ИНТЦ (п. 27 ст. 381 НК РФ)	21,7	0,0	22	24	0	24
Организации, получившие статус проекта ИНТЦ (п. 28 ст. 381 НК РФ)	49,8	50,9	101	0	0	0
Налоговые льготы для федеральной территории «Сириус» (п. 2, ст. 372 НК РФ п. 5, ст. 372.1 НК РФ)	0,0	0,0	0	209	0	209
Уменьшение налога н/пл – участником СЗПК (п. 4.2, ст. 382 НК РФ)	0,0	0,0	0	0	0	0
Итого по разделу 3	1 793	758	2 551	2 083	637	2 720
* СГСИ – среднегодовая стоимость имущества. ** КС – кадастровая стоимость имущества.						

Источник: составлено автором по материалам формы 5-НИО.

Анализ формы 5-ТН показывает, что весомая часть налоговых расходов по транспортному налогу приходится на налоговые льготы, предоставляемые регионами (ст. 356 НК РФ и п. 2 и п. 3 ст. 361 НК РФ), в том числе в рамках РИП. В 2022 году объем налоговых расходов составляет 1,39 млрд руб., что на 0,16 млрд руб. меньше, чем в 2020 году (1,55 млрд руб.). Детализация данной суммы в отношении поддержки науки и инноваций не представляется возможным. Налоговые расходы на территории ИНТЦ «Сириус» составляют 55 тыс. руб.

Анализ формы 5-МН показывает, что основная сумма налоговых расходов по земельному налогу приходится на льготы, установленные муниципальными образованиями. Так, в 2022 году объем налоговых расходов составлял 19,3 млрд руб., что на 10,1 млрд руб. меньше по сравнению с 2020 годом (29,4 млрд руб.). В форме 5-МН данная сумма не конкретизирована по направлениям. Кроме того, все инструменты налогового стимулирования по земельному налогу можно детализировать на прямые и косвенные. К косвенным инструментам можно отнести: уменьшение суммы налога участниками СЗПК (п. 6.1 ст. 361 НК РФ и ст. 396.1 НК РФ) – в 2022 году налоговых расходов не возникло; налоговые льготы, предоставленные организациям-резидентам ОЭЗ, судостроительным организациям, имеющим статус резидента ПП ОЭЗ, участникам СЭЗ – 89,9 млн руб. К прямым инструментам поддержки можно отнести налоговые льготы, предоставленные управляющим компаниям проекта «Сколково», а также льготы в отношении земельных участков, входящих в состав территории ИНТЦ. В 2022 году сумма налоговых расходов составила 1,76 млрд руб., в 2020 году – 1,3 млрд руб.

Налог по упрощенной системе налогообложения

Анализ формы 5-УСН показывает следующее. Во-первых, в форме отсутствует объем налоговых платежей, который не поступил в бюджет в связи с отказом от ОСНО. Во-вторых, детализация расходов, предусмотренных ст. 346.16 НК РФ и уменьшающих налоговую базу по УСНО, не включена в отчетность на микроуровне и, соответственно, в статистическую отчетность 5-УСН. В связи с этим оценить объем налоговых расходов, возникающий в связи с предоставлением налоговых льгот по пп. 2.1, 2.2, 2.3 ст. 346.16 НК РФ, а также включение данных расходов в соответствии с положением п. 7 ст. 262 НК РФ с коэффициентом 1,5 не представляется возможным.

Налог на доходы физических лиц

Пунктом 3 статьи 221 НК РФ предусмотрен профессиональный налоговый вычет по НДФЛ для налогоплательщиков, которые получают доход за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы, искусства, РИД, вознаграждения патентообладателям изобретений, полезных моделей, промышленных образцов [3]. Согласно данным по форме 1-ДДК за 2021 год, количество налогоплательщиков, которым предоставлены профессиональные налоговые вычеты, – 103 293 человек, из которых 86,9% предоставлено индивидуальным предпринимателям, главам крестьянско-фермерских хозяйств (далее – КФХ), нотариусам, адвокатам, арбитражным управляющим (89 741 человек), а 13,1% – иным лицам (13 552 человек). Объем профессионального вычета, который приходится на иных лиц в 2021 году, составляет 16 593 784 тыс. руб. или 0,58% от общей суммы налоговых расходов на профессиональный налоговый вычет. Вместе с тем детализация в разрезе видов расходов отсутствует, поэтому выделить долю налоговых расходов, предусмотренных п. 3 ст. 221 НК РФ, не представляется возможным.

Проведенный анализ налоговых расходов на науку и инновации по данным статистической налоговой отчетности показывает, что большая часть инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала приходится на инструменты косвенного воздействия.

Для дальнейшего исследования влияния ИНС на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов необходимо идентифицировать именно инструменты прямого воздействия. В этой связи в ходе исследования сформирована аддитивная модель налоговых расходов, возникающих в результате применения инструментов прямого воздействия в 2022 году, в виде формулы (1)

$$\begin{aligned} \text{НРПВ} = & \text{П1}_{4300} + \text{П1}_{4301} + \text{П1}_{4302} + \text{П1}_{4430} + \text{П1}_{4440} + \text{П2}_{1116} + \text{П2}_{1175} + \text{П2}_{1577} + \\ & + \text{П2}_{1577} + \text{П2}_{2011} + \text{П2}_{2305} + \text{П3}_{1632} + \text{П3}_{1633} + \text{П3}_{1626} + \text{П3}_{1627} + \text{П3}_{1624} + \text{П3}_{1634} + \\ & + \text{П3}_{2632} + \text{П3}_{2633} + \text{П3}_{2626} + \text{П3}_{2627} + \text{П3}_{2624} + \text{П3}_{2634} + \text{П4}_{1720} + \text{П4}_{1723}, \end{aligned} \quad (1)$$

где НРПВ – налоговые расходы, возникающие в результате применения инструментов прямого воздействия, руб.;

П1 – сумма налоговых расходов по НДС из формы 1-НДС, руб.;

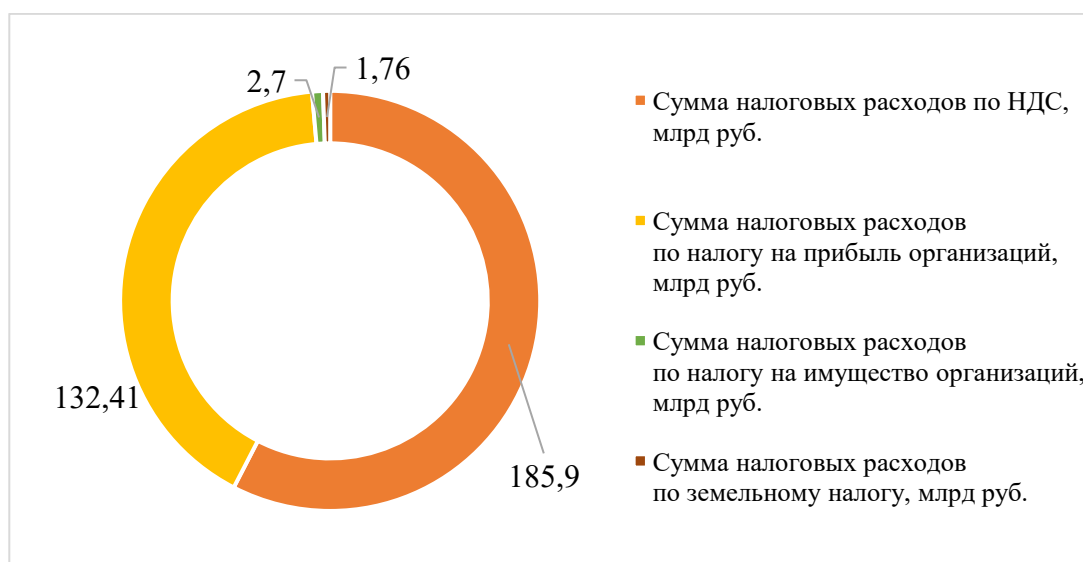
П2 – сумма налоговых расходов по НПО из формы 5-П, руб.;

П3 – сумма налоговых расходов по НИО из формы 5-НИО, руб.;

П4 – сумма налоговых расходов по земельному налогу из формы 5-МН, руб.;

i – строка в статистической налоговой отчетности.

Используя результаты, полученные в процессе идентификации инструментов налогового стимулирования, сумма налоговых расходов, которая возникает от применения инструментов прямого воздействия, оценивается в 2022 году порядка 322,77 млрд руб. Структура налоговых расходов представлена на рисунке 12.



Источник: составлено автором.

Рисунок 12 – Структура налоговых расходов, возникающих в результате применения инструментов прямого воздействия в 2022 году

На рисунке 12 видно, что наибольшая доля расходов, возникающих в результате применения инструментов прямого воздействия, приходится на НДС и НПО. Так, наиболее востребованными (значимыми) по сумме выпадающих доходов являются: освобождение от НДС реализации исключительных прав по пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ и выполнение организациями НИОКР по пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ.

«В части налога на прибыль организаций наиболее востребованными инструментами косвенной поддержки являются пониженные ставки, установленные регионами, и амортизационная премия, кроме того, пониженные ставки, предоставленные налогоплательщикам, осуществляющим деятельность в области информационных технологий и радиоэлектроники. В отношении инструментов поддержки прямого воздействия наиболее востребованными являются: возможность включения расходов на НИОКР в налоговую базу при расчете НПО, исключение из налоговой базы средств, полученных из фондов, применение к основной норме амортизации коэффициента 2 в отношении основных средств, включенных в перечень основного технологического оборудования» [75].

Данная сумма налоговых расходов не является полной, поскольку весомая часть налоговых регуляторов все-таки направлена на стимулирование инновационной деятельности за счет косвенных инструментов. Кроме того, из-за проблемы информационного обеспечения и недостаточности данных для налогового анализа некоторые налоговые расходы остались не идентифицированы. Сопоставив полученное значение с объемом налоговых расходов по двум программам («Экономическое развитие и инновационная экономика» и «Научно-технологическое развитие Российской Федерации»), видим, что объем налоговых расходов на науку и инновации отличается в 2 раза (общий объем налоговых расходов составляет 753,2 млрд руб.).

Необходимо отметить, что размер налоговых расходов по государственным программам может быть завышен, поскольку не все программы, включаемые в совокупные государственные программы, направлены на науку и инновации. Так, например, государственная программа «Экономическое развитие и инновационная экономика» включает следующие цели: ускорение технологического развития, запуск нового инвестиционного цикла и улучшение делового климата, повышение эффективности государственного управления, увеличение числа занятых в сфере малого и среднего предпринимательства.

Согласно Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики «большинство инвестиционных налоговых льгот могут быть признаны эффективными, а 12 преференциальных налоговых режимов с общим объемом налоговых расходов 177,8 млрд руб. требуют «донастройки» [22].

Так, по мнению Минфина, представляется целесообразным закрепить дополнительные обязательства по инвестициям, затратам на НИОКР, созданию рабочих мест» [22].

«Следует согласиться, что важным этапом для построения рациональной налоговой системы государства является оценка эффективности предоставляемого инструментария, однако для проведения оценки необходима информационная база, которая формируется налоговыми органами за счет сбора и обработки налоговой отчетности хозяйствующих субъектов. К сожалению, проведенный анализ показал, что современная налоговая отчетность как на микроуровне, так и на макроуровне не содержит необходимой информации о налоговых расходах и инструментах налогового стимулирования, что выступает сдерживающим фактором реализации принципа эффективности, поскольку не дает возможность идентифицировать и оценить их с точки зрения отклонения от базовой структуры налога. Кроме того, важно отметить, что действующая методика оценки эффективности налоговых расходов носит универсальный характер и не учитывает особенностей инновационной деятельности, а инструменты налогового стимулирования, предусмотренные преференциальными режимами, требуют обобщения и систематизации информации в отдельной налоговой отчетности» [74]. «Предпосылки к систематизации норм права и трансформации действующих преференциальных режимов были предприняты Министерством экономического развития в 2019 году» [131]. Счетная палата Российской Федерации также неоднократно отмечала, что необходимо установить порядок оценки эффективности преференциальных режимов, направленных на создание благоприятных условий для реализации проектов» [137].

2.3 Оценка влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов

Для оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов, а также инновационного потенциала на инновационную активность хозяйствующих субъектов обратимся к методам статистического и эконометрического анализа.

В диссертации предложена следующая методика оценки:

1) Формирование информационной базы и выбор показателей, характеризующих инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов.

2) Анализ зависимости инновационной активности и инновационного потенциала методом корреляционно-регрессионного анализа.

3) Формирование выводов о взаимосвязи инновационного потенциала и инновационной активности.

4) Идентификация инструментов налогового стимулирования прямого воздействия на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов.

5) Анализ влияния инструментов налогового стимулирования (прямого воздействия) на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов методом корреляционно-регрессионного анализа.

6) Формирование выводов о влиянии инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов.

В параграфе 2.1 в рамках статистического анализа были рассмотрены некоторые показатели инновационной активности и инновационного потенциала. Вместе с тем для оценки зависимости между исследуемыми показателями необходим отбор и обоснование конкретных индикаторов.

Так, Б.В. Бакеев, Р.Ф. Гарифуллин, Д.Б. Флакс в качестве показателей инновационного потенциала выделяют: «численность персонала, занятого научными исследованиями и разработками; затраты на технологические инновации; наличие основных фондов; износ основных фондов и их влияние на результаты инновационной деятельности. В качестве показателей результатов инновационной деятельности предлагаются следующие показатели: число выданных патентов; доля инновационной продукции в общем объеме продукции» [57]. Причем, по мнению ученых, большее влияние на инновационный потенциал оказывают затраты на технологические инновации и наличие основных фондов [57]. С.В. Кочетков, О.В. Кочеткова полагают, что «объем инновационных ТРУ в общем объеме отгруженных ТРУ наиболее полно раскрывает эффективность использования инновационного потенциала» [87]. А.В. Божечкова отмечает, что «в оценке уровня инновационного потенциала необходимо рассматривать

ресурсный и результативный компонент. К первому компоненту могут быть отнесены: число занятых в секторе НИОКР; частные и государственные затраты на НИОКР; число научно-исследовательских институтов. Ко второму компоненту – число выданных патентов; доля высокотехнологичного экспорта в общем объеме экспорта; доля продаж инновационных продуктов в общем объеме [139].

Для выбора показателей необходима информационная база. В диссертации в качестве информационной базы используются официальные статистические данные и экспертно-аналитическая информация [24; 26; 31; 119; 121; 150; 151]. Результаты обобщения рассмотренных источников представлены в таблице 17 представлены показатели, раскрывающий перечень показателей, которые могут быть использованы для характеристики инновационной активности и инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Основываясь на анализе показателей, характеризующих инновационную активность и инновационный потенциал, важно подчеркнуть, что некоторые из них могут быть как показателями инновационной активности, так и индикаторами инновационного потенциала. Наряду с этим, учитывая многообразие показателей в научной литературе и практике, часто используются результаты интегральной оценки уровня инновационной активности и инновационного потенциала, на основе разного состава показателей, отобранных экспертным путем, и с использованием разных методов оценки (метод рейтинговой оценки, метод интегральных индексов, совокупных коэффициентов, метод балльной оценки и другие).

В ходе исследования используется допущение, которое предполагает отказ от интегральной оценки уровня инновационного потенциала и инновационной активности в пользу использования существующих агрегированных публичных данных ежегодного статистического сборника НИУ ВШЭ «Рейтинг инновационного развития субъектов Российской Федерации». Так, в процессе исследования используется допущение, что инновационный потенциал характеризуется индексом научно-технического потенциала (далее – ИНТП), который представляет собой аппроксимацию уровня инновационного потенциала хозяйствующих субъектов и является факторным показателем (х) по отношению к показателю инновационной активности хозяйствующих субъектов, который является результативным показателем (у). Исходные данные представлены в приложении Г.

Таблица 17 – Показатели, характеризующие инновационную активность и инновационный потенциал (авторский подход к распределению показателей)

Показатель инновационной активности	Показатель инновационного потенциала
<p>Уровень инновационной активности организаций</p> <p>Затраты на инновационную деятельность организаций</p> <p>Объем инновационных товаров, работ, услуг</p> <p>Вновь внедренные или подвергавшиеся значительным изменениям инновационные товары, работы, услуги</p> <p>Объем инновационных ТРУ по государственным и муниципальным контрактам</p> <p>Объем инновационных ТРУ по видам экономической деятельности</p> <p>Экспорт инновационных ТРУ</p> <p>Затраты на технологические инновации</p> <p>Затраты на экологические инновации</p> <p>Затраты на научные исследования и разработки</p> <p>Число организаций, участвующих в совместных проектах</p> <p>Число заявок, поданных на регистрацию изобретений</p> <p>Число заявок, поданных на полезные модели</p> <p>Число заявок, поданных на регистрацию промышленных образцов</p> <p>Число заявок, поданных на регистрацию программы для электронно-вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем</p> <p>Число заявок, поданных на регистрацию товарных знаков, географических указаний</p> <p>Число выданных распоряжений на использование ОИС</p> <p>Число заявок, поданных в расчете на единицу валового внутреннего продукта</p>	<p>Число организаций, осуществляющих продуктовые и процессные инновации</p> <p>Число научно-исследовательских подразделений в организациях</p> <p>Число организаций, имеющих научно-исследовательские и опытно-конструкторские подразделения</p> <p>Удельный вес организаций, осуществляющих технологические инновации</p> <p>Удельный вес организаций, осуществляющих экологические инновации</p> <p>Число организаций, планирующих осуществлять инновационную деятельность</p> <p>Среднесписочная численность научных работников</p> <p>Численность работников, выполняющих НИОКР</p> <p>Число патентов, принадлежащих резидентам</p> <p>Число патентов, принадлежащих нерезидентам</p> <p>Число зарегистрированных патентов на ЭВМ, полезные модели, промышленные образцы</p> <p>Число зарегистрированных баз данных, топологий интегральных микросхем</p> <p>Число зарегистрированных товарных знаков и знаков обслуживания</p> <p>Численность студентов, обучающихся по программам подготовки специалистов среднего звена, квалифицированных рабочих</p> <p>Численность студентов, обучающихся по программам бакалавриата, специалитета, магистров</p> <p>Численность аспирантов и докторантов</p> <p>Доля занятых со средним профессиональным образованием в общей численности занятых</p> <p>Доля занятых с высшим образованием в общей численности занятых</p>

Источник: составлено автором по материалам [24; 26; 31; 119; 121; 150; 151].

Примечание – «Аппроксимация (от лат. *approximatio* – «приближаюсь») – научный метод, который состоит в замене одних объектов другими, в том или ином смысле близкими к исходным» [64]. Аппроксимация позволяет исследовать числовые характеристики или свойства объекта, сводя задачу к изучению более простых или удобных объектов.

Использование агрегированных показателей (индексов) дает возможность компенсировать большое число показателей, включенных в рейтинг, тем самым увеличить его аналитическую ценность [24]. Кроме того, в методических указаниях к статистическому сборнику НИУ ВШЭ «Рейтинг инновационного развития субъектов Российской Федерации» отмечено: «при разработке индексов проводился корреляционный анализ связи между отобранными показателями, что позволило сформировать более качественную систему данных» [24].

Согласно методическим указаниям ИНТП отражает состояние ресурсов: финансовых, кадровых, материально-технических, а также результативность исследований и разработок [24]. Данный индекс включает 14 показателей.

Первоначально построим корреляционное поле. Из рисунка 13 видно, что между двумя показателями может существовать связь, которая может быть охарактеризована как прямая, линейная.



Источник: составлено автором.

Рисунок 13 – Корреляционное поле связи между уровнем инновационной активности организаций и научно-техническим потенциалом в 2021 году

Построение корреляционного поля позволяет выдвинуть гипотезу, что между уровнем инновационной активности организаций в субъектах Российской Федерации (у) и индексом научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации (х) существует взаимосвязь. Однако с помощью корреляционного анализа полностью подтвердить данную гипотезу не представляется возможным. Кроме того, корреляционный анализ не определяет причинно-следственную связь. Для более полной характеристики связи необходимо провести расчет коэффициентов корреляции и регрессионный анализ.

Для подтверждения связи важно рассчитать не только значение коэффициента корреляции, но и провести проверку данных на нормальность распределения. Кроме того, ключевую роль в интерпретации результатов играет р-значение. Для проверки гипотезы об однородности выборки в ходе анализа используется тест Колмогорова-Смирнова. Результаты проверки представлены в таблице 18.

Таблица 18 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения

Показатель	Тест Колмогорова-Смирнова		
	D-статистика, доли единицы	Число степеней свободы, единиц	P-значение, доли единицы
Уровень инновационной активности организаций	0,1025	85	0,3121
Индекс научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации	0,0978	85	0,3665

Источник: составлено автором использованием онлайн-калькулятора [125; 146].

Результаты анализа свидетельствуют, что предположение о нормальности распределения (H_0) было подтверждено с помощью критерия Колмогорова-Смирнова ($p > 0,05$) и гипотеза о нормальности распределения подтверждается. Так как данные подчиняются нормальному закону распределения, то в дальнейшем будет использоваться коэффициент корреляции Пирсона.

В диссертационной работе корреляционно-регрессионный анализ проведен с использованием прикладного инструмента «Анализ данных» MS Excel – анализ «Регрессии». Значение коэффициента парной корреляции Пирсона составляет 0,4121 ($p < 0,001$) [125]. Это свидетельствует о наличии связи между исследуемыми

показателями, причем связь – *прямая*. Оценив значение можно отметить, что связь – *умеренная* (по шкале Чеддока).

Значение коэффициента детерминации – 16,98%, что свидетельствует о том, что в 16,98% случаев изменения инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, приводит к изменению инновационной активности. Таким образом, полученные значения коэффициентов могут свидетельствовать, что научно-технический потенциал оказывает влияние на инновационную активность организаций. Однако наличие умеренной связи и значение коэффициента детерминации менее 50% процентов, свидетельствует, что рассмотренный фактор не является единственным предиктором, который оказывает влияние на инновационную активность хозяйствующих субъектов. Действительно, следует отметить, что на уровень инновационной активности могут влиять не только экономико-технологические факторы, но и политико-правовые, социально-психологические, культурные, организационно-управленческие факторы.

Для доказательства или опровержения каузальной зависимости проведем дальнейший регрессионный анализ. Результаты анализа взаимосвязи между уровнем инновационной активности организаций и научно-техническим потенциалом представлены в приложении Г. Уравнение парной регрессии имеет следующий математический вид, представленной в виде формулы (2)

$$Y_T = 0,012 + 0,26 \cdot x, \quad (2)$$

где Y_T – уровень инновационной активности организаций, доли единицы;
 x – индекс научно-технического потенциала, доли единицы.

Для проверки значимости полученной модели регрессии используется F-критерий. Согласно F-критерию Фишера, выдвигается «нулевая» гипотеза (H_0) о статистической незначимости уравнения регрессии и показателя тесноты связи. Соотношение $F_{\text{факт}}$ и p -значения позволяют подтвердить или опровергнуть выдвинутую гипотезу относительно полученного уравнения регрессии. Полученные результаты ($F_{\text{факт}} = 16,98$, $p < 0,001$) говорят о высокой достоверности результатов, отсутствии случайности и наличия оправданной в исследовании закономерности. Еще один важный критерий, который используется при оценке результатов

регрессии – t-критерий Стьюдента. Результаты оценки показывают, что инновационный потенциал является статистически значимой переменной в регрессионной модели: t-критерий составляет 4.12 при p-значении $< 0,001$.

Проведенное исследование взаимосвязи позволило сделать вывод, что предложенная модель статистически значима. Уровень инновационной активности организаций является показателем-результатом, а индекс научно-технического потенциала выступают факторным показателем. В результате проверки значимости гипотеза о случайной природе оцениваемых характеристик отклоняется и признается их статистическая значимость и надежность. По результатам корреляционно-регрессионного анализа можно сделать вывод, что изменение инновационного потенциала (x) приводит к изменению инновационной активности хозяйствующих субъектов (y).

Таким образом, для обеспечения роста инновационной активности хозяйствующих субъектов необходим комплексный подход к формированию и росту инновационного потенциала, в том числе за счет предоставления востребованных инструментов налогового стимулирования.

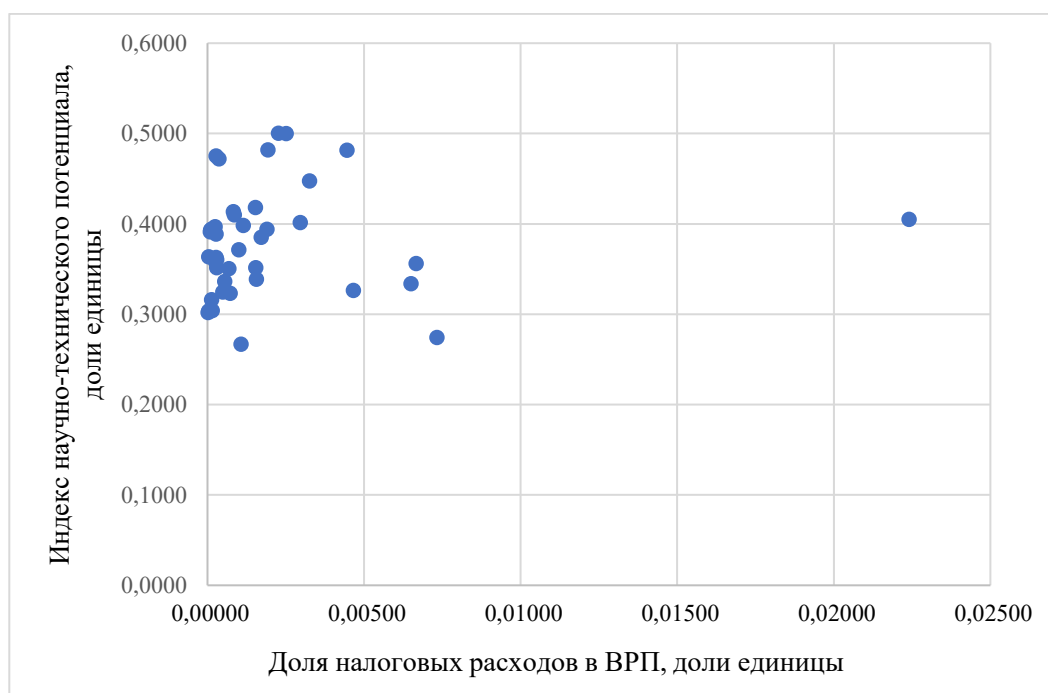
В свою очередь, инновационный потенциал формируется под влиянием многих факторов, в том числе инструментов налогового стимулирования. Подробное описание структуры инновационного потенциала и место налогового потенциала в ней представлены в параграфе 1.1 первой главы диссертационной работы. Для оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал оценим связь между двумя показателями с помощью корреляционно-регрессионного анализа.

В рамках применения метода аппроксимации инновационный потенциал будет характеризоваться совокупным индексом научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации. Идентификация налоговых расходов, оказывающих прямое воздействие на инновационный потенциал, осуществлялась с использованием авторской аддитивной модели, полученной в предыдущем параграфе.

Принимая во внимание результаты статистического анализа в разрезе федеральных округов и регионов, проведенного в параграфе 2.1 второй главы работы, демонстрирующие неоднородность совокупности, анализ будем проводить

с выборкой ($n = 43$ региона) на примере Приволжского, Центрального и Северо-Западного федеральных округов, для которых характерно высокое значение инновационной активности. Значение ИНТП регионов (y) и налоговых расходов (x) представлены в приложении Г. Первоначально построим корреляционное поле. На рисунке 14 видно, что между показателями может существовать связь.

Для более полной характеристики осуществим проверку данных на нормальность распределения. Однако, учитывая размер выборки ($n < 50$), для проверки выборки на нормальность распределения будем использовать тест Шапиро – Уилка. Цель теста аналогична тесту Колмогорова-Смирнова – проверка данных на нормальность распределения. Результаты проверки представлены в таблице 19.



Источник: составлено автором.

Рисунок 14 – Корреляционное поле связи между долей налоговых расходов и индексом научно-технического потенциала в 2021 году

Результаты анализа свидетельствуют, что гипотеза о нормальности распределения (H_0) не подтверждена, так как проверка на нормальность распределения показателя доли налоговых расходов в валовом региональном продукте (далее – это ВРП) показала, что $p < 0,001$. Так как данные не подчиняются нормальному закону распределения, то в ходе дальнейшего корреляционного

анализа будет использоваться коэффициент ранговой корреляции Спирмена, значение которого составило 0,2878 ($p = 0,0618$) [125].

Таблица 19 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения

Показатель	Тест Шапиро – Уилка		
	W-статистика, доли единицы	Число степеней свободы, единиц	P-значение, доли единицы
Доля налоговых расходов в ВРП	0,5225	43	$p < 0.001$
Индекс научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации	0,9685	43	0,2797

Источник: составлено автором использованием онлайн-калькулятора [146].

Полученные значения свидетельствуют о наличии прямой, слабой связи (по шкале Чеддока) между исследуемыми показателями. Результаты расчета представлены в приложении Г. Незначительное влияние налоговых расходов на инновационный потенциал обусловлено рядом обстоятельств:

1) Налоговое стимулирование не достигает целевого использования «высвободившихся» средств на развитие инновационной деятельности.

2) Инструменты налогового стимулирования незначительны и (или) предоставлены не всем участникам инновационной деятельности, в частности, данная проблема отмечена в отношении инструментов налогового стимулирования на стадии распространения инноваций, а также в отношении стимулирования физических лиц, занятых научными исследованиями и разработками, субъектов малого и среднего предпринимательства, а также при осуществлении совместной инновационной деятельности на микроуровне.

3) Часть инструментов налогового стимулирования не является привлекательной для хозяйствующих субъектов, что было показано в отношении отдельных инструментов налогового стимулирования в первой главе работы.

4) Невостребованность инструментов налогового стимулирования частично обусловлена риском признания необоснованного применения инструментов налогового стимулирования и дополнительным налоговым контролем.

5) Отмечается узкая направленность льгот и категорий-получателей государственной налоговой поддержки.

б) Региональные особенности предоставления инструментов налогового стимулирования, которые часто заключаются в диспропорции между стимулированием экономического развития и необходимостью обеспечения бюджетной устойчивости, а также усложнением и неоднозначностью налогового администрирования инструментов налогового стимулирования.

Применив методы корреляционно-регрессионного анализа, можно сделать вывод, что инструменты налогового стимулирования выступают компонентом инновационного потенциала, могут способствовать формированию и росту инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, но оказывают незначительное влияние. «Учитывая результаты анализа, можно утверждать, что действующие в России инструменты налогового стимулирования ИПХС не являются основным компонентом инновационного потенциала и не могут оказать решающего эффекта в обеспечении инновационного развития» [76].

Схожей позиции придерживается Л.И. Гончаренко и отмечает: «налоговые инструменты играют определенную роль в налоговом стимулировании инновационной деятельности и спроса на инновации, несмотря на это они не могут быть решающим фактором развития инновационной экономики» [25].

В условиях сложившейся в отечественной и зарубежной теории и практике парадигмы применения прямых и (или) косвенных способов стимулирования инновационной деятельности представляется важным обеспечить не только наличие инструментов налоговой поддержки, но и сформировать систему учета, контроля и оценки эффективности предусмотренных мер поддержки: как с точки зрения осуществления контроля за целевым использованием «высвободившихся» средств в результате применения инструментов налогового стимулирования хозяйствующих субъектов и их бюджетной окупаемости в будущем, так и с точки зрения формирования востребованных инструментов.

Только сформировав систему обязательного контроля, можно обеспечить эффективность использования ИНС и их воздействие на инновационный потенциал и инновационную активность. «Необходимо отметить, что по сравнению с прямыми инструментами стимулирования, инструменты налогового стимулирования имеют ряд преимуществ» [163]. Во-первых, инструменты налогового стимулирования нейтральны с точки зрения конкуренции, так как компании сами вправе выбрать

необходимые льготы, инструменты налоговой поддержки не предоставляются «избранным» организациям. Во-вторых, ИНС обладают низкими административными издержками по сравнению с прямыми инструментами, что наиболее актуально в условиях автоматизации налогового контроля. В-третьих, организации сами выберут интересующую льготу (инструмент), в то время как прямые инструменты поддержки требуют идентификации получателя и проекта. Следует отметить, что применение налоговых инструментов по сравнению с прямыми методами поддержки имеют свои недостатки. К примеру, с помощью предоставления налоговых инструментов могут быть профинансированы проекты, которые были бы реализованы в любом случае, хозяйствующие субъекты могут подменить текущие расходы на расходы на НИОКР.

Таким образом, с распространением четвертой промышленной революции необходима новая концептуальная модель налогового стимулирования инновационного потенциала, которая будет заключаться в переходе от «точечного» подхода к комплексной модели налогового стимулирования и функционировать в условиях обязательного контроля.

Важно иметь в виду, что всесторонняя поддержка инновационного потенциала, в современных условиях беспрецедентного санкционного давления и усиления глобальной политизации экономики, крайне необходима для технологического роста и укрепления технологического суверенитета России, а также производства собственной критической продукции. Учитывая полученные результаты исследования и выделенные актуальные направления налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, обозначенные в параграфе 2.1 второй главы работы, автором предложена концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Концептуальная модель, представленная на рисунке 15, соответствует обозначенной цели и предложенным принципам налогового стимулирования ИПХС. Данная модель базируется на применении комплексного подхода, позволит нивелировать недостатки существующей модели налогового стимулирования и развить приоритетные инструменты поддержки, которые наряду с действующими инструментами будут способствовать возникновению синергетического эффекта от использования ИНС.



Источник: составлено автором.

Рисунок 15 – Концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Предлагаемый подход к налоговому стимулированию ИПХС носит комплексный характер и включает три направления развития текущего налогового законодательства: за счет развития текущих инструментов налогового стимулирования (*первое направление*) и за счет имплементации и развития новых инструментов налогового стимулирования (*второе направление*).

Развитие текущих инструментов предлагается осуществлять за счет стимулирования инновационной и инвестиционной деятельности. Новые инструменты стимулирования должны включать инструменты как прямого, так и косвенного воздействия на ИПХС. Причем новые и существующие инструменты налогового стимулирования должны сформировать модель, в которой все инструменты будут определены и на стадии создания новшества, и на стадии распространения. Таким образом, предложенная модель содержит различные траектории налогового стимулирования в зависимости от уровня сформированного инновационного потенциала и категорий хозяйствующих субъектов.

Вместе с тем, внедрение новых инструментов поддержки необходимо осуществлять при условии разработки системы учета и идентификации выпадающих доходов, инструментов налогового контроля и проработки методических аспектов оценки эффективности инструментов налогового стимулирования (*третье направление*). Реализация данных положений соответствует принципу эффективности налогового стимулирования и принципу целевого использования высвободившихся средств.

Примечание – Вопрос необходимости налоговой поддержки на стадии распространения РИД требует отдельного обоснования. Можно выделить следующие текущие недостатки налогового стимулирования на стадии НИОКР. «Во-первых, хозяйствующие субъекты могут текущие затраты объявить расходами на НИОКР, чтобы получить необоснованную налоговую выгоду. Во-вторых, хозяйствующие субъекты, ведущие свою исследовательскую деятельность в нескольких местах, могут распределять расходы в места с более выгодными налоговыми льготами для НИОКР. В-третьих, с помощью стимулирования затрат в исследования нельзя поддерживать инновации, которые не создаются посредством НИОКР» [79]. Поддержка на стадии использования РИД является необходимой для высвобождения средств и стимулирования создателя, так как с большой долей вероятности инновация распространится на рынке и станет общедоступной, что делает необходимым для новатора, несмотря на существующее новшество на рынке, продолжение НИОКР по усовершенствованию существующих и созданию новых РИД.

Развитие текущих инструментов налогового стимулирования ИПХС представлена на рисунке 15 и может включать: развитие механизма предоставления инвестиционного налогового кредита в России; развитие инструментов поддержки СМП, в том числе за счет развития УСНО; внедрение инструментов налогового стимулирования малых технологических компаний (далее – МТК); внедрение инструментов поддержки инвесторов, осуществляющих вложения в инновационные проекты. Представляется важным изучение вопроса о пригодности договора конвертируемого займа в инновационной деятельности, а также изучение налоговых последствий сделок по данному договору. Требуется анализ и настройка инструментов поддержки, которые остались невостребованными. Важное место в совершенствовании ИНС занимает анализ эффективности отраслевого подхода в налоговом стимулировании и налоговой политике на региональном уровне и экстраполяции позитивного опыта на другие регионы и отрасли (территории). Требуется изучения вопрос налогового стимулирования организаций-создателей в части снижения налоговой нагрузки по НПО, вместо освобождения от НДС. Развитие налоговой системы Российской Федерации за счет имплементации новых ИНС инновационного потенциала раскрыто в 3 главе диссертации.

Глава 3

Направления совершенствования налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

3.1 Развитие режима «патентной коробки» в Российской Федерации

Важным элементом «настройки» налоговой системы Российской Федерации является введение инструментов налогового стимулирования на стадии использования РИД. «В связи с этим научный интерес представляет зарубежный опыт налоговой поддержки в виде режима «patent box». «Патентная коробка» («патент бокс», «патентный ящик», «патентное окно», «патентная копилка», «коробка инноваций», «IP-box») представляет собой режим налогообложения, применяемый на стадии коммерциализации новшеств, получивших правовую защиту, и направленный на снижение налоговой нагрузки по налогу на прибыль организаций при обороте имущественных прав» [77].

Примечание – В настоящее время в налоговом законодательстве и в научной литературе не сложилось единого мнения относительно понятия «специальный режим налогообложения», «особый режим налогообложения», «преференциальный режим налогообложения», «режим с льготным налогообложением», «режим пространственного (территориального) развития», «специальный административный режим». Цель данных режимов – создание налоговых и неналоговых преимуществ для хозяйствующих субъектов (участников). В контексте налогового стимулирования – снижение налоговой нагрузки. В диссертационной работе режим с льготным налогообложением будет рассматриваться в качестве инструмента налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Анализ зарубежного опыта [155; 156; 157; 159; 160; 161; 162; 165] и обзор публикаций в периодических изданиях отечественных ученых и практиков в отношении режима «патентной коробки» [62; 83; 103; 107; 109; 113; 114], проведенный автором в более ранних исследованиях [72], позволяет обозначить следующие характеристики режима «патент бокс»:

1) Режим «патент бокс» впервые был введен в 1970-е годы в Ирландии и сейчас действует во многих странах Европейского союза, а также в Великобритании, Швейцарии, Турции, США, Китае. Результаты зарубежных и отечественных исследований свидетельствуют, что в зависимости от государства, режим «патент

бокс» используется в отношении доходов от использования РИД (модель 1) или в отношении прибыли от продажи РИД (модель 2).

2) Данный налоговый режим применяется в отношении РИД, которые прошли обязательную государственную регистрацию и получили правовую защиту.

3) В настоящий момент сформировалось несколько моделей налогового режима. Первое направление – применение режима «патент бокс» исключительно в отношении РИД, которые были разработаны самостоятельно (в Великобритании, в Бельгии, в Нидерландах). Второе направление предусматривает применение режима в отношении созданных и приобретенных РИД (во Франции, в Португалии, в Лихтенштейне, в Венгрии, на Мальте).

4) Анализ зарубежного опыта позволил выделить три модели снижения налоговой нагрузки: пониженная ставка по НПО (Китай, Франция, Нидерланды, Великобритания); налоговый вычет, который уменьшает налоговую базу за счет модификации расходной части (Италия, Венгрия, Испания); налоговый вычет, который уменьшает налоговую базу за счет модификации доходной части (на Кипре, Мальте, в Люксембурге и Ирландии.). Эффективные налоговые ставки и размер налогового вычета в странах различаются. Так, пониженная ставка в Китае составляет 12,5-15%, во Франции и Великобритании – 10%, в Нидерландах – 7%, в Венгрии – 9,5%. Размер налогового вычета в Италии и Испании 50%, в Люксембурге и Бельгии 80% доходов – не облагается налогом.

5) До 2015 года режим «патент бокс» рассматривался в Европе в качестве инструмента налоговой конкуренции. В 2015 основные правила режима «патент бокс» были унифицированы ОЭСР.

6) В настоящее время практически во всех странах режим требует выполнения определенных условий: РИД должен быть произведен компанией – налоговым резидентом; РИД должны быть на балансе предприятия не менее двух лет (Франция), если были приобретены; предусмотрены лимиты по доходам (Испания).

7) Использование слов «коробка», «бокс» в названии объясняется наличием законодательно закрепленного списка (перечня) РИД, в отношении которых применяется данный налоговый режим. Необходимо отметить, что в разных странах перечень объектов интеллектуальной собственности, относящихся к данному преференциальному налоговому режиму, различен.

Следует отметить, что в 2017 году Роспатент стал инициатором имплементации в налоговую систему России режима «патентной коробки» [17].

В августе 2021 года статья 284 НК РФ была дополнена п.1.8-3 (Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ), который наделил регионы полномочиями устанавливать пониженную ставку по НПО в части налога, зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации.

С 2022 года для IT-организаций на период с 2022 г. по 2024 г. установлена ставка НПО в размере 0% (Федеральный закон от 26.03.2022 № 67-ФЗ). Кроме того, с 2022 года организации освободили от уплаты НПО в том случае, если по результатам инвентаризации будут выявлены РИД, которые организации регистрируют и поставят на баланс (Федеральный закон от 28.05.2022 № 149-ФЗ). Данная норма с одной стороны – позволит оформить РИД, которые есть у организации, но не получили правовую защиту, с другой стороны – позволит получать в будущем доход от оборота имущественных прав на РИД. Ранее такой инструмент поддержки действовала с 2018 г. по 2019 г. Инструмент поддержки введен в налоговую систему на 3 года (с 2022 г. по 2024 г.), а для СМП – на 5 лет (с 2022 г. по 2026 г.). Данный инструмент поддержки позволяет увеличить рыночную стоимость компаний, а также дает возможность хозяйствующим субъектам использовать РИД в качестве обеспечения.

С 2024 года вступил в силу закон (Федеральный закон от 28.04.2023 № 166-ФЗ), который закрепляет на федеральном уровне перечень РИД, прибыль от предоставления прав использования которых будет облагаться пониженной ставкой НПО. Ранее полномочия по установлению видов РИД, размер налоговой ставки и дополнительные условия определялись региональными законами. Согласно п. 1.8-3 ст. 284 НК РФ перечень РИД включает: изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем.

Полномочия по установлению размера налоговой ставки и дополнительных условий остались в ведении регионов. Однако после введения данной нормы только некоторые субъекты Российской Федерации предусмотрели такую возможность (Кемеровская область, Ханты-Мансийский автономный округ – Югра, Мордовия, Новгородская область, Ульяновская область). Кроме того, режим патентной коробки

в отношении доходов по договору коммерческой концессии, договору об отчуждении исключительного права и договору авторского заказа не распространяется. Данные обстоятельства свидетельствуют о пассивности и настороженности регионов в имплементации режима для поддержки разработчиков и владельцев РИД, что может негативно сказываться на научно-технологическом суверенитете государства.

Вместе с тем согласно данным Центрального банка Российской Федерации (далее – ЦБ РФ) за 9 месяцев 2023 года в России вырос объем инвестиций в научные исследования и разработки. Так, удельный вес инвестиций в РИД составляет 6%, в то время как в прошлые годы доля инвестиций составляла порядка 3%. Это свидетельствует о том, что спрос на РИД увеличивается и происходит развитие внутреннего рынка интеллектуальной собственности [151].

В 2024 году закон распространил режим «патентной коробки» на лицензионные платежи, получаемые как внутри страны, так и из-за рубежа. Данную возможность получили российские организации, у которых есть РИД, получившие правовую защиту в профильных зарубежных ведомствах или межправительственных организациях. Данная правовая норма позволит облагать доход от использования за рубежом отечественных ОИС.

Вместе с тем введение режима «патентной коробки» в России может мотивировать зарубежные организации, заинтересованные в низкой налоговой нагрузке, регистрировать филиалы в России и передавать права на РИД.

С 2024 года хозяйствующие субъекты и физические лица освобождаются от уплаты НПО и НДФЛ при безвозмездном получении прав на РИД, созданных в ходе реализации государственного или муниципального контракта за счет средств бюджета (Федеральный закон от 02.11.2023 № 523-ФЗ). Вышеуказанная норма позволит стимулировать использование РИД, созданных за счет средств государства, а новому правообладателю сосредоточиться на внедрении РИД.

Ю.С. Зубов отмечает, что «режим «патентной коробки» – распространенная и эффективная мера поддержки за рубежом, стимулирующая оборот ОИС и инновационную активность компаний» [82]. Кроме того, руководитель Роспатента комментирует, что «данный режим будет последовательно совершенствоваться в рамках Концепции технологического развития России до 2030 года» [82]. «Однако,

несмотря на то, что отдельные положения режима были введены в налоговую систему России, он не получил распространения и требует настройки» [78].

Рассмотрев текущий механизм налогового стимулирования организаций с помощью режима «патентной коробки» в России, учитывая изученный зарубежный опыт применения налогового режима [77], представляется целесообразным выделить следующие рекомендации по его совершенствованию:

1) Данный инструмент налогового стимулирования следует распространить не только в рамках ОСНО при исчислении НПО, но и в рамках УСНО. Из всех действующих в современном налоговом праве специальных режимов налогообложения для организаций, осуществляющих исследования и разработки, возможно применение только УСНО. Анализ, проведенный в первой и второй главе диссертационной работы, показал, что в настоящий момент УСНО не является привлекательной для хозяйствующих субъектов, осуществляющих инновационную деятельность. Однако удельный вес малых предприятий, осуществлявших технологические инновации, в общем числе обследованных малых предприятий имеет рост. Так, в 2007 году значение данного показателя составляло 4,3%, а в 2017 году – 5,2%. В последние годы значение показателя увеличивается: в 2019 году – 5,9%, в 2021 году – 7,1%, в 2023 году – 7,5%. Субъекты малого и среднего предпринимательства и физические лица занимают стабильную долю в показателях регистрации РИД. Так, в 2023 году на них приходится соответственно 11,8% и 23,8% заявок на изобретения. Доля физических лиц по числу заявок на полезные модели в 2023 году составила 38%, по числу заявок на регистрацию программ для ЭВМ, баз данных, топологий интегральных микросхем – 17,6%.

Схожей позиции придерживается О.В. Мандрощенко, которая отмечает, что «для системного развития национальных технологий и производства необходимо создавать условия для расширения инвестиционных возможностей не только крупного, но и малого и среднего бизнеса» [94]. По мнению ученого, «решающую роль в налоговом стимулировании развития малого и среднего бизнеса должна играть упрощенная система налогообложения, которая способствует накоплению денежных средств малыми предприятиями для осуществления капитальных вложений» [94].

Кроме того, распространение режима «патентной коробки» на УСНО, приведет к повышению его привлекательности для СМП, в том числе для физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуального предпринимателя. Налоговую ставку предлагается установить в размере 5% для УСНО с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» и 3% для налогоплательщиков, которые выбрали объект налогообложения «доходы». Первоначально период действия налогового инструмента целесообразно установить на срок 7 лет.

2) Необходимо исключить принцип «двух ключей» при имплементации пониженной ставки по НПО и УСНО в законодательство субъектов Российской Федерации. Это обусловлено тем, что на практике введение режима «патентной коробки» не поддерживается регионами. Сравнительный анализ имплементации «патентной коробки» в регионах, которые ввели данный инструмент поддержки, свидетельствует о не востребоваемости инструмента. Основные результаты сравнения представлены в таблице 20 и 21.

Таблица 20 – Сравнение основных параметров режима «патентной коробки» в субъектах Российской Федерации, которые установили режим на региональном уровне

Критерий сравнения	Субъект Российской Федерации, который ввел режим «патентной коробки» на региональном уровне				
	Новгородская область	Кемеровская область	Ханты-Мансийский автономный округ	Республика Мордовия	Ульяновская область
Начало применения	01.01.2022	01.01.2022	01.01.2022	01.01.2023	01.01.2025
Ставка НПО, зачисляемого в бюджет региона, в процентах	0	0	3	0	0
Срок действия режима	До 31.12.2025	Не установлен	Не более 5 налоговых периодов	До 31.12.2026	До 31.12.2027
Востребованность по результатам оценки эффективности за 2022 год и данным 2023 года	Не востребован	Не востребован	востребован*	Не востребован	-
* Объем выпадающих доходов субъекта Российской Федерации в 2022 году – 248,4 тыс. руб., в 2023 году – 239,9 (прогноз) тыс. руб., в 2024 году – 241,8 тыс. руб.(прогноз).					

Источник: составлено автором по материалам регионального законодательства.

Рассмотрев основные характеристики режима, можно отметить, что на протяжении двух налоговых периодов режим «патентной коробки» не востребован в трех регионах полностью и незначительно востребован в Ханты-Мансийском автономном округе (далее – ХМАО). Причем, рассмотрев индикаторы инновационной и патентной активности в данных субъектах Российской Федерации, можно отметить, что режим «патентной коробки» не востребован как среди регионов, в которых показатель инновационной активности и коэффициент изобретательской активности (далее – КИА) ниже, чем в среднем в России (Новгородская область, Кемеровская область), так и в субъекте Российской Федерации (Республика Мордовия), в котором индикаторы выше средних значений по стране. Это может свидетельствовать об отсутствии спроса на создаваемые и регистрируемые РИД (Кемеровская область), либо об отсутствии информации о наличии налоговой поддержки.

Таблица 21 – Сравнение основных показателей инновационной и патентной активности в субъектах Российской Федерации, которые установили режим на региональном уровне

Субъект Российской Федерации	Уровень инновационной активности организаций, процент			Коэффициент изобретательской активности (с учетом поданных заявок) на 10 000 человек, единиц			Сумма НДС, начисленная к уплате в случае отсутствия освобождения от налогообложения,* млн руб.		
	2021 год	2022 год	2023 год	2021 год	2022 год	2023 год	2021 год	2022 год	2023 год
Новгородская область	9,8	9,9	9,2	1,06	1,22	1,19	0,42	0	1,4
Кемеровская область	7,8	7,1	6,8	1,12	0,89	1,07	0	0	0,4
ХМАО	6,6	6,0	5,7	0,56	0,44	0,39	0	1	42,5
Республика Мордовия	20	17,5	18,1	2,04	2,27	3,21	0,27	0,9	0,46
В целом по России	11,9	11,0	11,3	1,95	1,87	2,07	2 828	3 054	2 866,5
* Сумма НДС по пп. 26.1. п. 2 ст. 149 НК РФ.									

Источник: составлено автором по материалам статистической и налоговой отчетности.

Вместе с тем, рассмотрев данные налоговой отчетности по НДС в этих регионах, можно отметить, что ИНС при реализации прав на РИД по лицензионному договору в виде освобождения от уплаты НДС по пп. 26.1. п. 2 ст. 149 НК РФ востребован во всех четырех субъектах Российской Федерации. При этом анализ

числа налогоплательщиков свидетельствует, что в Новгородской области в 2023 году освобождением от НДС воспользовался один налогоплательщик, в Кемеровской области – два, в ХМАО – один, в Республике Мордовия – пять.

Таким образом, не востребованность режима может объясняться введением ИНС в регионах с низкой инновационной активностью, отсутствием налоговой базы по НПО за счет высокой доли расходов у данной категории налогоплательщиков, либо отсутствием информации об ИНС. При отказе от правила «двух ключей» и установлении режима на федеральном уровне считается целесообразным учитывать принцип отказа от полного освобождения хозяйствующих субъектов от налоговых обязательств. Предлагается установить ставку 8% в части НПО, зачисляемого в федеральный бюджет, и 2% в части НПО, зачисляемого в субъекты Российской Федерации. Первоначально период действия режима целесообразно установить на срок 7 лет.

3) Видится необходимым расширять применение режима «патентной коробки» с учетом соблюдения обязательных экономических условий (ограничений), дающих право хозяйствующим субъектам применять инструмент налогового стимулирования. Анализ текущих условий применения режима «патентной коробки» представлен в таблице 22. Полномочия по установлению данных условий целесообразно сохранить за органами исполнительных властей регионов. Отмечая важность установленных ограничений на федеральном и региональном уровне, представляется значимым, что применение данного режима должно быть ограничено на федеральном уровне сроком применения.

Так, на федеральном уровне целесообразно закрепить срок применения инструмента поддержки на 7 лет. Во-первых, установление ИНС на определенный срок соответствует предложенным принципам (принцип срочности предоставления инструментов налогового стимулирования), во-вторых, позволяет дать объективную оценку эффективности налоговых расходов с точки зрения существующего подхода к оценке эффективности, рекомендуемой Минфином России (принцип эффективности налогового стимулирования). Сопоставление условий применения пониженных ставок по НПО при введении режима «патентной коробки» в четырех регионах показывает, что введенные условия либо повторяют правила,

предусмотренные на федеральном уровне, либо отсутствуют, либо противоречиво и сложно изложены, могут различно толковаться налогоплательщиками.

Таблица 22 – Условия применения пониженной ставки по налогу на прибыль организаций в рамках режима «патентной коробки»

Нормативный правовой документ	Условие (ограничение) применения пониженной ставки
п. 1.8 - 3 ст. 284 НК РФ	Пониженная ставка применяется в отношении доходов от предоставления прав на РИД по лицензионному договору; пониженная ставка применяется в отношении доходов от изобретений, полезных моделей и промышленных образцов, селекционных достижений, программ для ЭВМ, баз данных, топологий интегральных микросхем; при условии, что результаты интеллектуальной собственности получили правовую защиту; налоговая ставка, предусмотренная п. 1.8-3 ст. 284 НК РФ, подлежит применению при условии ведения раздельного учета доходов (расходов); размер налоговой ставки и дополнительные условия ее применения устанавливаются законом соответствующего субъекта Российской Федерации (правило «двух ключей»)
Закон Кемеровской области от 20.04.2022 № 37-ОЗ	Не предусмотрены
Закон Новгородской области от 31.10.2013 № 373-ОЗ	При условии раздельного учета доходов (расходов); налогоплательщик утрачивает право на применение пониженной ставки с начала того квартала, в котором истек срок действия лицензионного договора
Закон ХМАО от 30.09.2011 № 87-ОЗ	При условии раздельного учета доходов (расходов); действует не более 5 налоговых периодов, начиная с налогового периода, в котором в соответствии с данными налогового учета была получена первая прибыль от предоставления по лицензионному договору прав использования РИД
Закон Республики Мордовия от 25.11.2004 № 77-З	Налоговая ставка применяется по 31 декабря 2026 года; отсутствие задолженности на единый налоговый счет; в отношении налогоплательщика на момент подачи декларации по итогам отчетного (налогового) периода не введена процедура несостоятельности (банкротства), и (или) налогоплательщик не находится в стадии ликвидации; отсутствие просроченной задолженности по выплате заработной платы работникам; налогоплательщик не находится под контролем иностранных лиц
Закон Ульяновской области от 15.11.2024 № 98-ЗО	Налоговая ставка применяется по 31 декабря 2027 года

Источник: составлено автором на основании региональных законов.

Зачастую нормативно-правовые акты на субфедеральном уровне характеризуются невысоким уровнем проработки с юридической точки зрения. Многообразие налоговых инструментов и условий их применения ставит на повестку дня вопрос верификации условий применения ИНС. «Отсутствие системного и единого подхода к вопросу верификации условий применения налоговых льгот и прочих ИНС безусловно влияет на процессы налогового контроля» [73]. Это делает необходимой верификацию условий применения налоговых льгот и пониженных ставок с последующей их унификацией за счет формирования единого реестра условий применения налоговых льгот и пониженных ставок, которым должны были бы руководствоваться законодательные органы власти как на федеральном, так и на региональном и местном уровнях при установлении налоговых льгот и пониженных ставок. Предлагаемая форма реестра представлена в приложении Д. Причем каждое условие было бы целесообразно верифицировать в отношении конкретного налога (страховых взносов) и наделить собственным кодом. Так, любая установленная налоговая льгота или пониженная ставка квитировалась бы с определенным кодом условий в реестре. Для обеспечения единства и следуя принципу определенности налогообложения, каждое условие, содержащееся в реестре, должно содержать методические указания: законодателям – для имплементации условия в законодательные акты, налоговым органам – для контроля их соблюдения, налогоплательщикам – для их применения. Формирование и ведение предложенного реестра обеспечило бы единство правоприменительной практики в налоговом администрировании налоговых льгот и пониженных ставок.

4) Необходимо рассмотреть возможность применения режима «патентной коробки» в отношении доходов не только по лицензионным договорам, но и по договорам коммерческой концессии, договорам об отчуждении исключительного права и договорам авторского заказа. Так, если договоры коммерческой концессии и авторского заказа имеет общую природу с лицензионным договором, то договор об отчуждении исключительного права предполагает передачу РИД, а не получение дохода от их использования. Таким образом, распространение режима на договор об отчуждении исключительного права предполагает реализацию НМА, что требует установления дополнительных условий применения. Так, представляется целесообразным установить возможность применения данного ИНС для

организаций – создателей РИД и не применять данный инструмент поддержки для РИД, приобретенных для перепродажи. Вместе с тем, если срок владения РИД составляет более трех лет, РИД приносил доход в течение трех лет, а передача имущественного права была оформлена в Роспатенте, то представляется целесообразным установить возможность применения режима «патентной коробки» к приобретенным РИД после окончания трех лет.

5) В концепции технологического развития до 2030 года отмечено, что технологический суверенитет обеспечивается, в том числе, с опорой на устойчивое международное научно-техническое сотрудничество с дружественными странами. Опыт Европейского союза в части использования Кодекса поведения в сфере корпоративного налогообложения и принципов Nexus могут быть использованы в рамках Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС) для препятствования налоговой конкуренции внутри интеграционного объединения.

Примечание – «Европейские страны выработали принципы, которые получили название «модифицированный принцип взаимосвязи» (modified nexus approach). Данные принципы предполагают, что доходы от использования РИД облагаются по льготным условиям только в том случае, если значительная часть расходов на НИОКР выполнена самим налогоплательщиком, во-вторых, место осуществления деятельности будет определяться по локации произведенных расходов. Вместе с тем модифицированный подход также ограничил ряд объектов интеллектуальной собственности, исключив из них товарные знаки» [72].

6) Дальнейшее применение налогового режима «патентной коробки» в налоговой системе России должно сопровождаться развитием инструментов налогового контроля в части трансфертного ценообразования, а также с учетом зарубежного опыта в области препятствования налоговой конкуренции. Введение налогового режима «патент бокс» в налоговую систему России может привести к перераспределению корпоративных доходов и получению необоснованной налоговой выгоды среди патентоемких корпораций (в том числе транснациональных). Так, например, если компания – владелец объектов интеллектуальной собственности является дочерней компанией холдинга, то возникает вопрос в части трансфертного ценообразования и контроля цен между взаимозависимыми лицами. Кроме того, следует установить ограничение на применение режима «патентной коробки» в части РИД, которые приобретаются у дочерних и (или) взаимозависимых лиц. При этом введение режима на

федеральном уровне снизит риск возникновения неблагоприятной налоговой конкуренции на внутринациональном уровне.

Необходимо отметить, что налоговое стимулирование на стадии распространения РИД с помощью режима «патентной коробки» имеет ряд недостатков. «Во-первых, данный режим может снизить намерение исследовательских организаций инвестировать в проекты с высоким уровнем риска, поскольку налоговые льготы предоставляются только в случае успешного результата НИОКР, получившего правовую защиту. Во-вторых, налогоплательщики, РИД которых не получили правовую защиту по каким-либо причинам, не могут применять данный режим. В-третьих, меры стимулирования, направленные на поддержку результатов, не пригодны для стимулирования НИОКР, осуществляемых малыми хозяйствующими субъектами, так как они нуждаются в поддержке на первых стадиях инновационной деятельности, в том числе за счет прямых инструментов поддержки» [79].

Некоторые зарубежные ученые, исследовав применение режима «patent box», отмечают, что основная идея данного режима – не налоговое стимулирование, а использование его странами в качестве «офшорных зон» для притока интеллектуального капитала и прибыли транснациональных корпораций [159; 162]. Следует согласиться с позицией ученых, что данная ситуация существовала до принятия Nexus и Кодекса поведения в сфере корпоративного налогообложения, однако, учитывая их рекомендательный характер, такая ситуация может сформироваться внутри интеграционного объединения, что необходимо принять во внимание при формировании основных параметров данного режима в России.

Напротив, Федерико Мертоли, Серхио Арфо, Антонио Зербо и Агата Матараццо в своем исследовании «Патентная коробка как инструмент налоговых льгот для компаний, работающих в контексте экономики замкнутого цикла» (2022 год) рассматривают «патент бокс» в качестве инструмента при переходе к ресурсоэффективной, низкоуглеродной и устойчивой к изменению климата экономике Италии для достижения устойчивого и инклюзивного роста [160].

Имплементация режима «патентной коробки» в налоговую систему России необходима по следующим причинам.

Во-первых, в условиях сохраняющегося геополитического конфликта, беспрецедентного и долгосрочного санкционного давления со стороны недружественных стран, режим «патентной коробки» будет способствовать росту НИОКР, патентной активности и импортозамещению, преодолению технологического отставания, достижению национальных целей в части обеспечения технологического развития и укрепления технологического суверенитета России.

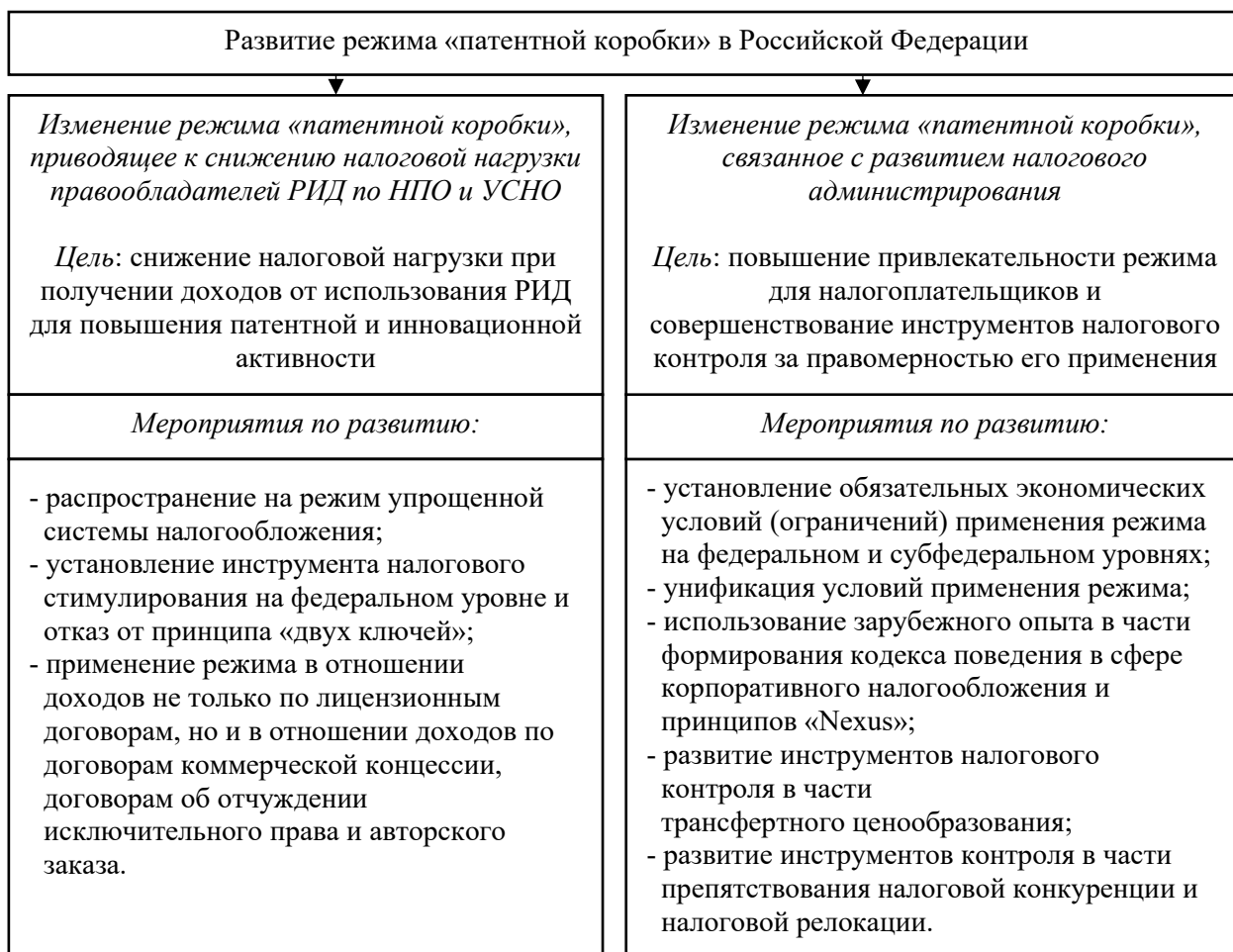
Во-вторых, заполнив «пробел» текущего законодательства, налоговый режим будет содействовать реализации комплексного подхода к налоговому стимулированию, развитию собственных технологических решений, привлечению инвестиций в высокотехнологичные отрасли и наращению инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, регионов и государства в целом, в том числе за счет реинвестирования «высвободившихся» средств» в дальнейшие НИОКР.

В-третьих, режим «патентной коробки» будет способствовать защите патентных прав на РИД и росту патентной активности в России. Так, в Концепции технологического развития России закреплено наращивание объема патентных заявок от российских производителей в 2,5 раза к 2030 году. Вместе с тем внедрение режима «патентной коробки» для плательщиков налогов, прошедших регистрацию РИД в Роспатенте, означает более высокую вероятность бюджетной окупаемости налоговых расходов в будущем.

В-четвертых, учитывая мобильность РИД, для обеспечения экономической и технологической безопасности государства, введение режима «патентной коробки» направлено на сохранность РИД в стране и будет препятствовать налоговой конкуренции и оттоку прибыли от использования РИД в другие страны, в которых режим уже действует. Вместе с тем наличие режима «патентной коробки» в России может, напротив, способствовать притоку прибыли из-за рубежа за счет регистрации зарубежных РИД в Российской Федерации.

Таким образом, дальнейшее развитие режима «патентной коробки» необходимо проводить с учетом представленных рекомендаций по двум направлениям, как это представлено на рисунке 16. Первое направление – развитие режима «патентной коробки» в части изменения механизма налогового

стимулирования хозяйствующих субъектов, а второе направление – совершенствование инструментов налогового администрирования режима.



Источник: составлено автором.

Рисунок 16 – Развитие режима «патентной коробки» в Российской Федерации

Установление режима «патентной коробки» на федеральном уровне без применения правила «двух ключей», распространение режима с льготным налогообложением на УСНО, расширение перечня РИД, попадающих под режим «патентной коробки», применение режима «патентная коробка» по договору коммерческой концессии, договору об отчуждении исключительного права и договору авторского заказа приведут к снижению налоговых поступлений в бюджет.

Учитывая, что предлагаемый инструментарий связан со снижением налоговой нагрузки по НПО и УСНО, то имплементация данных инструментов в первую очередь приведет к возникновению выпадающих доходов бюджетов

бюджетной системы субъектов Российской Федерации, что делает необходимым оценку и поиск источников компенсации выпадающих доходов. В таблице 23 представлен прогнозный объем выпадающих доходов в связи с имплементацией режима «патентной коробки» на федеральном уровне.

Вместе с тем компенсировать выпадающие доходы предлагается за счет отмены льготы в виде полного освобождения от НДС по пп. 26.1 п. 2 ст. 149 НК РФ и по пп. 26.2 п. 2 ст. 149 НК РФ [3]. Следует учитывать, что согласно зарубежным исследованиям, опыт Китая свидетельствует, что снижение ставки НДС (именно снижение, а не полное освобождение) оказывает стимулирующий эффект на инновационную деятельность [164]. В связи с этим, предлагается сохранить поддержку налогоплательщиков-правообладателей РИД за счет установления пониженной ставки по НДС для данных категорий налогоплательщиков в размере 10% и внесения соответствующих поправок в п. 2 ст. 164 НК РФ, предусмотрев обязательным условием применения инструмента налогового стимулирования наличие зарегистрированного РИД в Роспатенте.

Таблица 23 – Прогнозный объем выпадающих доходов в связи с имплементацией режима «патентной коробки» на федеральном уровне

Направление изменения режима «патентной коробки»	Прогнозный объем выпадающих доходов
1	2
<i>Расчет выпадающих доходов в связи развитием режима «патентной коробки»</i>	
Установление режима «патентной коробки» по НПО на федеральном уровне	На основании данных ФНС России по форме 1-НДС стоимость реализованных ТРУ без НДС на основании <i>лицензионного договора</i> = 23 831 628 тыс. руб., стоимость приобретенных ТРУ = 8 528 685 тыс. руб., стоимость приобретенных ТРУ (не подлежащая вычету) = 970 225 тыс. руб. На практике сумма расходов будет значительно больше, так как в структуре затрат будут учитываться затраты на оплату труда, страховые взносы, амортизация и прочие затраты, не связанные с приобретением товарно-материальных ценностей. Допустим, что доля таких затрат составит 40% от выручки. Тогда, прогнозный объем выпадающих доходов по НПО = (23 831 628 тыс. руб. – 8 528 685 тыс. руб. – 970 225 тыс. руб. – 23 831 628 тыс. руб. × 0,4) × 15% = 720 млн руб. По договору коммерческой концессии стоимость реализованных ТРУ = 2 476 908 тыс. руб., стоимость приобретенных ТРУ = 414 652 тыс. руб., стоимость приобретенных ТРУ (не подлежащая вычету) = 15 270 тыс. руб.

Продолжение таблицы 23

1	2
Установление режима «патентной коробки» по НПО на федеральном уровне	Тогда, прогнозный объем выпадающих доходов по НПО = $(2\,476\,908 \text{ тыс. руб.} - 414\,652 \text{ тыс. руб.} - 15\,270 \text{ тыс. руб.} - 2\,476\,908 \text{ тыс. руб.} \times 0,4) \times 15\% = 158,4 \text{ млн руб.}$
Установление режима «патентной коробки» на УСНО	Удельный вес малых предприятий, осуществлявших технологические инновации, в общем числе обследованных малых предприятий в 2023 году равен 7,5%. Учитывая данную долю и применяя ее к налоговой базе по НПО по лицензионному договору и по договору коммерческой концессии прогнозный объем выпадающих доходов по УСНО (объект налогообложения доходы, уменьшенные на расходы) = $(4\,800\,066,8 \text{ тыс. руб.} + 1\,426\,222,8 \text{ тыс. руб.}) \times 0,075 \times 0,25 \times 10\% = 11,7 \text{ млн руб.}$ Прогнозный объем выпадающих доходов по УСНО (объект налогообложения доходы) = $(23\,831\,628 \text{ тыс. руб.} + 2\,476\,908 \text{ тыс. руб.}) \times 0,075 \times 0,75 \times 3\% = 44,3 \text{ млн руб.}$ Итого по УСНО сумма выпадающих доходов 56 млн руб.
Применение режима «патентная коробка» по договору коммерческой концессии, договору об отчуждении исключительного права и договору авторского заказа	Учитывая, что форма договора авторского заказа редко применяется в практике, то сумма выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы незначительна. Напротив, договор об отчуждении исключительного права может привести к большой сумме выпадающих доходов, что требует дополнительного анализа на конкретных субъектах Российской Федерации в качестве эксперимента, с установлением и контролем соблюдения предложенных условий
<i>Расчет источника компенсации недополученных налоговых доходов</i>	
Расчет источника компенсации доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации	Сумма выпадающих доходов в связи с освобождением от налогообложения НДС реализации РИД согласно данным ФНС России: <i>на основании лицензионного договора</i> за 2021 год – 2 828 млн руб., за 2022 год – 3 054 млн руб., за 2023 год – 2 866 млн руб. <i>на основании договора коммерческой концессии</i> за 2021 год – 0 млн руб., за 2022 год – 2 млн руб. за 2023 год – 409,3 млн руб. Установление пониженной ставки по НДС для данных категорий налогоплательщиков в размере 10% и внесения соответствующих поправок в п. 2 ст. 164 НК РФ обеспечит уплату НДС в федеральный бюджет: <i>на основании лицензионного договора (455 налогоплательщиков):</i> НДС «начисленный» $(23\,831\,628 \text{ тыс. руб.} \times 10\%) - \text{НДС, подлежащий вычету} (1\,705\,737 \text{ тыс. руб.}) = 677,4 \text{ млн руб.}$ <i>на основании договора коммерческой концессии (53 налогоплательщика)</i> НДС «начисленный» $(2\,476\,908 \text{ тыс. руб.} \times 10\%) - \text{НДС, подлежащий вычету} (82\,930 \text{ тыс. руб.}) = 164,8 \text{ млн руб.}$ Итого дополнительная сумма налоговых поступлений = 842,2 млн руб.

Источник: составлено автором.

Смещение тренда к снижению налоговой нагрузки за счет предоставления инструментов налогового стимулирования по НПО и УСНО вместо НДС имеет ряд особенностей.

Во-первых, освобождение от НДС реализации исключительных прав на РИД является сдерживающим фактором для покупателей РИД, применяющих ОСНО. Так, О.В. Мандрощенко отмечает: «наибольшие возможности для стимулирования развития инвестиционной деятельности и хозяйственных отношений с крупным бизнесом имеют плательщики НДС» [94].

Во-вторых, учитывая высокое качество налогового администрирования НДС, в настоящий момент в налоговой системе Российской Федерации НДС – более контролируемый налог со стороны налогового органа, чем НПО и УСНО, что обеспечит более полное поступление налоговых обязательств в бюджетную систему и уменьшит риск возникновения налоговых правонарушений.

3.2 Моделирование инструмента налогового стимулирования совместной инновационной деятельности

Возможность кооперации выступает фактором повышения инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. «Сравнительный анализ индикаторов совместной инновационной деятельности и инновационной активности хозяйствующих субъектов в разных странах показывает, что кооперация (совместная деятельность) выступает фактором, способствующим росту инновационного потенциала и инновационной активности» [77]. Так, Власова В.В. и Рудь В.А. отмечают: «интеграция в сложные сети партнерств и совместная реализация инновационных проектов с контрагентами способствует укреплению инновационного потенциала организаций» [60]. Актуальность данного направления подтверждается национальными задачами, которые нашли отражение в Концепции технологического развития России до 2030 года и национальных проектах России. Кроме того, Евростат и ОЭСР также определяют кооперацию в качестве ключевого фактора успеха при реализации инновационных проектов. Однако в России уровень научно-производственной кооперации находится на невысоком уровне и планомерно снижается [60].

Кооперация рассматривается гражданским и налоговым законодательством. В гражданском праве кооперация хозяйствующих субъектов может быть оформлена в виде: договора простого товарищества (совместной деятельности) (далее – ДПТ) [4]; договора инвестиционного товарищества (далее – ДИТ) [7]; в виде непоименованной формы договора, а также за счет образования холдинговой структуры. Особой формой кооперации являются производственный кооператив [6] и соглашение о разделе продукции (далее – СРП) [5], а кооперация с целью инвестирования – договор конвертируемого займа.

В отечественной и зарубежной практике существуют примеры, когда доходы от совместной деятельности выступают объектом налогообложения. Так, в отечественном налоговом законодательстве предусмотрено снижение налоговой нагрузки для производственных кооперативов в рамках применения договоров простого и инвестиционного товариществ, предусмотрены ИНС для участников ИНТЦ. Кроме того, налоговую поддержку предполагает режим налогообложения при СРП, ранее в отечественном законодательстве действовал инструмент налоговой поддержки группы взаимосвязанных налогоплательщиков по НПО за счет налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков (далее – КГН). В зарубежной практике ИНС группы налогоплательщиков является институт семейного налогообложения по НДФЛ.

В настоящее время инструментом кооперации и налогового стимулирования науки, бизнеса и инвестиций в России на макроуровне является ИНТЦ. Вместе с тем самостоятельный механизм совместной инновационной деятельности на микроуровне требует формирования и развития.

Ученые отмечают, что практически все отечественные инновационные организации сотрудничают с внешними контрагентами в процессе разработки инноваций, но лишь немногие имеют устойчивую совместную сеть [60]. Действительно, наиболее распространенной моделью сотрудничества в инновационной деятельности являются разовые кооперации. Так, согласно статистическим данным 76,3% организаций, участвующих в кооперации, имеют разовые контракты [31]. М.В. Рыбкина полагает: «текущая инновационная инфраструктура не способствует развитию кооперационных связей между субъектами инновационной деятельности, а малые инновационные компании

недостаточно интегрированы в инновационный процесс» [53]. Следует отметить, что по данным НИУ ВШЭ основными факторами, сдерживающими инновационное развитие, являются: недостаток финансовых ресурсов, конкурентное давление, дефицит квалифицированных кадров. Вместе с этим 11,6% инновационных организаций относят неразвитость кооперационных связей к факторам, сдерживающим инновационное развитие [31].

Таким образом, создание инструмента налогового стимулирования кооперации науки, инвестиций и бизнеса на микроуровне в настоящий момент является важным фактором для обеспечения инновационного развития государства.

В основу моделирования ИНС совместной инновационной деятельности заложен метод сравнения существующих конструкций кооперации, предусмотренных гражданским законодательством, и налоговых аспектов их применения. Характеристика таких конструкций представлена в приложении Е. Цель этих конструкций одна – объединение ресурсов для осуществления совместной хозяйственной и (или) инвестиционной деятельности. Сопоставление договорных конструкций представлено в таблице 24 и свидетельствует о наличии сдерживающих факторов применения в инновационной деятельности.

Таблица 24 – Сравнение конструкций кооперации (совместной деятельности), предусмотренных гражданским законодательством Российской Федерации

Форма кооперации	Критерий сравнения						
	К1	К2	К3	К4	К5	К6	К7
Договор простого товарищества	Да	Нет	Нет	Нет	Да	Нет	Нет
Договор инвестиционного товарищества	Да	Нет	Да	Нет	Да / Нет	Нет	Нет
Соглашение о разделе продукции	Да	Да / Нет	Да	Да	Нет	Нет	Нет
Непоименованная форма договора	Да	Нет	Нет	Нет	Нет	Да	Нет
Соглашение о свободной форме	Да	Нет	Нет	Нет	Нет	Да	Нет
Формирование холдинговой структуры	Да	Да	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет
Конвертируемый заем	Да	Нет	Да	Нет	Нет	Да	Нет
Производственный кооператив	Да	Да	Нет	Нет	Да	Нет	Да
Примечания							
1 К1 – добровольный характер.		5 К5 – солидарная ответственность.					
2 К2 – создание отдельного юридического лица.		6 К6 – дополнительный риск применения.					
3 К3 – инвестиционная цель формирования.		7 К7 – равенство участников в принятии решений, независимо от доли участия.					
4 К4 – кооперация носит отраслевой характер.							

Источник: составлено автором [77].

Так, ДПТ, ДИТ, СРП и непоименованная форма договора имеют договорную природу, закрепленную в Гражданском кодексе Российской Федерации (далее – ГК РФ) или отдельных нормативных правовых актах, и не предполагают образование отдельного юридического лица, за исключением формы кооперации при СРП и производственном кооперативе, при формировании которых может быть создано самостоятельное юридическое лицо. Кроме того, отдельное юридическое лицо может быть создано в рамках холдинга.

СРП и ДИТ – инструменты привлечения инвестиций. ДПТ и ДИТ могут использоваться в разных отраслях, в то время как СРП применяется в деятельности по поиску, разведке и добыче минерального сырья. ДИТ и договор конвертируемого займа подойдет только для финансирования инвестиционных проектов, но не обеспечит кооперацию научно-технического потенциала, капитала и бизнеса. Текущее законодательство предусматривает солидарную ответственность по ДПТ, для управляющих участников по ДИТ и участников производственного кооператива, в то время как ответственность участников в рамках обычного общества может быть субсидиарной и исключительно по решению суда. Применение непоименованного договора или соглашения в свободной форме рискованно, поскольку в случае возникновения спора истолкование судом не поддается прогнозированию.

Необходимо отметить, что наиболее распространенной формой кооперации является объединение участников в едином юридическом лице, что формирует холдинговую структуру в виде «материнской» и «дочерней» организации. Однако текущие правовые нормы Российской Федерации не предусматривают правовой конструкции объединения юридических и физических лиц в холдинг. При этом может возникнуть ситуация, в которой одна из сторон может стать контролирующим лицом – «материнской компанией» и осуществлять управление группой в своих интересах, так как, в отличие от ДПТ, участник общества может продать свою долю третьим сторонам или сформировать контрольный пакет акций. Учитывая специфику инновационной деятельности и сложность прогнозирования результатов инновационного процесса, необходимость привлечения инвестиций может возникнуть на каждом этапе проекта, в результате чего преобладающую долю прибыли может получить инвестор, а не разработчики РИД.

Так, по мнению И.А. Самойлова, в современной «креативной» экономике «власть капитала» не может доминировать над «владельцем идеи». В условиях развития индустриального общества крупные корпоративные объединения сформировались на «власти капитала». Жесткая пирамидальная иерархическая структура с единым центром принятия решений диктует правила игры, исходя из интересов главного участника (наращение капитала и получение прибыли), игнорируя интересы остальных. Тем самым поддерживается индустриальный, а не постиндустриальный тип экономики, основанный не на доминировании капитала, а на доминировании новых идей и знаний, их генерировании за счет реинвестирования в науку и инновации.

«Примером подобных «договорных» объединений служат японские корпоративные объединения – кэйрецу, в которых возможность поглощения одних участников другими исключена, что достигается императивным запретом взаимного владения долями в уставных капиталах и в итоге предотвращением концентрации капитала в одних руках» [106]. Похожая практика образования формально самостоятельных финансово-промышленных групп под названием «чеболь» получила распространение в Южной Корее. В отечественном законодательстве похожую особенность предполагает производственный кооператив, в котором все члены имеют равное право голоса.

Таким образом, сложность развития ИНС кооперации на микроуровне в инновационной деятельности заключается в отсутствии правовой конструкции кооперации (совместной деятельности) в отечественном праве, которая могла бы быть дополнена со стороны налогового законодательства инструментами поддержки совместной деятельности. Необходимо отметить, что отсутствие возможности кооперации по простой надежной форме будет препятствовать объединению совместных возможностей науки, инвесторов и представителей реального сектора экономики и негативно сказываться на уровне инновационного потенциала. Прикладное применение рассмотренных правовых конструкций зависит от особенностей налогообложения сделок. В связи с этим представляется важным сравнить механизмы кооперации в контексте правил налогообложения. Результаты сравнения представлены в таблице 25.

Таблица 25 – Сравнение налоговых аспектов правовых конструкций кооперации (совместной деятельности), предусмотренных гражданским законодательством

Форма кооперации	Критерий сравнения							
	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8
Договор простого товарищества	Нет	Да	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Да
Договор инвестиционного товарищества	Нет	Да	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Да
Соглашение о разделе продукции	Да	Да	Нет	Нет	Нет	Да	Да	Нет
Непоименованная форма договора	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Да
Соглашение о свободной форме	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Да
Холдинговая структура	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет
Конвертируемый заем	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Нет	Да
Производственный кооператив	Нет	Нет	Нет	Да	Нет	Нет	Нет	Да
<p>Примечания</p> <p>1 K1 – снижение налоговой нагрузки по НДС. 6 K6 – снижение налоговой нагрузки по прочим налогам.</p> <p>2 K2 – снижение нагрузки по НПО.</p> <p>3 K3 – снижение налоговой нагрузки при распределении прибыли (дивидендов). 7 K7 – облегчение процессов налогового административная.</p> <p>4 K4 – снижение налоговой нагрузки по СВ. 8 K8 – более высокий уровень риска, подтверждаемый судебной практикой.</p> <p>5 K5 – снижение нагрузки по НИО, земельному или транспортному налогу.</p>								

Источник: составлено автором и использованием материалов [77].

Так, ДПТ и ДИТ предполагают экономию в виде снижения налоговой нагрузки за счет исключения двойного экономического налогообложения. Однако анализ правил налогообложения позволил выделить факторы, препятствующие их применению. Так, вопрос восстановления НДС при передаче имущества в совместную деятельность, ранее принятого участником к вычету при приобретении данного имущества, является спорным и неоднозначным. Согласно п. 4 ст. 278 НК РФ убыток, полученный от участия в товариществе, не может быть учтен участником товарищества в налоговом учете. Согласно п. 5 ст. 278 НК РФ, корректировать распределенную прибыль от товарищества, которую учли в прошлых периодах, на прибыль, которая фактически сложилась на момент выхода из товарищества, нельзя (НПО в сторону уменьшения не пересчитывается). В соответствии с п. 6 ст. 278 НК РФ отрицательная разница между оценкой возвращаемого имущества и оценкой, по которой это имущество ранее было передано по ДПТ, не признается убытком для целей налогообложения. Участники простого товарищества могут использовать УСНО, но исключительно с объектом налогообложения – «доходы, уменьшенные на величину расходов». Практика

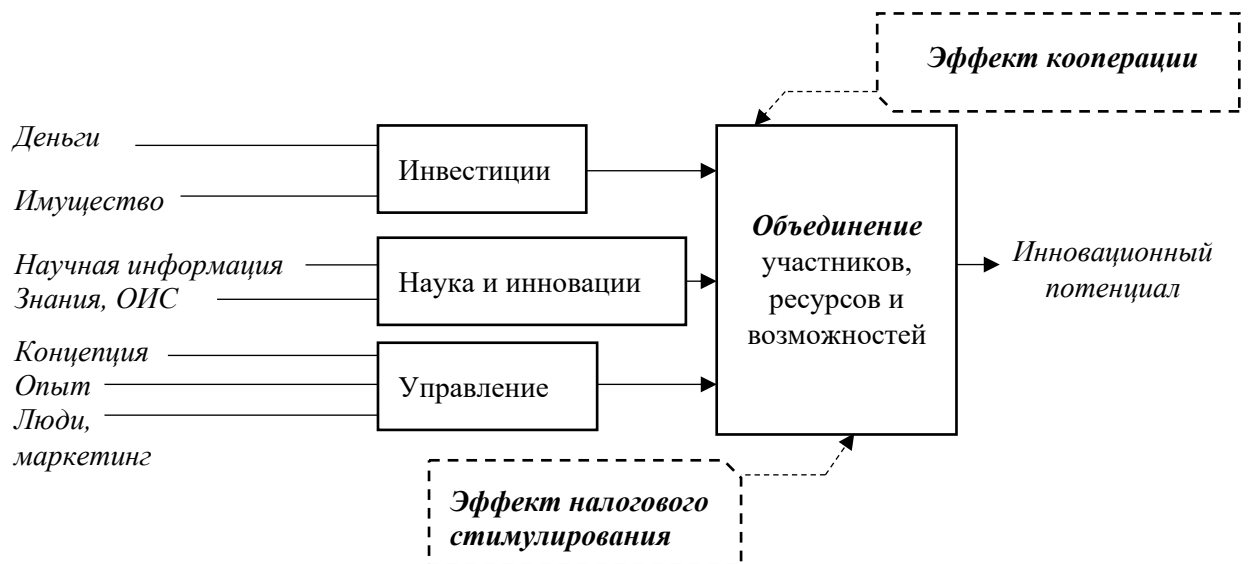
показывает, что если цель деятельности ДПТ не достигнута, то в принятии НДС к вычету по приобретенным ценностям налоговым органом может быть отказано [77]. В бухгалтерском учете вклады, внесенные участниками совместной деятельности, отражаются по оценке, предусмотренной договором. В НК РФ стоимость вносимого имущества не регламентирована. Вместе с тем не урегулирован порядок определения стоимости имущества при выходе из товарищества, что может привести к возникновению налогового спора.

Рассмотренные выше аспекты налогообложения необходимо учитывать в качестве факторов, препятствующих формированию инновационного потенциала. СРП предусматривает особый порядок налогообложения для инвесторов в виде специального режима налогообложения, предусмотренного главой 26.4 НК РФ, который учитывает специфику вида деятельности и направлен на снижение налоговой нагрузки. Принципы действия режима налогообложения при СРП кардинально отличаются от других режимов. СРП освобождает от уплаты некоторых налогов, устанавливает особый порядок определения налоговой базы НПО, НДС и налога на добычу полезных ископаемых, а также особые правила декларирования и контроля. Непоименованная форма договора не предполагает ИНС, а формирование холдинговой структуры, при которой образуется группа взаимозависимых лиц, лишь в прошлом предполагала инструмент налоговой поддержки в виде КГН.

Проведенный анализ норм налогового права позволяет констатировать, что существующий набор инструментов налогового стимулирования кооперации не решает задачу по поддержке кооперации в инновационной деятельности на микроуровне. В то же время практика «опережения» налоговым законодательством гражданского права уже не раз находила применение в России. Так, к примеру, в ГК РФ отсутствуют понятия: СПИК, РИП, СЗПК, договор о создании КГН. Данные соглашения в первую очередь имеют природу гражданских правоотношений, однако раскрываются по содержанию и механизму в законах в области промышленного и инвестиционного развития и содержат набор ИНС.

Таким образом, разработка методических подходов к совершенствованию налогообложения кооперации хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность, обусловлена тем, что текущие

конструкции кооперации и ИНС совместной деятельности не пригодны для инновационной деятельности в силу ее специфики. В связи с этим может быть предложен режим с льготным налогообложением для участников совместной инновационной деятельности, предполагающий особые правила налогообложения в рамках общей системы налогообложения. Учитывая проведенный сравнительный анализ, организационную и методическую структуру ИНС кооперации предлагается моделировать в виде налогового режима с льготным налогообложением, основываясь на принципах налогового стимулирования, представленных в первой главе работы. Принимая во внимание полученный результат сравнения, используя метод аналогии, описания и моделирования, была сформирована система налогообложения для участников совместной инновационной деятельности. Структурно-логическая схема кооперации участников инновационной деятельности представлена на рисунке 17. Цель имплементации режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности обусловлена соединением эффекта кооперации и эффекта налогового стимулирования для наращивания инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.



Источник: составлено автором.

Рисунок 17 – Структурно-логическая схема кооперации участников инновационной деятельности

Эффект от кооперации будет заключаться в: минимизации рисков, присущих инновационной деятельности за счет их диверсификации между всеми участниками совместной деятельности; обеспечении возможности привлекать источники

финансирования (в том числе дополнительные), поскольку инвесторам, с одной стороны, будет интересен проект за счет высокой доходности, присущей инновационным проектам, с другой стороны, за счет экономии по налоговым обязательствам в связи со снижением налоговой нагрузки при получении прибыли (дивидендов) от проекта; повышении эффективности проекта, росте результативных инновационных проектов с учетом предлагаемого обязательного условия технологического аудита (или наличие РИД, получившего правовую защиту); стимулировании реинвестирования полученной прибыли в новые успешные проекты; повышении стоимости компании за счет объединения ресурсов всех участников; ускорении технологических циклов и скорости бизнес-процессов; получении эффекта синергии в инновационных проектах; росту ИПХС, их материально-технической базы и интеллектуального капитала компании, направленного на создание новых НИОКР и объединение ученых, ВКС, исследователей и рационализаторов.

Эффект налогового стимулирования заключается в снижении налоговой нагрузки как непосредственно от самой совместной деятельности, так и для участников на этапе получения прибыли (дивидендов) от инновационного проекта, а применение технологического аудита (или наличие РИД) повысит эффективность налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Примечание – В 2023 году в российском законодательстве были сформированы правовые основы регулирования МТК. Так, был принят Федеральный закон «О развитии технологических компаний в Российской Федерации» [9] и утверждено Постановление Правительства № 1847 от 02.11.2023, в котором закрепляется порядок ведения реестра МТК [19]. Кроме того, Правительство Российской Федерации предусмотрело новое правило (условие) предоставления финансовой поддержки – для получения статуса МТК необходимо включение в Единый реестр конечных получателей государственной поддержки инновационной деятельности. Для этого претенденты на получение статуса МТК будут проходить технологический аудит в специализированных фондах и центрах, которые будут оценивать претендентов по уровню инновационного потенциала [140]. При наличии положительного экспертного заключения компания будет включена в реестр конечных получателей государственной поддержки инновационной деятельности.

Применение данного подхода к предоставлению государственной налоговой поддержки будет повышать вероятность успеха инновационного проекта и увеличивать шанс окупаемости налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Так, Л.И. Гончаренко отмечает: «в целях

повышения эффективности налогового стимулирования инновационной деятельности целесообразно на законодательном уровне установить систему формальных критериев. Так, наряду с институтом авторского права и защиты РИД, это могут быть: реестр новых технологий, реестр нового технологического оборудования, государственный реестр новых продуктов. Регистрация технологий, оборудования, продуктов и компаний в государственных реестрах стало бы для налогового органа и фактом подтверждения инновационного характера, и фактом подтверждения права на получение налоговой льготы» [25].

Цель режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности за счет соединения двух эффектов – повысить изобретательскую активность хозяйствующих субъектов и использования РИД (повышение спроса на РИД), а на этапе коммерциализации новшества – повышение предложения инновационных продуктов (услуг) на рынке. Формировать ИНС кооперации предлагается на основе следующих методических особенностей:

1) Данный ИНС предлагается имплементировать в законодательство в виде режима с льготным налогообложением путем внесения изменений в ч.1 НК РФ, дополнив главой 3.7 «Особенности налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности». По аналогии с режимом «патентная коробка» данный режим не планируется выделять отдельно в п. 2 ст. 18 ч. 1 НК РФ.

2) Учитывая опыт ФНС России в имплементации налога на профессиональный доход (далее – НПД) и автоматизированной УСН, вводить предлагаемый режим стоит в налоговую систему Российской Федерации в порядке эксперимента, предусмотрев нормативное правовое регулирование в НК РФ, в отдельном Федеральном законе, и апробировав режим в отдельных регионах, обладающих высокой инновационной и патентной активностью.

3) Учитывая экспериментальный характер налогового режима, его внедрение целесообразно предусмотреть на определенный срок. Учитывая период, предусмотренный в действующей методике оценки эффективности налоговых льгот, и необходимый временной лаг для принятия решения об эффективности, предлагается установить срок эксперимента на 7 лет.

4) Участниками налогового режима могут быть как субъекты малого и среднего предпринимательства, доля участия которых в инновационном процессе

стабильно сохраняется и даже имеет тенденцию к увеличению, так и участники крупного бизнеса. Вместе с тем для участников совместной инновационной деятельности предлагается установить критерии по выручке по аналогии с МТК.

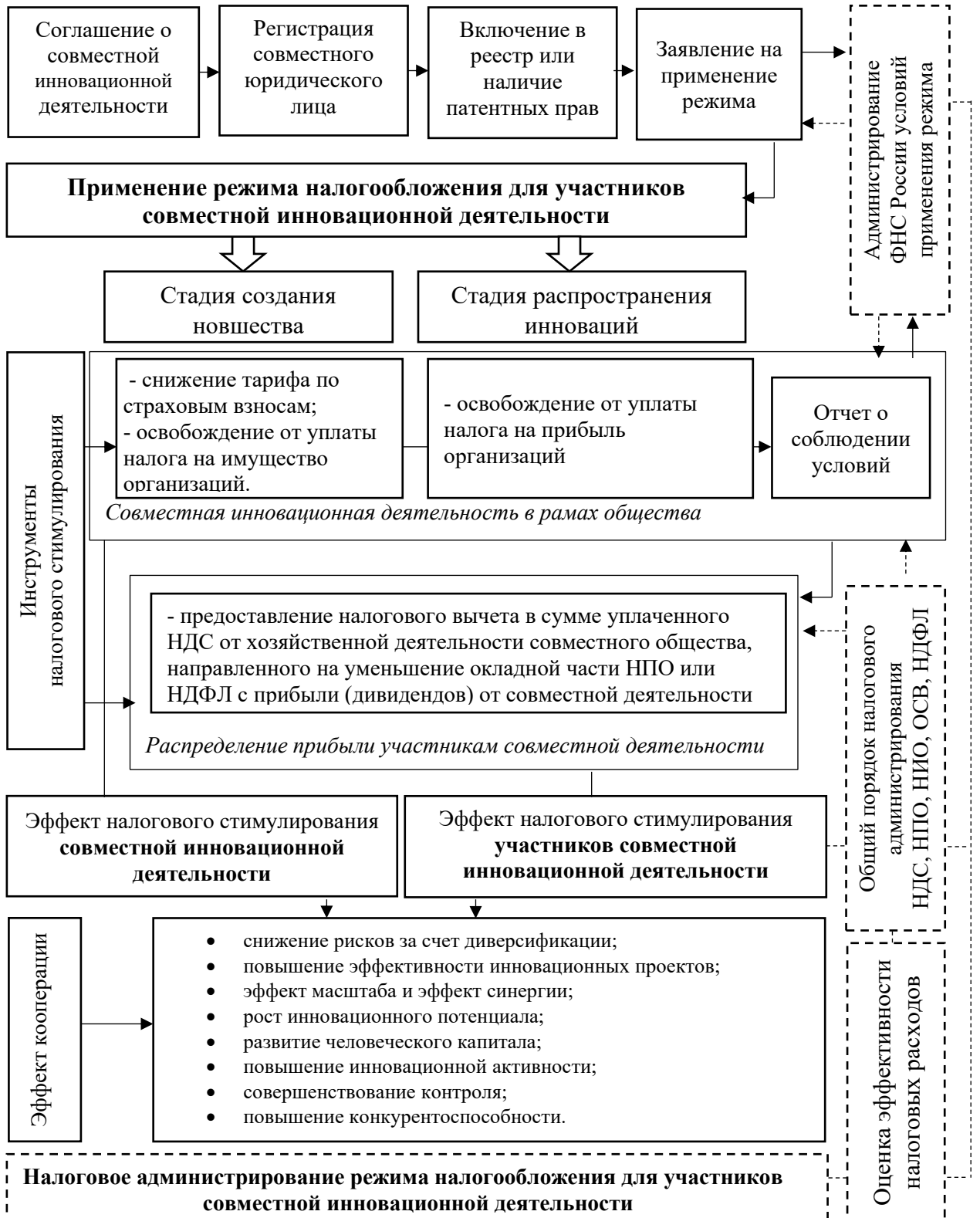
5) Инструмент налоговой поддержки должен содержать механизм, который будет учитывать специфику инновационной деятельности. Так, предлагается рассмотреть возможность формирования механизма поддержки, который будет снижать налоговую нагрузку по НПО, получаемую от реализации совместного проекта, ОСВ и налогу на имущество организации – при осуществлении совместной инновационной деятельности, а также по налогу на прибыль и НДФЛ при получении прибыли (дивидендов) участниками инновационного проекта – при распределении прибыли от совместной деятельности участникам. Вместе с тем от снижения налоговой нагрузки по НДС стоит отказаться. Однако, учитывая, что товары и услуги, полученные в результате инновационной деятельности, обладают большой долей добавленной стоимости, отказ от освобождения от НДС повлияет на рост налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов, которую предлагается нивелировать за счет снижения налоговой нагрузки по НПО и страховым взносам.

6) Важным аспектом введения нового ИНС является вопрос его администрирования. В связи с этим представляет интерес опыт Германии в отношении налогового администрирования налогового кредита, который предоставляется налогоплательщику после того, как его проект пройдет технологический аудит в специализированном ведомстве [76]. Научный и практический интерес представляет отечественный опыт включения хозяйствующих субъектов по результатам технологического аудита в реестр МТК. Представляется важным учитывать данный опыт при моделировании режима.

7) Формирование теоретической и прикладной модели режима для участников совместной инновационной деятельности должно сопровождаться анализом действующих форм кооперации и устранением факторов, препятствующих применению существующих моделей совместной деятельности.

8) ИНС предполагают разный состав налоговых льгот и пониженных ставок на стадии создания и на стадии распространения инновации. При этом моментом перехода к ИНС, предусмотренным на стадии распространения, является отчетный период, в котором хозяйствующий субъект начал получать выручку от основной

деятельности. Система налогового стимулирования участников совместной инновационной деятельности представлена на рисунке 18



Источник: составлено автором.

Рисунок 18 – Система налогового стимулирования участников совместной инновационной деятельности

Вопрос налоговой поддержки на стадии распространения инновации был рассмотрен в предыдущем параграфе за счет режима «патентной коробки». Однако данный инструмент налогового стимулирования распространен только на доход от использования РИД. Вместе с тем вопрос налоговой поддержки производителей инновационных продуктов является дискуссионным, а текущая налоговая система не содержит налоговых инструментов для данной категории налогоплательщиков. Неоднозначность налогового стимулирования деятельности производителей инновационной продукции обусловлена некоторыми особенностями. С одной стороны, инновационный продукт будет обладать сверхдоходностью, так как имеет большую добавленную стоимость, и должен обеспечить покрытие ранее предоставленных налоговых льгот.

С другой стороны, высокая добавленная стоимость и отсутствие поддержки на стадии распространения инновационного продукта, учитывая высокий риск инновационной деятельности и высокую стоимость инвестиций в инновации, может приблизить доходность инновационного проекта к рентабельности по обычной деятельности, что безусловно является сдерживающим фактором, и в совокупности с другими особенностями, снижает заинтересованность инвесторов и бизнеса заниматься инновационной деятельностью. В связи с этим режим налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности планируется распространить на стадии коммерциализации инновационных продуктов, при соблюдении условий применения инструмента налоговой поддержки.

Сущность моделируемого режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности раскрыта ниже. Совместная инновационная деятельность осуществляется на основании соглашения и заявления, подаваемого в налоговый орган участниками совместной инновационной деятельности при регистрации нового юридического лица. Для получения статуса участника необходимо, чтобы один из участников (учредителей) общества обладал зарегистрированным объектом интеллектуальной собственности в Роспатенте или прошел технологический аудит, получил номер экспертного заключения в специализированной организации и был включен в реестр. Параметры формирования налоговой нагрузки и структура режима при осуществлении совместной инновационной деятельности представлена в приложении Е.

Также в приложении Е представлен расчет налоговой нагрузки при базовом и модельном сценариях. Система налогового стимулирования кооперации позволит расширить инструменты поощрения деловой активности предпринимательства, направлена на эффективное применение инновационного потенциала участниками инновационного процесса и его рост, объединение их ресурсов и достижение инновационного развития. Однако предлагаемый режим налогообложения не содержит точной правовой природы его реализации, что может служить сдерживающим фактором его применения. Так, остаются открытыми вопросы собственности на вносимое имущество, распределения имущества в случае выхода из общества участников, возможность изменения состава участников, порядок оценки инновационного проекта.

Отказ от освобождения от уплаты НДС обусловлен тем, что отсутствие у покупателей – юридических лиц входящего НДС будет препятствовать спросу на инновации и инновационный продукт (услугу). С другой стороны, благодаря развитой системе налогового контроля и программному продукту – автоматизированной системе контроля за возмещением НДС (далее – АСК НДС-2) – данный налог в настоящее время является наиболее контролируемым, что снижает риск умышленных налоговых правонарушений со стороны хозяйствующих субъектов и получения ими необоснованной налоговой выгоды. Учитывая предлагаемый механизм налогового вычета, предполагающий уменьшение окладной части налога при выплате дивидендов (прибыли) от инновационного проекта, в сумме уплаченного НДС, но не более 50% или 80%, умышленное уменьшение (оптимизация) НДС будет для налогоплательщика нецелесообразным.

Предложенный механизм уменьшения налога на прибыль организаций и НДФЛ на этапе распределения прибыли от инновационного проекта между участниками направлен на снижение налоговой нагрузки участников совместной инновационной деятельности и нацелен на поощрение реинвестирования в другие инновационные проекты (за счет повышения вычета до 80%), что приведет к дополнительному снижению налоговой нагрузки в будущем для участников проекта и будет способствовать росту инновационного потенциала.

Процедура налогового администрирования состоит в следующем. Дополнительной нагрузки по налоговому администрированию доходов и расходов

от применения режима перед налоговым органом не возникает, так как в отличие от специальных режимов, предлагаемый режим не подразумевает уплату единого налога от совместной деятельности. В то же время задача налогового органа заключается в администрировании условий и ограничений перехода на налоговый режим и соблюдение условий его применения. В связи с этим представляется необходимым обязать налогоплательщика сдавать отчет в налоговый орган с основными параметрами хозяйственной деятельности для применения данного режима. Введение данного режима никак не повлияет на администрирование НДС. Администрирование пониженных тарифов ОСВ и освобождения от налогообложения НИО будет осуществляться в общем порядке по существующим правилам. Вместе с тем предоставление налогового вычета, направленного на модификацию окладной суммы налога (НПО или НДФЛ), требует доработки вопросов налогового администрирования. Представляется целесообразным оставить текущий механизм исчисления и уплаты налоговых обязательств с дивидендов. Однако при выплате дивидендов, распределяемых от совместной инновационной деятельности, предполагается наделить обязанностью организацию, выплачивающую дивиденды, составлять и предоставлять декларацию по НПО и НДФЛ с учетом применения налогового вычета в сумме уплаты НДС. Таким образом, для участников совместной инновационной деятельности предполагается и снижение налоговой нагрузки при получении прибыли от проекта, и предоставление проактивного порядка налогового администрирования, что будет способствовать росту инновационной и инвестиционной привлекательности.

Предполагается внесение поправок в НК РФ и принятие на федеральном уровне закона, регулирующего порядок применения режима налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности в качестве эксперимента. Так, целесообразно дополнить часть 1 НК РФ главой 3.7 «Особенности налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности», а также внести поправки в часть 2 НК РФ в связи с внедрением нового режима налогообложения. Предложения о внесении изменений в общую и специальную часть НК РФ и теоретическая база, на основании которой может быть разработан проект федерального закона, представлены в приложении Е. Кроме того,

подлежит изменению налоговый учет и налоговая отчетность хозяйствующих субъектов. Изменения, которые необходимо будет предусмотреть в налоговой отчетности при имплементации режима в практику, представлены в приложении Е.

Расчет налоговой нагрузки при применении режима налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности на стадии создания новшества представлен в приложении Е. Несмотря на то, что моделируемый режим предполагает на данной стадии налоговую поддержку за счет снижения тарифа по ОСВ и освобождение от налогообложения НИО объектов недвижимости, расчет проводился только в части ОСВ. Данное допущение обусловлено тем, что доля имущества в технологических компаниях может варьироваться в зависимости от отрасли организации и масштаба бизнеса. Кроме того, для инновационных организаций характерно преобладание НМА, которые не являются объектом налогообложения. Вместе с тем на стадии создания новшества, когда отсутствует доход, но существует весомая часть затрат, в том числе на оплату труда, снижение налоговой нагрузки по ОСВ обеспечит сокращение расходов и поддержку проектов.

Инновационная деятельность связана с привлечением ВКС, ученых, исследователей, рационализаторов, инженеров для осуществления НИОКР и их внедрения в производство, оплата труда которых обычно значительно превышает средний уровень заработной платы в отрасли. Высокая доля затрат на оплату труда сопряжена с высокой долей ОСВ. В связи с этим представляется целесообразным установление пониженного тарифа ОСВ в течение первых трех лет инновационного проекта. В приложении Е представлен расчет ОСВ по базовому сценарию и расчет с использованием режима при осуществлении совместной инновационной деятельности. Так, проведенный расчет показал, что при применении режима налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности налоговая нагрузка по ОСВ снижается на 91,04%, что свидетельствует о том, что экономия, полученная за счет применения предлагаемого режима, позволит хозяйствующим субъектам существенно снизить нагрузку на первой стадии проекта и усилить кадровый потенциал.

Имитационный расчет налоговой нагрузки при применении режима на стадии распространения новшества представлен в приложении Е. Расчет моделировался с учетом наценки на инновационный продукт в сумме 250%. Наценка в размере 250%

является допущением, принятым в рамках диссертационной работы. Высокая величина наценки объясняется уникальностью инновационного продукта, деловой репутацией и маркой компании, высокой конкурентоспособностью, высокими затратами на НИОКР и маркетинг.

Расчет предполагал оценку налоговой нагрузки за счет сравнения налоговых обязательств по налогам, на которые направлена модификация (НДС и НПО), другие налоговые обязательства не учитывались при оценке эффекта (экономии). Так, проведенный расчет показал, что при базовом сценарии налоговая нагрузка от совместной инновационной деятельности составляет 27%, а при применении режима налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности – 14,9%, что на 12,1 п.п. ниже и свидетельствует о том, что экономия, полученная за счет применения режима налогообложения, позволит хозяйствующим субъектам снизить налоговую нагрузку и направить средства на обеспечение экономического и инновационного развития.

В свою очередь, применение ИНС на стадии распределения доходов от инновационного проекта позволяет дополнительно получить налоговую выгоду инвесторам за счет снижения налоговой нагрузки с 14,2 до 7,1% в моделируемой ситуации. Снижение налоговой нагрузки на 7,1 п.п. является существенным и должно, с одной стороны, привлекать инвесторов для финансирования инновационных проектов; с другой стороны, способствовать их дополнительному реинвестированию для получения вычета в сумме 80%. Прогнозный расчет суммы выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации составляет порядка 19 млрд руб. Расчет представлен в приложении Е, а источники компенсации выпадающих доходов бюджетной системы представлены в следующем параграфе диссертационной работы.

Таким образом, текущая налоговая система может быть дополнена ИНС группы налогоплательщиков в виде налогового режима, основанного на объединении доходов, расходов и имущества участников совместной инновационной деятельности. Данный режим, с одной стороны, должен стать инструментом кооперации в инновационной деятельности, а, с другой стороны, содержать набор инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

3.3 Формирование инструментов косвенного налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Обеспечение научно-технологического развития России невозможно без развития человеческого капитала и формирования благоприятного климата для ученых, изобретателей, рационализаторов и прочих высококвалифицированных специалистов. Человеческий капитал и результаты интеллектуальной деятельности играют ключевую роль в трансформации отечественной экономики и перенаправлении ее на инновационный путь развития.

Однако несмотря на то, что развитие науки и инноваций является приоритетным направлением современной государственной политики России, анализ, проведенный во второй главе исследования, показывает, что в настоящее время наблюдается недостаток научных сотрудников и физических лиц, занятых исследованиями и разработками. Причем численность научных кадров продолжает устойчиво снижаться. Современная налоговая система России почти не содержит ИНС, направленных на поддержку физических лиц, занятых исследованиями. При этом статистический анализ патентной активности свидетельствует о стабильном участии физических лиц в инновационной деятельности. Бесспорно, ИНС не являются единственным способом стимулирования физических лиц, однако отсутствие комплексного подхода в поддержке НИОКР может являться сдерживающим фактором экономического и технологического развития России. Так, Ю.Ю. Косенкова отмечает: «налоговые инструменты могут способствовать достижению национальных целей, даже если они напрямую с ними не коррелируют. Причем предпочтительность применения налоговых стимулов по сравнению с методами прямого финансирования состоит в том, что они оказывают меньшую нагрузку на бюджетную систему» [86]. А.В. Тихонова и Н.П. Мельникова в своем исследовании «Налоговые льготы как инструмент борьбы с бедностью» приходят к выводу: «налоговые льготы являются одним из наиболее востребованных инструментов решения проблем бедности среди физических лиц» [96]. Л.И. Гончаренко отмечает: «с целью усиления у работников мотивации к рационализаторской и изобретательской деятельности целесообразным было бы

освободить от НДФЛ выплаты стимулирующего характера при осуществлении определенного ряда условий» [52].

Зарубежные ученые в исследовании «Подходный налог и корпоративные инновации» отмечают, что низкая ставка подоходного налога оказывает положительное влияние на количество и качество патентов [158]. О. Фальк, А. Керкхов, К. Пфаффль отмечают, что налогообложение доходов оказывает влияние на мотивацию специалистов, на профессиональный выбор и даже, учитывая, что кадровый ресурс мобилен, налогообложение может определять регион или страну, в которой будет осуществлять свою деятельность специалист [157]. Зарубежный опыт показывает, что иммигрировавшие специалисты сроком на три года получают сниженный подоходный налог в Дании, похожие правила действуют в Бельгии или Швеции. Таким образом, создание льготных налоговых условий может стать фактором привлечения высококвалифицированных кадров в страну [156].

Следует согласиться с мнением ученых о необходимости использования налоговых стимулов для улучшения благосостояния научных кадров и изобретателей, их личной мотивации и для стимулирования создания и использования РИД, развития человеческого капитала и инновационного потенциала компаний. Т.А. Петкова отмечает: «вопреки существующим рискам, инвестиции в человеческий капитал будут существенны для организаций и в итоге приведут к экономическому подъему» [98].

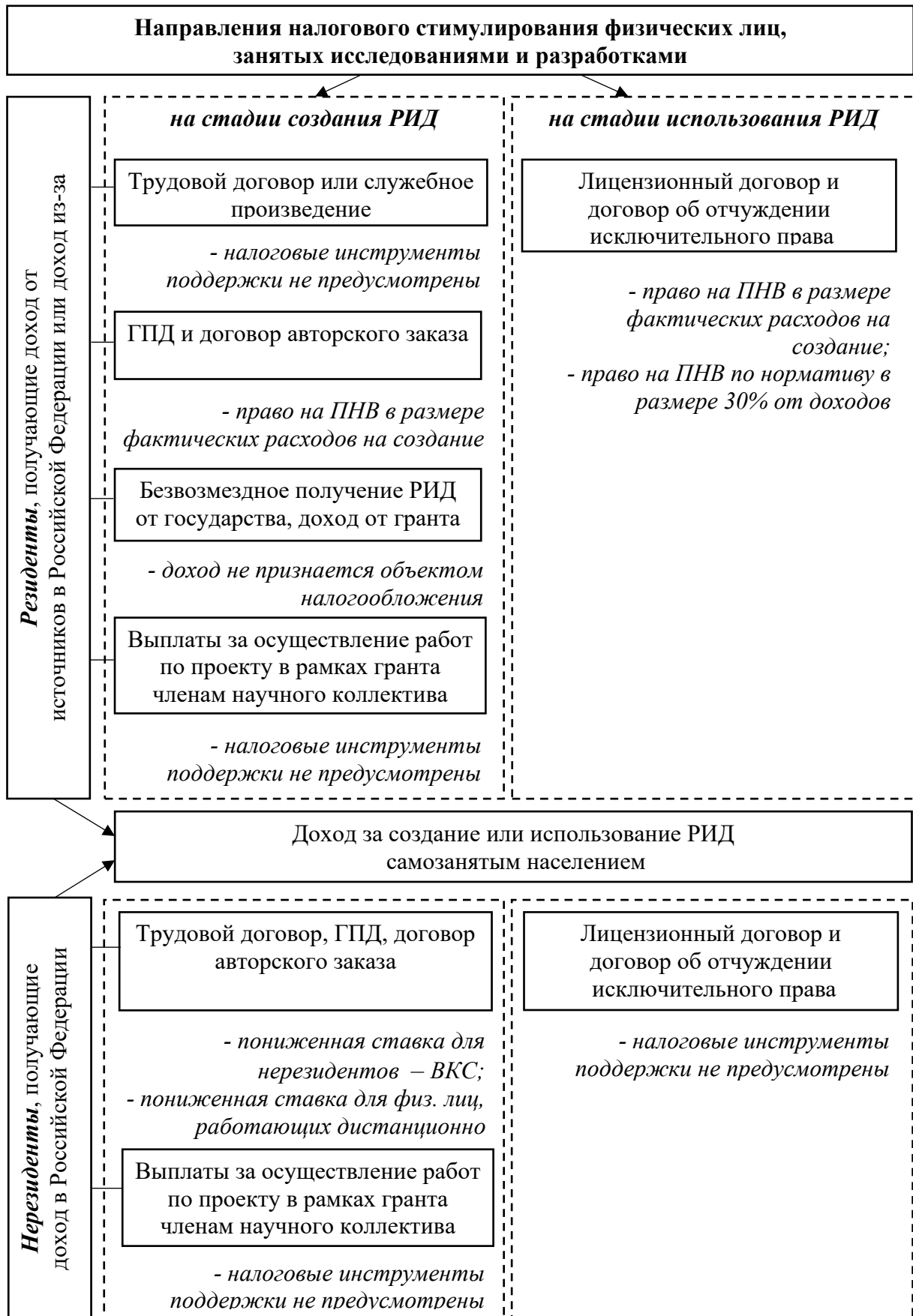
Ю.Ю. Косенкова отмечает: «основными инструментами стимулирования физических лиц в России являются профессиональный налоговый вычет по НДФЛ и освобождение от налогообложения отдельных доходов физических лиц. Представленные инструменты обеспечивают сохранение средств типичного домохозяйства» [86]. М.Р. Пинская полагает: «стимулирование развития человеческого капитала следует искать в снижении налоговой нагрузки на труд за счет расширения системы налоговых вычетов и введения семейного налогообложения, а не установлении прогрессивной шкалы ставок по НДФЛ» [100]. Вместе с тем М.Р. Пинская указывает: «страховые взносы оказывают существенное влияние на фонд оплаты труда, однако их необходимость не может быть оспорена с позиции усиления стимулирования развития человеческого

капитала» [100]. «В то же время регрессия в виде: чем больше величина заработной платы, тем меньше размер страховых взносов, может рассматриваться как фактор развития человеческого капитала, особенно в инновационных секторах экономики» [100]. Ю.Г. Тюрина, М.А. Троянская приходят к мнению, что «имущественные налоги – это наиболее стабильный источник финансирования мероприятий, направленных на развитие человеческого капитала, несмотря на их несущественную фискальную роль» [112].

Рассматривая текущие инструменты поддержки физических лиц, занятых исследованиями и разработками, можно выделить два направления налогового стимулирования граждан в России за счет НДФЛ, представленных на рисунке 19: налоговые инструменты, применяемые на стадии создания РИД, и налоговые инструменты, применяемые на стадии использования (распоряжения) РИД.

Вместе с тем текущий инструментарий следует рассмотреть для физических лиц – резидентов Российской Федерации и для нерезидентов. На первой стадии физические лица, как правило, осуществляют деятельность по трудовому или гражданско-правовому договору (далее – ГПД). Кроме того, возможен вариант применения договора авторского заказа и служебного произведения. Физические лица могут осуществлять исследования в рамках гранта, а также получать РИД безвозмездно. На второй стадии, если НИОКР выполнялись самостоятельно, закончились успешно и результаты НИОКР получили правовую защиту, то физические лица получают доход от использования РИД либо по лицензионному договору, или по договору об отчуждении исключительного права.

Текущая модель налогового стимулирования физических лиц представлена на рисунке 19. Необходимо отметить, что инструменты налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками, в современной налоговой системе, почти не предусмотрены. Большая часть инструментов сосредоточена на стадии создания новшества, в то время как на стадии получения доходов от использования РИД инструменты налогового стимулирования отсутствуют. Налоговая поддержка нерезидентов и иностранных граждан незначительная. Анализ рассмотренных направлений поддержки позволяет выделить следующие недостатки текущих ИНС, совокупность которых может препятствовать достижению национальных целей России.



Источник: составлено автором.

Рисунок 19 – Современная модель налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками

1) В отношении работ, выполняемых по трудовому договору физическими лицами-резидентами, инструменты налоговой поддержки не предусмотрены. «Косвенной мерой налоговой поддержки физических лиц можно считать налоговый вычет по НДФЛ в части расходов на образование, а также публикацию своих научных трудов» [52]. Вместе с тем социальный налоговый вычет на обучение в настоящий момент ограничен в сумме 150 000 руб. расходов за свое обучение.

2) На практике существует сложность и неоднозначность в администрировании профессионального налогового вычета (далее – ПНВ) в размере фактических расходов на осуществление НИОКР в рамках ГПД.

3) Применение ПНВ в пределах норматива затрат (20-40% от доходов) в рамках ГПД при осуществлении НИОКР не предусмотрено.

4) Вопрос налогообложения передачи РИД по служебному заданию исполнителю в настоящий момент является неоднозначным и может стать предметом налогового спора.

5) Вознаграждения, выплачиваемые членам научного коллектива за выполнение работ по проекту в рамках гранта, не освобождаются от налогообложения. Весомую долю расходов в рамках выполнения гранта занимают страховые взносы, однако пониженные тарифы, применяемые к вознаграждениям участников научного коллектива, действующим законодательством не предусмотрены.

6) Предусмотренный ст. 221 НК РФ норматив затрат при оформлении ПНВ в размере 30% уступает по размеру нормативам, которые предложены налогоплательщикам за создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного искусства и музыкальных произведений, для которых норматив затрат составляет 40%.

7) Кроме этого, профессиональный налоговый вычет в пределах норматива затрат 30% предусмотрен только в отношении вознаграждений от использования изобретений, полезных моделей и промышленных образцов. Вместе с тем статья 1225 ГК РФ содержит более широкий перечень РИД и приравненных к ним средств индивидуализации.

8) Нерезиденты Российской Федерации право на профессиональный налоговый вычет не имеют.

9) Доходы физических лиц-нерезидентов Российской Федерации за использование РИД на основании лицензионного договора или за отчуждение имущественных прав на РИД подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%.

Таким образом, вопрос налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками, в настоящий момент требует совершенствования. Проведенный анализ показывает, что текущая модель налогового стимулирования не способна оказать действенного эффекта на вовлечение физических лиц в инновационный процесс и повышение их инновационной активности.

В целях усиления стимулирующей подфункции регулирующей функции налогообложения целесообразно внести ряд мер по совершенствованию ИНС физических лиц, занятых исследованиями и разработками в части НДФЛ и НПД.

Во-первых, необходим комплекс мер, направленных на развитие профессионального налогового вычета. Так, представляется важным расширить возможность применения ПНВ, применяемого в пределах норматива затрат (в текущей редакции 30%), не только на изобретения, полезные модели и промышленные образцы, но и на программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем. В последний раз поправки в статью 221 НК РФ вносились в 2014 году, в результате чего были добавлены полезные модели, а в 2015 году исключено слово «открытие». В связи с этим, так как перечень РИД, представленный в ст. 1225 ГК РФ, в настоящий момент шире, то целесообразно распространить возможность применения ПНВ на более широкий перечень РИД. Анализ патентной активности, проведенный во второй главе диссертационной работы, свидетельствует, что данные РИД занимают важное место в структуре объектов интеллектуальной собственности и приносят доход правообладателям. Необходимо отметить, что данный состав РИД используется в настоящее время при стимулировании юридических лиц с помощью режима «патентной коробки» в отношении НПО. Расширение списка РИД для применения ПНВ будет соответствовать принципу равной доступности ИНС.

Кроме того, целесообразно распространить аналогичное право на применение ПНВ по нормативу затрат от доходов при выполнении работ по ГПД при выполнении исследовательских и рационализаторских работ.

Сущность налогового вычета связана с расходами, которые несет налогоплательщик. Однако затраты физических лиц, занятых исследованиями и разработками, как правило незначительны и сопряжены в большей мере с интеллектуальным трудом, образованием, с затратами времени, опытом и компетенциями, которые сформировались у них за счет весомого погружения в изучаемую отрасль (нематериальные затраты). В связи с этим модификация расходной части при расчете налоговой базы для налогоплательщиков, занятых исследованиями и разработками, на величину произведенных расходов, не представляет большого интереса. Другие инструменты налогового стимулирования физических лиц, к примеру, освобождение от налогообложения отдельных налогоплательщиков, выведение из-под налогообложения отдельных доходов, снижение налоговой нагрузки за счет предоставления пониженной налоговой ставки, в налоговой системе Российской Федерации отсутствуют.

Следует рассмотреть возможность «настройки» текущей налоговой системы Российской Федерации в части стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками, за счет повышения размера ПНВ с 30% до 60% за счет применения повышающего коэффициента равного 2 (двум). В связи с этим «супервычет» должен предоставляться ретроспективно по новшествам, которые получили правовую защиту. Ретроспективное стимулирование физических лиц будет представлено в двойном размере только при регистрации РИД в Роспатенте, что обеспечит поддержку физического лица при точном получении результата. Кроме того, необходимость дополнительного стимулирования физических лиц за счет коэффициента равного 2 обусловлена компенсацией расходов физического лица на регистрацию РИД, прохождение экспертизы, уплату государственной пошлины и юридических расходов.

Особенностью применения ПНВ является то, что физическое лицо должно быть резидентом Российской Федерации, что препятствует международному научно-техническому сотрудничеству с иностранными физическими лицами, чьи РИД зарегистрированы в России на физическое лицо. Если РИД используется за рубежом, необходима регистрация прав в зарубежных ведомствах, и наоборот, регистрация иностранцами лицами РИД в России необходима для защиты прав (правообладателя) на территории России. Однако в данном случае источником

получения дохода будет доход на территории России. В связи с этим, целесообразно расширить применение ПНВ для нерезидентов – ВКС.

Кроме того, на законодательном уровне следует определить перечень расходов, которые могут быть приняты к вычету при применении ПНВ.

Во-вторых, в целях мотивации граждан, занятых исследованиями и разработками, необходимо рассмотреть возможность увеличения социального налогового вычета для ученых, исследователей и ВКС – правообладателей РИД, получивших правовую защиту в течение последних трех лет.

Предлагается увеличить максимальную сумму социального налогового вычета на обучение, лечение и занятия спортом до 300 000 руб. При этом право на получение повышенного налогового вычета предлагается применять ретроспективно, в отношении трех налоговых периодов, предшествующих году, в котором РИД получил правовую защиту.

Со одной стороны, необходимость изменения данного инструмента поддержки обусловлена тем, что стоимость образовательных, медицинских услуг и услуг фитнес индустрии постоянно увеличивается. Люди, занятые интеллектуальным трудом, нуждаются в обучении и постоянном повышении квалификации, что необходимо для адаптации к стремительным изменениям технологий и методов работы, в том числе за счет собственных средств. С другой стороны, интеллектуальный труд, постоянные умственные усилия, аналитическая деятельность требует поддержания высокой работоспособности, восстановления сил и здоровья, что делает актуальным и необходимым частичную компенсацию инвестиций в человеческий капитал для физических лиц, занятых исследованиями и разработками.

В-третьих, необходимо рассмотреть возможность предоставления иностранным лицам, которые не являются резидентами Российской Федерации и получают доход от российских организаций по лицензионным договорам или по договору об отчуждении исключительного права, налоговой ставки в размере 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.) вместо 30% в отношении доходов от российских источников по аналогии с ВКС, при условии, что их РИД получили правовую защиту в России.

Пониженная ставка в размере 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.) в настоящий момент предусмотрена только для иностранных ВКС по трудовому договору. Вопреки санкционным ограничениям Российская Федерация остается активным участником международных экономических отношений с дружественными странами. Приоритет научно-технологического развития страны и обеспечение технологического суверенитета требует устранения различного рода препятствий во взаимодействии с такими странами-партнерами. В Концепции технологического развития России до 2030 года отмечается, что для развития международного сотрудничества необходимо снятие различного рода регуляторных барьеров, в том числе в сфере миграционного, трудового и налогового законодательства для привлечения специалистов из-за рубежа [18].

Привлечение иностранных РИД для регистрации их в России имеет важное значение. С одной стороны, регистрация иностранных РИД обеспечит их правовую защиту, с другой стороны, даст возможность коммерческого использования в России и повысит спрос на РИД. Снижение ставки будет обеспечивать приток иностранных РИД в санкционных условиях, способствовать росту научно-технического потенциала и улучшит деловой климат России для иностранных компаний.

С началом санкционного давления число заявок, поступающих от иностранных заявителей, стабильно снижается. При этом Роспатент продолжает активную работу с зарубежными партнерами и дружественными странами. Так, в 2023 году число патентов на изобретения, принадлежащих иностранным заявителям, составило 82 693 единицы. Рассматривая иностранных заявителей, необходимо отметить, что большая часть заявок приходится на Китай, США, Швейцарию, Республику Корея, Японию. Ежегодно, география международного взаимодействия Роспатента расширяется со странами ЕАЭС и СНГ.

В-четвертых, необходимо установить для самозанятых граждан, которые уплачивают налог на профессиональный доход, повышающий коэффициент в отношении доходов для граждан, занятых исследованиями и разработками. Устанавливать данный коэффициент предлагается приказом Министерства экономического развития Российской Федерации. Развитие данной нормы обусловлено тем, что с учетом изменений в законодательстве все РИД и приравненные к ним средства индивидуализации, обозначенные в ст.1225 ГК РФ,

возможно регистрировать на физических лиц, что свидетельствует о вовлечении граждан в инновационный процесс. Вместе с тем возможность регистрации РИД на физических лиц дает им возможность зарегистрироваться в качестве самозанятого и исчислять НПД. Данный режим предполагает низкую налоговую нагрузку и современный упрощенный порядок налогового администрирования. Однако основным сдерживающим фактором применения режима НПД гражданами, которые заняты исследованиями и разработками, является установленная законом предельная сумма доходов в размере 2,4 млн руб. в год.

Повышающий коэффициент к предельному объему дохода в год по специальному режиму может быть установлен в размере 2 – на первый год применения и в размере 3 – на второй год, с последующим изучением востребованности данного инструмента поддержки и прогнозированием выпадающих доходов на следующие периоды. Оценить объем выпадающих доходов трудоемко, так как доходность РИД может значительно варьироваться от типа новшества, способа его использования и востребованности РИД.

В-пятых, научные гранты обеспечивают развитие науки и играют ключевую роль в экономике, способствуя экономическому росту и развитию высокотехнологичных отраслей. Динамика предоставления научных грантов в России показывает положительную тенденцию и значительный рост финансирования. Так, в 2023 году Российский научный фонд (далее – РНФ) профинансировал проектов на 40,4 млрд руб., что на 26,2% больше, чем в прошлом году. Число исполнителей проектов в 2023 году составило 64,7 тыс. человек, что на 20,8% больше, чем в 2022 году. Число организаций в 2023 году составило 838 организаций, что на 130 больше, чем в прошлом году [136].

Для усиления мотивации специалистов, выполняющих работы в рамках гранта, в составе научного коллектива, предлагается частично освободить от налога на доходы физических лиц вознаграждения за выполненные работы за счет предоставления вычета, уменьшающего налоговую базу в размере 50% от начисленного вознаграждения. Однако такие гранты должны быть предоставлены организациями, которые включены в перечень, утвержденный Правительством Российской Федерации, или предоставлены за счет грантов Президента Российской Федерации.

Грантовая система финансирования науки в России является приоритетной в рамках реализации национального проекта «Наука» и обладает определенными преимуществами: стимулирует развитие науки и инноваций, направлена на поддержку наиболее перспективных проектов, предполагает конкурсный отбор и экспертную оценку, стимулирует развитие междисциплинарных исследований и привлечение дополнительных ресурсов (инвестиций) в науку. Предоставление новых инструментов налогового стимулирования физических лиц сопряжено с выпадающими доходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, прогнозное значение которых представлено в таблице 26.

Таблица 26 – Прогнозный объем выпадающих доходов в связи развитием инструментов налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками

Мероприятие по совершенствованию	Прогнозная сумма выпадающих налоговых доходов
1	2
Распространение ПНВ, применяемого в пределах норматива затрат, на другие РИД и приравненные к ним средства индивидуализации	Согласно данным 1-ДДК, число иных физических лиц (всего, без учета индивидуальных предпринимателей (далее – ИП), адвокатов, нотариусов, глав КФХ), которые воспользовались правом на ПНВ в 2022 году – 11 672 человек, а общая сумма предоставленных расходов в виде ПНВ составляет 8 531 422 тыс. руб. Общая сумма фактически произведенных расходов, учитываемых в составе ПНВ составляет 6 541 159 тыс. руб. Согласно данным Роспатента в 2023 году 23,8% заявок на патентование изобретений приходится на физических лиц. Доля физических лиц по числу заявок на полезные модели в 2023 году составила 38%, по числу заявок на регистрацию программ для ЭВМ, баз данных, топологий интегральных микросхем – 17,6%. При прогнозном расчете суммы выпадающих доходов бюджетной системы Российской Федерации от предложенных мер поддержки будем использовать допущение, что 25% физических лиц вовлечены в инновационный процесс, тогда допустим, что число физических лиц, занятых исследованиями и разработками, которые воспользовались правом на ПНВ в 2022 году – 2 918 человек, а размер ПНВ (в пределах норматива затрат) составляет $(8\,531\,422 - 6\,541\,159) \times 0,25 = 497\,565$ тыс. руб., сумма существующих выпадающих доходов 64,7 млн руб. ($497\,565$ тыс. руб. \times 13%). Число зарегистрированных охранных обязательств в 2022 году на регистрацию <i>изобретений, полезных моделей и промышленных образцов</i> составляет 3607 единиц, или 54,7% от всех охранных обязательств (без учета товарных знаков и знаков обслуживания). Следовательно, 45,3% приходится на остальные РИД. Тогда распространение ПНВ на все РИД, кроме товарных знаков и знаков обслуживания, в 2022 году составит порядка 118,3 млн руб., что приведет к дополнительным налоговым расходам в сумме 53,6 млн руб. С учетом инфляции на 2023 год [122] данная сумма может составить $53,6 \times 1,0742 = 57,6$ млн руб., на 2024 год [123] = $57,6 \times 1,0854 = 62,5$ млн руб., на 2025 год = $62,5 \times 1,045 = 65,3$ млн руб.

Продолжение таблицы 26

1	2
<p>Установление прав на применение ПНВ по нормативу затрат от доходов при выполнении работ по ГПД при выполнении исследовательских и рационализаторских работ физическими лицами</p>	<p>Предположим, что физические лица, занятые исследованиями и разработками, в 2022 году воспользовалась правом на ПНВ – 2918 человек, из которых 23% воспользуется правом на ПНВ по нормативу затрат от доходов при выполнении работ по ГПД – 671 человек. Условно при расчете используется допущение, что доход по ГПД будет составлять 1,5 млн руб. в год, тогда сумма дополнительных налоговых расходов составит $= (671 \text{ человек} \times 1\,500\,000 \text{ руб.} \times 0,3) \times 0,13 = 39,3 \text{ млн руб.}$ С учетом инфляции на 2023 год данная сумма $= 39,3 \times 1,0742 = 42,2 \text{ млн руб.}$, на 2024 год $= 42,2 \times 1,0854 = 45,8 \text{ млн руб.}$, на 2025 год $= 45,8 \times 1,045 = 47,9 \text{ млн руб.}$</p>
<p>Повышение размера ПНВ с 30% до 60% за счет применения повышающего коэффициента равного 2 (двум)</p>	<p>Используя данные п. 1.1., учитывая расширенный перечень РИД, для которых буде применяться повышающий коэффициент, сумма ПНВ составляет $(8\,531\,422 - 6\,541\,159) \times 0,25 = 497\,565 \text{ тыс. руб.}$ Тогда распространение ПНВ на все РИД, кроме товарных знаков и знаков обслуживания, в 2022 году составит порядка 118,3 млн руб., что приведет в 2022 году к дополнительным налоговым расходам в сумме 171,9 млн руб. Следовательно, сумма дополнительных выпадающих доходов на 2023 год может составить 184,7 млн руб., на 2024 год $= 200 \text{ млн руб.}$, на 2025 год $= 209,5 \text{ млн руб.}$</p>
<p>Предоставление ПНВ для нерезидентов – ВКС</p>	<p>Число ВКС иностранных специалистов в России в 2023 году составляет порядка 32 000 человек [153]. Предположим, что ПНВ в 2022 году воспользовалась 2918 человек, из которых 23% воспользуется правом на ПНВ по нормативу затрат от доходов при выполнении работ по ГПД – 671 человек или 5,8% $(671 \text{ человек} / 11672 \text{ человек})$ от общего числа налогоплательщиков. Распространим данную долю на ВКС $(32\,000 \times 5,8\% \times 23\%) = 427 \text{ человек}$. Доход по ПНВ будет составлять 1,5 млн руб. в год, сумма дополнительных налоговых расходов составит $= (427 \text{ человек} \times 1\,500\,000 \text{ руб.} \times 0,3) \times 0,13 = 24,9 \text{ млн руб.}$, на 2024 год $= 27 \text{ млн руб.}$, на 2025 год $= 28,2 \text{ млн руб.}$</p>
<p>Увеличение размера социального налогового вычета ретроспективно на обучение для ученых, исследователей и ВКС, правообладателей РИД</p>	<p>При прогнозном расчете суммы выпадающих доходов бюджетной системы от предложенных мер поддержки будем использовать допущение, что 25% физических лиц вовлечены в инновационный процесс. Согласно данным статистической налоговой отчетности 1-ДДК количество налогоплательщиков, которым предоставлены социальные налоговые вычеты за 2022 год, составило 3 666 107 единиц. Согласно данным Роспатента за 2022 год выдано охранных обязательств на РИД отечественным заявителям без учета товарных знаков и знаков обслуживания $= 55\,746 \text{ единиц}$. Допустим, что 25% правообладатели физические лица. Так как размер социального налогового вычета в сумме 150 000 руб. уже включен в 3 666 107 налогоплательщиков, то сумма дополнительных налоговых оценочно составит $= ((55\,746 \times 0,25) \times 150\,000) \times 13\% = 271,7 \text{ млн руб.}$ С учетом инфляции на 2023 год данная сумма $= 271,7 \times 1,0742 = 291,8 \text{ млн руб.}$, на 2024 год $= 291,8 \times 1,0854 = 316,8 \text{ млн руб.}$, на 2025 год $= 316,8 \times 1,045 = 331 \text{ млн руб.}$</p>

Продолжение таблицы 26

1	2
Установление пониженной ставки НДФЛ в отношении доходов иностранных граждан, которые не являются налоговыми резидентами, в размере 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.)	Согласно налоговому отчету 7-НДФЛ сумма налога, исчисленная с доходов высококвалифицированных специалистов по трудовым договорам (контрактам) и гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ (оказание услуг) (руб.) по ставке 30%, составляет 389 129 873 руб. По ставке 13% сумма налога составит 168 млн руб., следовательно, объем выпадающих доходов оценочно составит 221 млн руб. С учетом инфляции на 2023 год данная сумма может составить $221 \times 1,0742 = 237,4$ млн руб., на 2024 год $= 237,4 \times 1,0854 = 257,7$ млн руб., на 2025 год $= 257,7 \times 1,045 = 269,3$ млн руб.
Внедрение коэффициента по НПД.	Имплементируется в налоговое законодательство в качестве эксперимента на 3 года для анализа востребованности и оценки объема выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы
Частичное освобождение от налогообложения вознаграждений всех участников научного коллектива за выполненные работ в рамках гранта в составе научного коллектива.	Средний размер гранта России варьируется в зависимости от фонда и типа проекта. При прогнозном расчете суммы выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы от предложенных мер поддержки будем использовать допущение, что 60% размера гранта идет на оплату труда и страховые взносы. Согласно статистическому сборнику НИУ ВШЭ «Наука. технологии. Инновации» сумма грантов фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности в 2022 году составляет 47,1 млрд руб. [132]. Объем фонда оплаты труда (далее – ФОТ) и страховых взносов $= 47,1$ млрд руб. $\times 0,6 = 28,3$ млрд руб., сумма начисленных вознаграждений $= 28,3 / 1,3 = 21,7$ млрд руб., тогда сумма НДФЛ начисленного налоговыми агентами $= 21,7$ млрд $\times 13\% = 2,83$ млрд руб. При условии, что участники научного коллектива получают частичное освобождение в размере 50% от суммы дохода, то сумма выпадающих доходов составит порядка 1,4 млрд руб. С учетом инфляции на 2023 год данная сумма может составить $1,4 \times 1,0742 = 1,51$ млрд руб., на 2024 год $= 1,51 \times 1,0854 = 1,64$ млрд руб., на 2025 год $= 1,64 \times 1,045 = 1,71$ млрд руб.
Итого прогнозный	Объем выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы на 2025 год составляет порядка 2,66 млрд руб.

Источник: составлено автором.

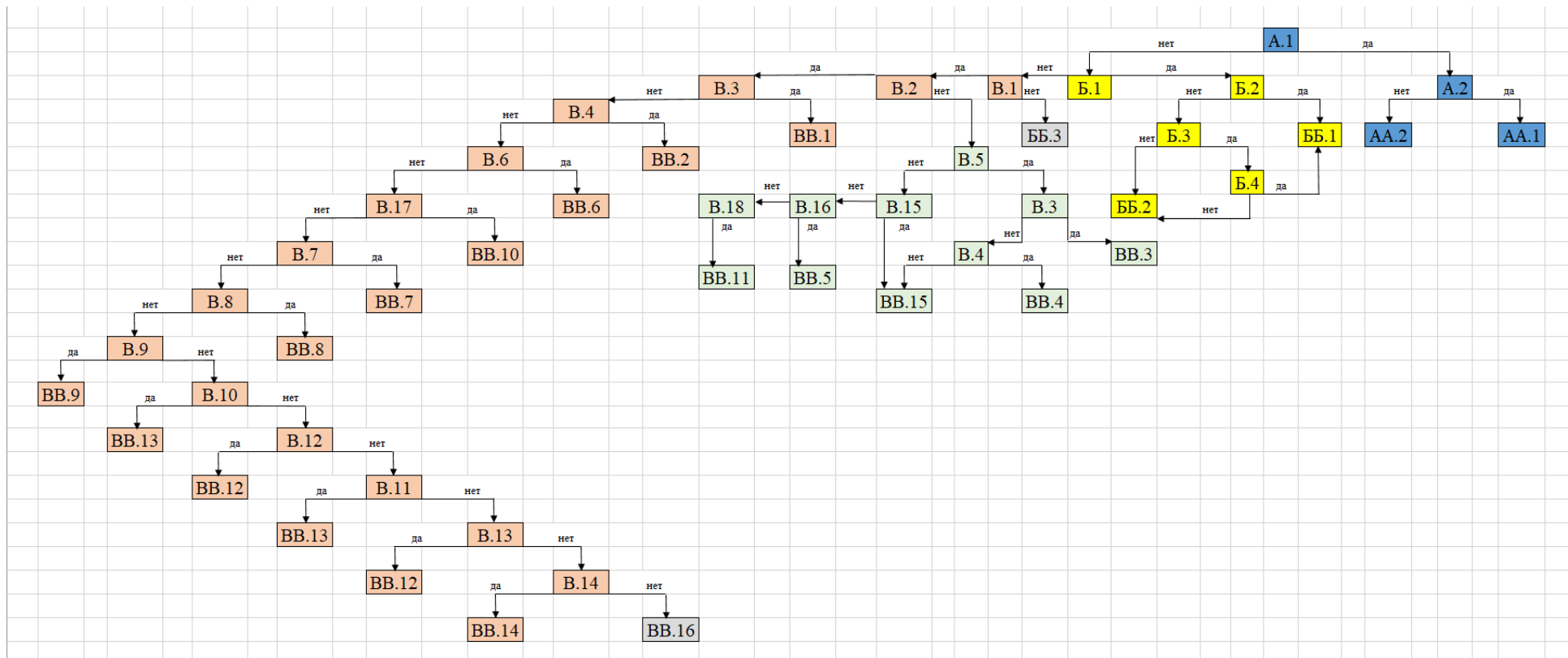
«Рассматривая источники компенсации выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, следует согласиться с мнением, что на текущий момент стандартные вычеты на детей не оказывают существенного влияния на финансовое положение семей с детьми, их нельзя рассматривать как значимый инструмент, способствующий достижению национальных целей» [86]. В связи с этим представляется целесообразным компенсировать выпадающие доходы от введения новых мер поддержки за счет отмены мер, которые потеряли свою актуальность и эффективность.

Совершенствуя текущую модель налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками, представляется важным принимать во внимание принцип отказа от полного освобождения.

Вместе с тем важным условием достижения положительного эффекта от внедрения ИНС физических лиц является востребованность предложенных инструментов поддержки гражданами. Недостаточная осведомленность налогоплательщиков и сложность налогового законодательства являются факторами, сдерживающими применение инструментов налогового стимулирования. Однако получение положительного эффекта от инструментов налогового стимулирования возможно только в результате эффективного информирования граждан.

Следует обратить внимание, что одним из направлений в Декларации человекоцентричности ФНС России является внедрение правил простого и понятного взаимодействия с налогоплательщиками. Согласно п. 4 ст. 32 НК РФ, налоговый орган должен информировать налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения.

В связи с этим, учитывая предложенный принцип определенности ИНС ИПХС, для формирования открытой и прозрачной среды представляется важным разработка и внедрение понятного для физических лиц, занятых исследованиями и разработками, алгоритма налоговой поддержки. Данный алгоритм может быть использован ФНС России для создания и внедрения интернет-сервиса «Поддержка физических лиц, занятых наукой и инновациями в России» на официальном сайте ФНС России, ссылка на который может быть представлена в открытых источниках. В связи с этим в ходе исследования, применяя эвристический метод познания, основываясь на осознанно-логическом и интуитивно-практическом изучении предмета исследования, применяя метод «дерева решений», был разработан алгоритм информирования физических лиц, представленный на рисунке 20.



Источник: составлено автором.

Рисунок 20 – Алгоритм информирования физических лиц в рамках концепции человекоцентричного подхода ФНС России (без учета предложенных рекомендаций)

Внедрение данного алгоритма будет способствовать реализации принципа определенности инструментов государственной налоговой поддержки. На первом этапе построения алгоритма налогового информирования физических лиц на основе информации, полученной в результате изучения предметной области, и текущих нормативных правовых документов была сформирована в табличной форме база тестовых вопросов, представленная в приложении Ж. На втором этапе была выстроена база предлагаемых ответов с применением методов формальной логики, опираясь на текущие нормы налогового права. Для удобства и лаконичности формирования алгоритма каждому вопросу (ответу) были присвоены коды. На основе сопоставления разработанных вопросов и ответов была построена последовательная модель налогового информирования физических лиц по способу «вопрос-ответ», которая представлена на рисунке 20.

Предложенные практические рекомендации по развитию ИНС ИПХС приводят к выпадающим доходам бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Компенсация выпадающих доходов может быть произведена за счет следующих направлений:

1) За счет поэтапной отмены налоговых льгот, которые показали свою бюджетную и экономическую неэффективность на федеральном и субфедеральном уровнях. Отмена неэффективных налоговых льгот сократит сумму выпадающих доходов и обеспечит рост налоговых поступлений в бюджет, которые могут служить источником покрытия налоговых расходов, возникающих в связи с предоставлением новых инструментов налогового стимулирования ИПХС.

2) Совершенствование и контроль за реализацией краткосрочных и долгосрочных планов по увеличению доходов федерального бюджета, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований будет способствовать повышению качества управления государственными финансами и поиску внутренних резервов.

3) Учитывая, что большая часть инструментов налогового стимулирования, предложенная в рамках исследования, связана с предоставлением инструментов поддержки по налогу на прибыль организаций, УСНО и НДФЛ, то в большей мере выпадающие доходы возникают у бюджетов субъектов Российской Федерации.

Компенсировать выпадающие доходы возможно с помощью дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности.

4) В последние годы в Российской Федерации наблюдается рост налоговых поступлений в консолидированный бюджет, что объясняется несколькими факторами: во-первых, за счет автоматизации и цифровизации налогового контроля и внедрением новых программных продуктов, что улучшает качество налогового администрирования и способствует росту налоговых поступлений; во-вторых, повышением налоговой нагрузки (ростом ставки по НДС и введением налога на дополнительный доход (далее – НДД) от добычи углеводородного сырья (с 01.01.2019), ростом суммы акцизов и введением новых акцизов, например, акциза на сахаросодержащие напитки (с 01.01.2023), налога на сверхприбыль и повышение ставки по УСНО, государственной пошлины (с 01.01.2024), введением прогрессивной ставки по НДФЛ, повышением ставки по НПО, введением НДС для плательщиков УСНО (с 01.01.2025)). Данные нововведения направлены на повышение налоговых поступлений государственного бюджета, что необходимо для покрытия запланированных государственных расходов и выполнения принятых расходных обязательств. Однако развитие экономики невозможно без поддержки приоритетных отраслей экономики, в том числе за счет налоговых льгот, поэтому дополнительные налоговые поступления можно рассматривать в качестве источника покрытия выпадающих доходов, направленных на стимулирование экономического развития государства.

5) Повышение ответственности налогоплательщиков за счет формирования и развития налоговой культуры и налоговой грамотности. Финансовая грамотность, повышение доверия к государственным институтам, рост патриотизма способствует осознанному и своевременному исполнению налоговых обязательств, снижению оппортунистического поведения налогоплательщиков.

Из всех рассмотренных направлений наибольший эффект в компенсации выпадающих доходов с точки зрения оперативности получения дополнительных налоговых доходов и необходимого объема налоговых поступлений, обеспечат пункты 1 и пункты 4 представленных направлений. Однако мероприятия по повышению доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации должны проводиться непрерывно, комплексно, по различным направлениям.

Так, в соответствии с Основными направлениями бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики (далее – ОНБНТТП) с 2025 г. по 2027 г., повышение налоговой нагрузки по НПО до 25%, установление дифференцированных ставок по НДС (с 13% до 22%) и введение НДС для плательщиков налога по УСНО обеспечат рост доходов федерального бюджета и компенсируют снижение нефтегазовых доходов. Согласно ОНБНТТП и пояснительной записке к бюджету на 2025 год повышение ставки по НПО практически удвоит налоговые поступления по НПО в федеральный бюджет и обеспечит порядка 5,8 трлн руб. в течение трех лет. Переход к пятипороговой шкале НДС обеспечит порядка 1,2 трлн руб. дополнительных налоговых поступлений с 2025 г. по 2027 г. Признание налогоплательщиков, применяющих УСНО, плательщиками НДС обеспечит за три года порядка 1,5 трлн руб. дополнительных доходов. По мнению Минфина России, эти меры оценочно приведут к дополнительным налоговым поступлениям в сумме 8,5 трлн руб.

Вместе с тем рост налоговых поступлений ежегодно обусловлен расширением списка подакцизных товаров, повышением ставок по акцизам, размера государственной пошлины, внедрением новых информационных систем контроля, к примеру, национальной системы подтверждения ожидания товаров, и прочими изменениями. Так, суммарное положительное влияние принятых изменений в налоговом законодательстве, с учетом роста налоговых и неналоговых доходов и покрытия снижения по другим источникам доходов обеспечит рост доходов федерального бюджета за 3 года на 14,7 трлн руб. [23].

В ОНБНТТП отмечается, что повышение налоговой нагрузки направлено на повышение эффективности и справедливости налоговой системы Российской Федерации с учетом обеспечения дополнительных финансовых ресурсов на реализацию национальных проектов. Вместе с тем в ОНБНТТП указано, что повышение фискальной нагрузки будет сопровождаться расширением действия механизмов по стимулированию инвестиционной активности организаций. Таким образом, часть выпадающих доходов, которая может возникнуть в связи с имплементацией предложенных инструментов в налоговую систему Российской Федерации, может быть покрыта за счет роста налоговых поступлений в 2025-2027 года., в том числе, вызванных реформой 2025 года.

3.4 Совершенствование научно-методического подхода к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования

Предоставление ИНС связано с возникновением налоговых расходов, оценка величины которых имеет важное значение для сбалансированности бюджета и реализации принципа эффективности налогового стимулирования. В России концепция налоговых расходов начала интегрироваться в бюджетный процесс значительно позже по сравнению с другими странами. Вместе с тем сегодня оценка эффективности налоговых льгот (расходов) закреплена законодательно и носит обязательный характер на федеральном, региональном и муниципальном уровнях [15]. Методика оценки эффективности налоговых льгот (налоговых расходов), представленная Минфином России в 2018 году, предполагает деление налоговых льгот (расходов) на инвестиционные, технические, социальные и предусматривает оценку инвестиционных налоговых льгот (расходов) (далее – ИНЛ) с использованием метода, который строится на дисконтировании денежных потоков [14; 15; 16; 21; 142]. Однако анализ научной и практической литературы [34; 71; 73; 75; 101; 108] свидетельствует о наличии следующих недостатков:

1) Необходима наиболее полная идентификация инструментов государственной налоговой поддержки с категорией «налоговые льготы» и оценка их эффективности. В этой связи перспективным является исследование вопросов теоретического и практического характера в части развития концепции налоговых расходов и категорий структуры налога «базовая» и «нормативная».

2) Важно развитие методики оценки эффективности налоговых льгот с учетом особенностей, характерных для отраслей, зон (территорий) с льготным налогообложением и ИНТЦ, а также совершенствование системы показателей, применяемой для оценки бюджетной и экономической эффективности ИНЛ.

Примечание – «Инновационная деятельность отличается от других видов деятельности особенностью жизненного цикла инноваций, высоким риском, объемом инвестиций, что ставит на повестку дня вопрос развития методики оценки эффективности ИНС в инновационной деятельности» [74].

3) В условиях технологического развития и цифровизации привычных процессов необходима автоматизация оценки эффективности ИНЛ.

4) Целесообразно развитие системы налогового учета и отчетности для формирования информационной базы для оценки эффективности ИНЛ и принятия управленческих решений об их эффективности на макроуровне.

5) Доля нераспределенных налоговых расходов по государственным программам и кураторам остается высокой. Так, Счетная палата Российской Федерации отмечает, что при отсутствии информации о распределении налоговых расходов по государственным программам и (или) целям социально-экономической политики невозможно оценить меры государственной налоговой поддержки и своевременно переориентировать их в определенных секторах экономики [137]. Проведенное экспертно-аналитическое мероприятие показывает, что методика оценки эффективности некоторых налоговых расходов не утверждена кураторами или утверждается не в установленные сроки, кураторы в ряде случаев проявляют формальный подход к проведению оценки эффективности и низкую заинтересованность. Высшим органом государственного аудита было установлено, что некоторые льготы не включены в перечень налоговых льгот, а, несмотря на наличие отрицательных показателей бюджетной и (или) экономической эффективности, кураторами сделан вывод об эффективности льгот [147].

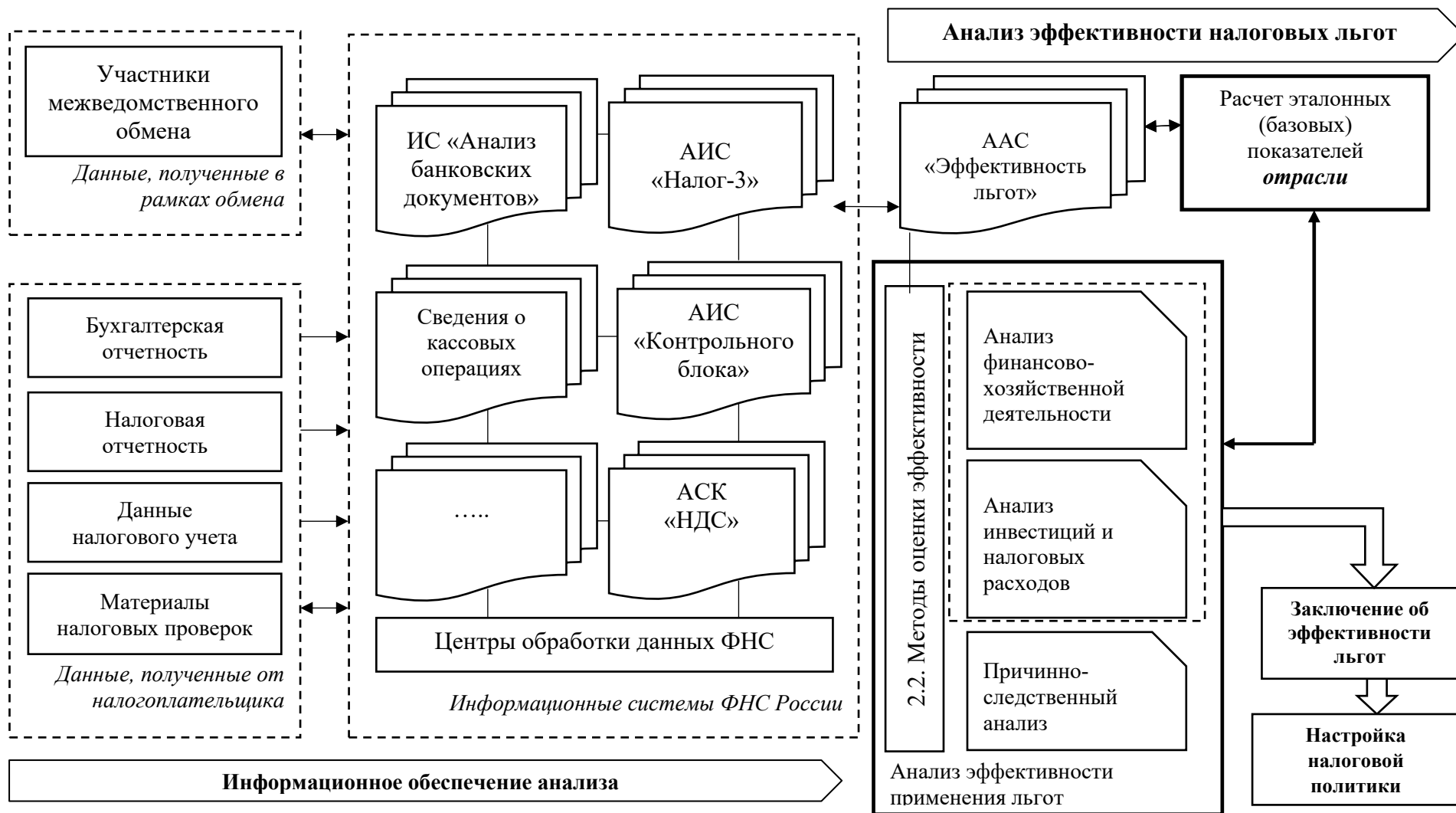
Частично в решении обозначенных проблем научный и практический интерес представляет новый сервис ФНС России ААС «Эффективность льгот», созданная на базе автоматизированной информационной системы «Налог-3». Данный продукт был представлен Минфином России и ФНС России в 2022 году в рамках VI Московского финансового форума. Функциональные возможности данной системы позволяют проводить анализ влияния ИНЛ на хозяйствующие субъекты и делать вывод: способствует ли государственная поддержка росту инвестиций, научным разработкам, увеличению фонда оплаты труда [129]. Кроме того, ФНС России отмечает, что особое внимание уделяется анализу операционной рентабельности и доходности активов, которые рассчитываются как индивидуально для налогоплательщика, так и для анализируемой отрасли в целом. Разработка ААС «Эффективность льгот» и механизм сравнения базируется на agile-методике [129]. «Agile-методика позволяет проводить оценку в меняющихся условиях за счет оперативности, гибкости, открытости, итеративности, опираясь на межведомственное взаимодействие» [73].

А.В. Тихонова отмечает: «преимущество agile-методики состоит в том, что она позволяет оценивать эффект государственной поддержки не для отрасли или экономики в целом, а для конкретного налогоплательщика» [111].

По представленной методике налоговая льгота признается эффективной, если хозяйствующий субъект получает дополнительный доход за счет инструментов поддержки и происходит отклонение от базовой модели отрасли; налоговая льгота признается неэффективной, если у организации отсутствуют собственные инвестиции, сокращается ФОТ, уменьшаются расходы на НИОКР [154].

Кроме того, важным индикатором эффективности является величина предоставленной поддержки: объем налоговых льгот не должен превышать объем инвестиций на микроуровне [154]. ААС «Эффективность льгот» позволяет категоризировать налогоплательщиков по принципу «светофор»: «зеленая зона» – компании, которые не применяют льготы для получения сверхдоходности и демонстрируют рост инвестиций, инноваций и прирост ФОТ; «красная зона» – компании, которые формируют прибыль за счет применения инструментов поддержки, но без увеличения инвестиций, затрат на НИОКР [73].

Обобщая проведенный анализ, данный подход можно представить графически в виде структурно-логической схемы, показанной на рисунке 21, а, резюмируя вышеуказанное, можно выделить ряд особенностей данного подхода, в отличие от первоначальной методики оценки эффективности налоговых льгот Минфина России. Во-первых, оценка эффективности с применением ААС «Эффективность льгот» будет учитывать особенности отрасли. Во-вторых, в методике предусмотрены критерии сравнения: установлено базовое значение, отклонение от которого оценивается налоговым органом. В-третьих, предложенная оценка носит причинно-следственный характер (каузальный) и направлена на оценку финансово-экономических показателей конкретного налогоплательщика, то есть нацелена на оценку целевого использования «высвободившихся» средств и предполагает переход от агрегированной оценки к частной. В-четвертых, методика предлагает проводить оценку эффективности, обрабатывать большой массив данных с использованием информационных технологий. В-пятых, методика предполагает переход к многофакторной оценке эффективности налоговых льгот (комплексный характер оценки).



Источник: составлено автором.
Рисунок 21 – Структурно-логическая схема функционирования ААС «Эффективность льгот»

В-шестых, позволяет категорировать налогоплательщиков по принципу «светофор»: принадлежность к «зеленой зоне» и «красной зоне». В-седьмых, ААС «Эффективность льгот» является инструментом предиктивной аналитики и будет задавать вектор государственной налоговой политики.

Научно-исследовательский финансовый институт Минфина России (далее – НИФИ Минфина России) отмечает, что оценку влияния ИНЛ на финансово-экономические показатели деятельности конкретного налогоплательщика можно считать уникальным российским опытом. Кроме того, ученые НИФИ Минфина России указывают, что в дальнейшем планируется расширение периметра данных, на основании которых будет проводиться углубленный анализ в системе ААС «Эффективность льгот» [133]. Так, М.Р. Пинской, Ю.А. Стешенко, К.Н. Цаган-Манджиевой была предложена авторская методика оценки эффективности ИНЛ в разрезе каждого налогоплательщика [101]. Предложенный подход включает в себя индикаторы, расчет которых основан на финансово-экономических показателях компании, при помощи которых возможно проанализировать деятельность компании и оценить эффективно ли используются денежные средства, высвободившиеся в результате применения ИНЛ [101].

По своей экономической сущности инвестиционные налоговые льготы (налоговые расходы) являются аналогом инвестиций. Если на микроуровне инвестор или собственник бизнеса, взвесив риски, предоставляет инвестиции хозяйствующему субъекту на реализацию определенного проекта на конкретных условиях инвестирования, срок и взамен ожидает получение прибыли или иного эффекта, то в случае с налоговыми расходами инвестором выступает государство. Предоставляя налоговые льготы, государство определяет условия их применения налогоплательщиками, принимает риски, связанные с возможной неэффективностью налоговых расходов, ожидает повышение налоговых поступлений в будущем, повышение занятости, обновление основных фондов.

Методика оценки эффективности налоговых расходов, предложенная Минфином России в 2018 году [21], была построена с учетом заимствования подхода из инвестиционного анализа. Предложенный метод оценки предусматривает расчет показателя бюджетной эффективности (Е), который имеет стоимостную оценку.

Подход предусматривает оценку ИНЛ по методике, которая строится на дисконтировании денежных потоков и концепции временной ценности денег. Экономическая сущность данного подхода состоит в оценке суммы прироста налоговых поступлений в бюджет за анализируемый период (5 лет). Порядок расчета показателя [21] имеет следующий математический вид в виде формулы (3)

$$E = \sum_{i=1}^5 \sum_{j=1}^m \frac{N_{ij} - B_{0j} \times (1 + g_i)}{(1 + r)^i}, \quad (3)$$

где E – показатель бюджетной эффективности, руб.;

N_{ij} – налоговые поступления от j -го налогоплательщика в i -м год, руб.;

i – порядковый номер года, имеющий значение от 1 до 5, лет;

j – порядковый номер плательщика, имеющий значение от 1 до m , единиц;

m_i – количество налогоплательщиков, воспользовавшихся льготой в i -ом году, единиц;

B_{0j} – базовый объем налоговых поступлений, задекларированный j -м плательщиком в базовом году (представляет собой сумму налоговых поступлений в базовом году (N_{0j}) и налоговых льгот, полученных налогоплательщиком в базовом году (L_{0j})), руб.;

g_i – номинальный темп прироста налоговых доходов в i -м год, процент;

r – расчетная стоимость среднесрочных рыночных заимствований, процент.

Анализ данного подхода позволил выделить следующие особенности.

Во-первых, формула расчета бюджетной эффективности (E) учитывает: «прирост текущих налоговых поступлений (N_i) по сравнению с базовыми налоговыми поступлениями года (B_0), предшествующего началу применения налоговых льгот» [21]. Вместе с тем прирост налоговых поступлений приводится к одному периоду времени за счет дисконтирования (уменьшения) денежных потоков, что в целом предполагает уменьшение бюджетного эффекта от льготы. Порядок расчета не учитывает временную стоимость налоговых поступлений и возможность размещения денежных средств на едином казначейском счете (далее – ЕКС).

Во-вторых, «базовый объем налоговых льгот (B_0) представляет собой сумму налогов, задекларированных налогоплательщиками в базовом году (N_0), и объема льгот (L_0), предоставляемых налогоплательщику в базовом году, то есть сумму налоговых поступлений, если бы налогоплательщики-получатели льгот не пользовались инструментами налоговой поддержки» [21]. Существующий порядок расчета базового объема налоговых льгот приводит к уменьшению дисконтированного прироста и положительного бюджетного эффекта.

В-третьих, базовый объем налоговых льгот (N_0) ежегодно корректируется на номинальный темп прироста налоговых доходов (g_i), устанавливаемый ежегодно Минфином России. Данная корректировка приводит к наращению N_0 , а, следовательно, к уменьшению прироста и положительного бюджетного эффекта. Кроме того, порядок расчета данного коэффициента требует научного обоснования.

В-четвертых, необходимо учитывать, что более высокое значение коэффициента дисконтирования сильнее занижает дисконтированную стоимость. Рассматриваемая методика предполагает в качестве коэффициента дисконтирования стоимость среднесрочных рыночных заимствований (r), которая учитывает целевой уровень инфляции (4 процента), реальную процентную ставку (2,5 процента) и кредитную премию за риск, которая зависит от уровня государственного долга субъекта Российской Федерации. Таким образом, субъекты, имеющие высокую долговую нагрузку, имеют вероятность за счет увеличения коэффициента дисконтирования признать льготу неэффективной.

Таким образом, существующий метод оценки эффективности налоговых льгот нельзя назвать справедливым с точки зрения временной стоимости денег. В большей мере он нацелен на уменьшение бюджетного эффекта от предоставления ИНЛ. Вместе с тем результаты оценки эффективности могут иметь важное значение для развития экономических процессов, в том числе повышения инновационной активности хозяйствующих субъектов, а также и оказать влияние на расчет налогового потенциала региона.

Учитывая рассмотренные особенности и проблемы оценки эффективности, технические возможности ААС «Эффективность льгот», представляется целесообразным совершенствовать оценку эффективности ИНС ИПХС дополнительными показателями бюджетной и экономической эффективности.

Введение дополнительных показателей оценки бюджетной и экономической эффективности объясняется тем, что принимать обоснованное решение в части эффективности ИНЛ нельзя, опираясь на значение одного универсального показателя. Учитывая сложившуюся практику оценки инвестиционных проектов, следует обратить внимание, что показатели эффективности инвестиций имеют противоречия друг с другом, разные показатели подходят для оценки типичных и нетипичных инвестиционных проектов. Кроме того, оценка инвестиционных проектов должна проводиться комплексно, с использованием набора показателей эффективности. Следует согласиться с данным подходом и экстраполировать опыт инвестиционного анализа к оценке эффективности ИНС. Кроме того, текущая методика предполагает наращение базовых налоговых поступлений за счет применения темпа роста базовых налоговых поступлений. Однако применение единого темпа роста не может быть использовано для всех отраслей и видов деятельности, в том числе для организаций, осуществляющих инновационную деятельность, так как инновационная деятельность характеризуется неопределенностью и сложностью прогнозирования.

Так, методика оценки эффективности ИНС ИПХС может быть расширена за счет применения дополнительных показателей бюджетной эффективности E2 и E3. Расчет показателей E2 и E3 предлагается производить по методике расчета показателя модифицированной внутренней нормы доходности (modified internal rate of return) (далее – MIRR) и модифицированной чистой текущей стоимости (modified net present value) (далее – MNPV), которые относятся к методам, основанным на дисконтированных оценках и используются в практике при комплексной оценке эффективности инвестиций [33]. Идея адаптации данных показателей для системы оценки эффективности ИНЛ состоит в том, что прирост налоговых поступлений за оцениваемый период должен окупать налоговые расходы, предлагаемый порядок расчета показателей эффективности для оценки ИНС ИПХС не учитывает темп роста базовых налоговых поступлений (g_i), но будет учитывать индекс потребительских цен в (на все товары и услуги), а также реинвестирование прироста налоговых поступлений для более справедливой оценки эффективности.

«MIRR представляет собой ставку дисконтирования, по которой будущая (терминальная, наращенная) стоимость проекта будет приведена к настоящему

моменту времени и будет равна современной (дисконтированной) стоимости всех инвестиций» [30]. «Показатель ставки доходности (MIRR) является неизвестной величиной в следующем уравнении», которое представлено в формуле (4)

$$\sum_{i=0}^n \frac{I_i}{(1+r)^i} = \frac{\sum_{i=1}^n P_i \cdot (1+r)^{n-1}}{(1+\text{MIRR})^n}, \quad (4)$$

где I_i – инвестиционные затраты (оттоки инвестиционного проекта), руб.;

P_i – денежные поступления (притоки инвестиционного проекта), руб.;

r – ставка дисконтирования, процент;

n – период времени инвестиционного проекта, лет.

В научной и учебной литературе описаны различные варианты расчета MIRR. Так, для расчета данного показателя возможно использовать допущение, предложенное Ю. Бриггем, Л. Гапенски о том, что будущие доходы реинвестируются по ставке доходности, равной принятой ставке дисконтирования [37]. В.Е. Есипов, Г.А. Маховикова, Т.Г. Касьяненко придерживаются аналогичного мнения и считают, что и дисконтирование, и компаундирование должно осуществляться по цене источника финансирования проекта [37]. В то же время, по мнению Г.В. Савицкой, дисконтирование оттоков может осуществляться по требуемой норме рентабельности инвестиций, а наращение притоков по ставке реинвестирования [54]. В ходе дальнейшего исследования использовано допущение, согласно которому дисконтирование и наращение осуществляются по разным ставкам [84]. Из приведенной выше формулы, применяя метод аналогии, представлен дополнительный показатель бюджетной эффективности ИНЛ ИПХС – E2. В результате адаптации методов оценки эффективности инвестиционных проектов к оценке эффективности ИНС в работе представлены дополнительные показатели бюджетной эффективности E2 в виде формулы (5)

$$\left(\sqrt[n]{\frac{\sum_{i=1}^n P_i \cdot (1+r)^{n-1}}{\sum_{i=0}^n \frac{I_i}{(1+d)^i}}} - 1 \right) \cdot 100\% = \left(\sqrt[n]{\frac{TV(P)}{PV(I)}} - 1 \right) \cdot 100\%, \quad (5)$$

где $E2$ – дополнительный показатель бюджетной эффективности, процент;
 P_i – прирост налоговых поступлений (притоки бюджетов бюджетной системы), руб.;
 r – стоимость среднесрочных рыночных заимствований, процент;
 n – срок предоставления инструмента налогового стимулирования, лет;
 I_i – налоговые расходы (оттоки бюджетов бюджетной системы), руб.;
 d – ставка дисконтирования, процент;
 $TV (P)$ – терминальная стоимость налоговых поступлений, руб.;
 $PV (I)$ – дисконтированная стоимость налоговых расходов, руб.

Применительно к оценке эффективности налоговых инструментов $E2$ – это ставка в коэффициенте дисконтирования, уравнивающая современную стоимость налоговых расходов и терминальную стоимость налоговых поступлений (приростов). Структурно-логическая схема расчета дополнительного показателя бюджетной эффективности $E2$ представлена на рисунке 22. Логика оценки эффективности ИНЛ с помощью данного показателя состоит в необходимости сравнения налоговых доходов (приростов) и налоговых расходов бюджетной системы Российской Федерации, которые относятся к разным периодам времени. Для уравнивания разновременных потоков к одному моменту времени применяются коэффициент дисконтирования и коэффициент наращивания.

Предоставляя ИНС ИПХС, бюджетная система теряет налоговые поступления, в связи с чем для обеспечения сбалансированности и выполнения всех принятых расходных обязательств может осуществлять заимствования за счет казначейских и (или) коммерческих кредитов (на условиях платности, возвратности и срочности). В то же время, свободные средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации могут быть размещены на едином казначейском счете.

Поэтому предположение о реинвестировании прироста налоговых поступлений по расчетной стоимости среднесрочных рыночных заимствований является обоснованным, а показатель $E2$ будет дополнительным показателем эффективности налоговых расходов. Применение данного показателя оценки является актуальным в связи с внедрением Федеральным казначейством России ЕКС и методики «cash-concentration» в системе казначейского исполнения бюджета.

Примечание – Доходы от управления остатками на ЕКС с 2021 г. по 2023 г. составили порядка 1 трлн руб. [134] Причем с каждым годом сумма доходов увеличивается. Так, в 2023 году с помощью управления средствами на ЕКС для регионов удалось заработать 144 млрд руб., для федерального бюджета 641 млрд руб. По данным Федерального казначейства Российской Федерации, в 2024 году прогнозируется увеличение суммы доходов от управления остатками на ЕКС и едином счете федерального бюджета (далее – ЕСФБ). Размещение средств ЕКС и ЕСФБ осуществляется по договорам репо не на организованных торгах, на организованных торгах, по договорам банковского вклада (депозита), в виде вкладов в ценные бумаги, произвольные финансовые инструменты [152].

Логика применения предлагаемого показателя следующая: если $E2$ выше расчетной стоимости среднесрочных рыночных заимствований, то налоговое стимулирование признается эффективным. Причем чем больше значение $E2$, тем эффект более сильный. Превышение значения $E2$ над ставкой среднесрочных рыночных заимствований будет свидетельствовать о снижении риска потери доходов бюджетной системы Российской Федерации и повышении налоговых поступлений. $E2$ может использоваться наравне с ранее предложенным показателем бюджетной эффективности E и являться дополнительным индикатором при оценке бюджетной эффективности ИНС ИПХС.

Примечание – В инвестиционном анализе показатель MIRR имеет ряд преимуществ: упорядочивает денежные потоки во времени, дает более точную оценку доходности, чем NPV, так как предполагает, что все денежные притоки будут реинвестированы (использованы) по расчетной стоимости среднесрочных рыночных заимствований. В отличие от других показателей, в частности внутренней нормы доходности (internal rate of return) (далее – IRR), показатель MIRR подходит для оценки проектов с неравномерными денежными потоками. MIRR позволяет устранить существенный недостаток IRR, который возникает в случае неоднократного оттока денежных средств (проблема множественности IRR) [30; 37; 54]. Таким образом, преимущества MIRR в том, что он дает более объективную оценку доходности инвестиций, применим для оценки любых денежных потоков. Для показателя MIRR также характерно присутствие риска реинвестирования, который состоит в том, что в течение длительного периода времени крайне маловероятно, что ставка реинвестирования остается неизменной. Кроме того, данный метод может применяться только в том случае, если будущая стоимость притоков превышает дисконтированную стоимость оттоков средств.

В предлагаемом методическом подходе показатель $E2$ – относительный показатель и не отражает скорость возврата инвестиций (как период окупаемости или дисконтированный период окупаемости), вместе с тем $E2$ не показывает результат в абсолютном значении, как E . Данный показатель обладает свойством аддитивности (позволяет суммировать значения показателей), что представляет практический интерес для оценки бюджетного эффекта от налогового

стимулирования в абсолютном, агрегированном значении, к примеру, отрасли. Показатель E2 является относительным и не подлежит суммированию. Однако расчет E2 подойдет как для оценки конкретного хозяйствующего субъекта, так и может быть рассчитан на основе совокупных данных для конкретной отрасли.

Учитывая методику расчета показателя MIRR, также может быть рассчитан третий показатель бюджетной эффективности E3, получивший распространение в практике инвестиционного анализа, – модифицированная чистая текущая стоимость (MNPV) проекта. Данный показатель, как и MIRR, позволяет учитывать реинвестирование доходов. Применяя метод аналогии, дополнительный показатель бюджетной эффективности E3 за счет преобразования показателя MNPV и адаптации к системе оценки эффективности налоговых льгот имеет следующий математический вид в виде формулы (6)

$$E3 = \frac{\sum_{i=1}^n P_i \cdot (1+r)^{n-1}}{(1+d)^n} - \sum_{i=0}^n \frac{I_i}{(1+d)^i}, \quad (6)$$

где E3 – дополнительный показатель бюджетной эффективности, руб.;

P_i – прирост налоговых поступлений (доходов бюджетной системы), руб.;

I_i – налоговые расходы (оттоки бюджетной системы), руб.;

r – стоимость среднесрочных рыночных заимствований, процент;

n – срок предоставления инструмента налогового стимулирования, лет;

d – ставка дисконтирования, процент.

Примечание – MNPV, как и показатель NPV, имеет стоимостную оценку, учитывает реинвестирование (использование) налоговых поступлений, как MIRR [54]. Данный показатель наиболее актуален в том случае, если ставка наращивания и ставка дисконтирования не одинаковы, или используются непостоянные ставки (дифференцируются по годам) [88]. Как и при расчете NPV, проект признается эффективным, если MNPV больше нуля. Показатель MNPV подходит для нетипичных проектов с нестандартными денежными потоками [89].

Результат расчета показателя E будет отличаться от E2 и E3. Показатель бюджетной эффективности E сравнивает текущие налоговые поступления за 5 лет с базовыми налоговыми поступлениями, скорректированными на g_i , и отражает дисконтируемый прирост налоговых бюджетов доходов бюджетной системы

Российской Федерации, *то есть показывает, привели ли налоговые льготы к росту (приросту) налоговых поступлений.* Показатели бюджетной эффективности E2 и E3 сравнивают текущие налоговые поступления (приросты), с учетом индекса потребительских цен, за 5 лет с налоговыми расходами бюджетной системы, *то есть показывают окупаемость налоговых расходов бюджетной системы.*

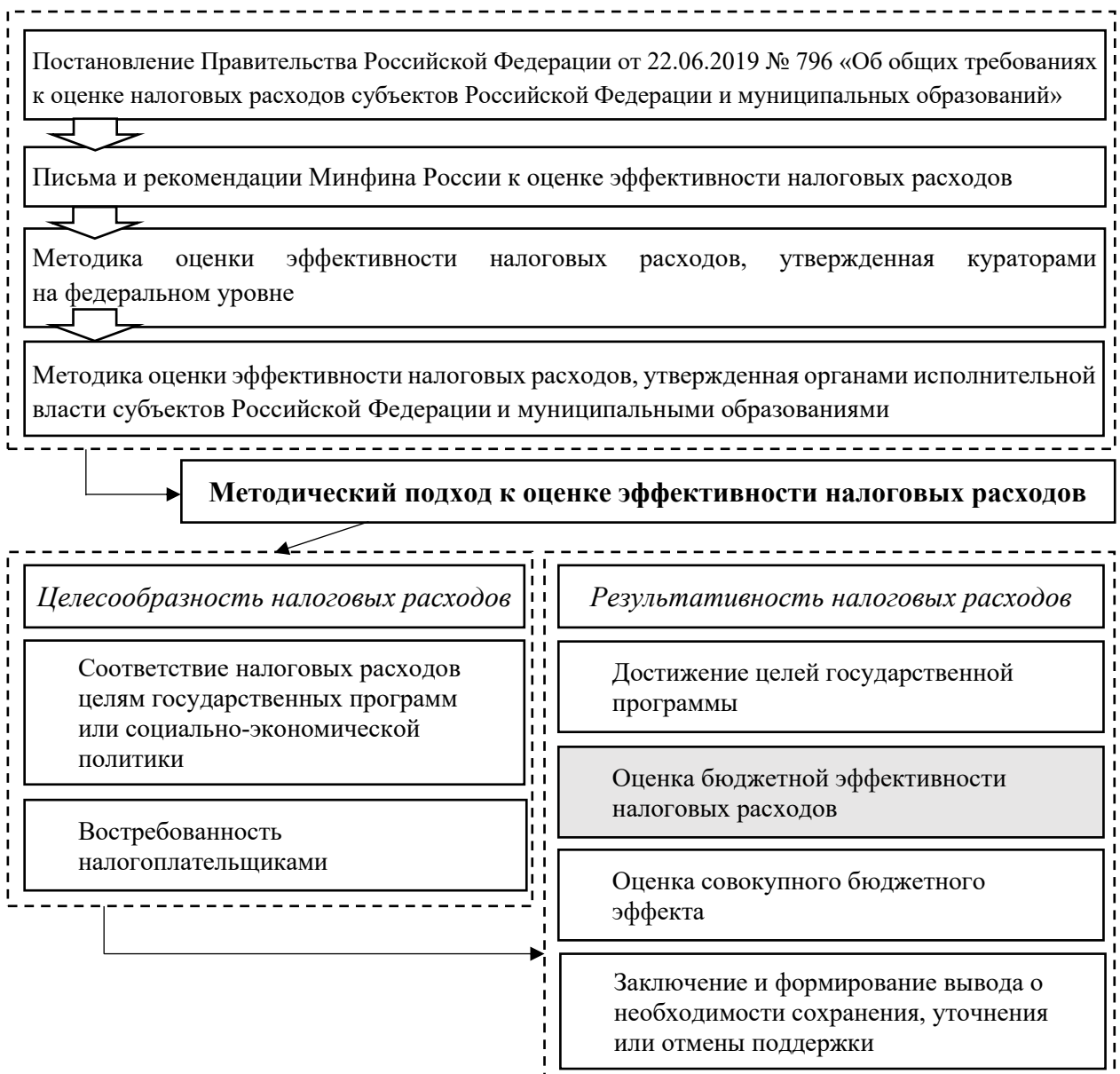
Оценка эффективности ИНЛ усложняется тем, что должна учитывать не только бюджетный эффект, но социально-экономические и политические аспекты, оказывающие влияние на принятие окончательного решения. Необходимо отметить, что современный подход к оценке эффективности должен включать комплекс мероприятий, позволяющих сделать вывод о целесообразности и результативности предоставления государственной налоговой поддержки [142].

Обзор подходов к оценке эффективности налоговых расходов, утверждаемых кураторами на федеральном и субфедеральном уровнях, свидетельствует о том, что в целом методики разработаны в рамках общей концепции, предложенной Минфином России, но с особенностями, характерными для отрасли или режима с льготным налогообложением. Большая часть ИНЛ, выделенных в приложении Б, относится к Государственной программе «Научно-технологическое развитие России», утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 29 марта 2019 года № 377, и к Государственной программе «Экономическое развитие и инновационная экономика», утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 года № 316. По итогам оценки эффективности кураторами формируется вывод о необходимости сохранения, уточнения или отмены ИНЛ.

В рамках исследования принято допущение, что развитие методических положений осуществляется для оценки инструментов налогового стимулирования, которые уже введены в налоговую систему и использовались налогоплательщиками (ретроспективно). Оценка эффективности инструментов налогового стимулирования на перспективу (планируемых к введению в налоговую систему) затруднительна, так как результаты инновационной деятельности не поддаются точному прогнозированию.

В настоящее время методика оценки эффективности расширяется и предполагает оценку целесообразности и результативности. На рисунке 23

представлен действующий подход к оценке эффективности налоговых расходов и место предлагаемых показателей бюджетной и экономической эффективности в нем. Расчет показателей E2 и E3 в системе оценки эффективности ИНС ИПХС представлен в приложении И. Для расчета использовались данные оценки эффективности ИНЛ с 2018 г. по 2022 г. в Псковской области [124]. Для апробации предложенного подхода использовались данные по неэффективной налоговой льготе: пониженная ставка по НПО для инвесторов по инвестиционным проектам, утвержденным Правительством Псковской области.



Источник: составлено автором по материалам [15; 21; 127].

Рисунок 23 – Место предложенных показателей в системе текущей методики оценки эффективности налоговых расходов

При расчете показателей E2 и E3 льгота оказалась эффективной, так как значение показателя E2 составило 15,8%, что больше стоимости среднесрочных рыночных заимствований, а значение показателя E3 больше нуля и составило 108 894,5 тыс. руб. Необходимо отметить, что при расчете показателя E2 и E3 применялся индекс потребительских цен за 2018-2022 годы по данным Росстата. Расчет показателей E2 и E3 опровергает выводы, полученные при оценке ИНС методом E. Данные показатели бюджетной эффективности могут использоваться вместе и быть взаимодополняющими при комплексной оценке бюджетной эффективности налоговых расходов.

Учитывая, что методика оценки эффективности налоговых льгот (расходов), представленная Минфином России субъектам Российской Федерации и кураторам носит рекомендательный характер, то использование показателя окупаемости налоговых расходов может использоваться наряду с другими показателями эффективности. В то же время при совершенствовании методического подхода следует учитывать не только показатели бюджетной эффективности, но и показатели экономической эффективности.

Обобщая проведенное исследование, представляется целесообразным дополнить внедряемый подход к оценке эффективности инвестиционных налоговых льгот с помощью ААС «Эффективность льгот» следующими общими положениями.

Во-первых, дальнейшее совершенствование ААС «Эффективность льгот» требует системного подхода и умьранения обозначенных выше недостатков.

Во-вторых, представленный Минфином России и ФНС России подход к автоматизированной оценке эффективности необходимо оформить в виде методических указаний, а также организовать анализ данной методики научно-исследовательским сообществом на предмет ее совершенствования.

В-третьих, целесообразно распространить практику применения ААС «Эффективность льгот» не только на федеральный, но и на региональный и муниципальный уровни, так как оценка эффективности регионами и муниципальными образованиями затруднительна.

В отношении инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов представляется актуальным дополнить подход к оценке эффективности ИНС ИПХС следующими частными положениями:

1) Предлагается использовать показатели E, E2 и E3 (по предложенной авторской методике) для оценки бюджетной эффективности ИНС ИПХС, которые выделены в главе 1 в качестве инструментов прямого воздействия на ИПХС и соответствуют предложенным критериям ИНС ИПХС.

2) Расчет показателей E, E2 и E3 производить на основании соотношения *прироста налоговых поступлений* (притоков бюджетной системы) и *окупаемости инструментов налогового стимулирования* для каждого налогоплательщика (частный показатель) и для отрасли в целом (агрегированный показатель) для формирования базы сравнения.

3) Использовать показатель E, E2 и E3 в качестве индикаторов бюджетной эффективности ИНЛ и рассматривать их как взаимодополняющие показатели при комплексной оценке бюджетной эффективности ИНС ИПХС.

4) Расширить информационную базу, формируемую налоговым органом для оценки эффективности инструментов прямого воздействия на ИПХС, за счет изменения и детализации налоговой отчетности хозяйствующих субъектов.

5) Методический подход к оценке инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов может быть дополнен следующими показателями экономической эффективности: удельный вес затрат на НИОКР и (или) затрат на приобретение РИД в общем объеме затрат организации; удельный вес инновационных ТРУ в общем объеме отгруженных ТРУ; удельный вес затрат на приобретение (модернизацию) основных средств производственного назначения в общем объеме затрат организаций; наличие вновь зарегистрированных РИД в Роспатенте; создание новых рабочих мест; участие в совместных инновационных проектах. Для признания инвестиционной налоговой льготы экономически эффективной представляется возможным выполнение двух показателей экономической эффективности из шести предложенных.

Таким образом, для обеспечения технологического развития и укрепления технологического суверенитета государства на современном этапе предоставление налоговой поддержки необходимо осуществлять комплексно с учетом развития вопросов налогового администрирования и методических подходов к оценке бюджетной и экономической эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.

Заключение

В ходе исследования были сделаны следующие выводы, а также получены теоретические и прикладные результаты.

В процессе написания диссертации изучена экономическая сущность инноваций и инновационной деятельности, рассмотрены стадии инновационной деятельности и типы хозяйствующих субъектов, осуществляющих создание и распространение инноваций, которым могут быть предоставлены инструменты налогового стимулирования. Сделан вывод, что инновационная деятельность выступает важным фактором развития хозяйствующих субъектов, отраслей, регионов и национальной экономики. Кроме того, обозначена весомая роль инноваций в обеспечении технологического развития государства и укреплении технологического суверенитета в условиях геополитической неопределенности. Установлено, что инновационный потенциал выступает обеспечивающей подсистемой инновационной активности хозяйствующих субъектов. В работе проведен анализ подходов к понятию «инновационный потенциал», рассмотрена его структура, обоснована необходимость налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, обозначено место инструментов налогового стимулирования в формировании и росте инновационного потенциала, разработана структурно-логическая схема влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный, налоговый и бюджетный потенциал.

В ходе исследования установлено, что развитие инновационной деятельности с использованием инструментов налогового стимулирования является одним из приоритетных направлений налоговой политики в России и за рубежом. В работе представлены результаты ретроспективного анализа налогового стимулирования науки и изобретений в России, предложена периодизация исторических этапов налогового стимулирования, выявлена специфика государственной налоговой поддержки на данных этапах. Анализ современной научной и нормативной правовой литературы позволил установить, что налоговая система России содержит обширный набор инструментов воздействия на инновационный потенциал хозяйствующих субъектов. В работе дана характеристика текущим инструментам

налогового стимулирования, выделены актуальные направления и особенности налогового стимулирования инновационного потенциала на современном этапе.

Сделан вывод, что часть инструментов налогового стимулирования оказывает косвенное воздействие на инновационный потенциал за счет широкого набора инструментов налогового стимулирования инвестиционной деятельности. Отмечено, что современным направлением налоговой политики России в части налогового стимулирования инноваций и инвестиций является отраслевой подход к налоговому стимулированию, поддержка с помощью создания режимов с льготным налогообложением, территорий (зон, центров), а также налоговое стимулирование в рамках выполнения инвестиционных контрактов (соглашений).

По результатам рассмотрения теоретико-методических аспектов налогового стимулирования, отмечено, что в настоящее время принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в научной и нормативной литературе не устоялись. Проведенный ретроспективный, теоретический и нормативный анализ позволил уточнить принципы налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, применение которых будет способствовать эффективному, единому и комплексному использованию инструментов налогового стимулирования и направлено на формирование и рост инновационного потенциала. В работе сформулировано 11 принципов налогового стимулирования инновационного потенциала, из которых авторскими являются: принцип равной доступности инструментов налогового стимулирования; принцип целевого использования; принцип отказа от полного освобождения; принцип согласованности инструментов с целями и задачами социально-экономического развития государства; принцип срочности предоставления инструментов налогового стимулирования; принцип ответственности. Кроме того, анализ научной и нормативной литературы позволил разработать классификацию инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов с целью систематизировать существующие инструменты, выявить «пробелы» в законодательстве, где налоговое стимулирование не предусмотрено. Так, разработанная классификация позволила обозначить отсутствие инструментов налогового стимулирования на стадии распространения инноваций, а также отсутствие инструментов налогового

стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками. При этом установлено, что в настоящий момент не представлены инструменты налогового стимулирования субъектов малого и среднего предпринимательства, также, как и инструменты поддержки кооперации науки, бизнеса и инвесторов на микроуровне. В ходе исследования выделено 16 классификационных признаков. Из них авторскими являются: классификация инструментов по стадиям инновационной деятельности; по степени воздействия на инновационный процесс; в зависимости от результата оценки эффективности; по обязательности применения; по широте поддержки; в зависимости от режима налогообложения; по платности использования; по охвату субъектов, занятых инновационной деятельностью.

Полученные результаты позволили определить траектории налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в России, отметить важность комплексного подхода к государственной налоговой поддержке, а также обозначить необходимость налогового стимулирования в условиях обязательного государственного контроля.

Вместе с тем изучение характеристик текущих инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала продемонстрировало, что в настоящий момент в науке и практике не сложилось единого мнения в части понятийно-категориального аппарата предмета исследования, что имеет существенное практическое значение. В этой связи, учитывая цель и функции налогообложения, разработанную структурно-логическую схему влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный, налоговый и бюджетный потенциал, было обозначено определение «инструмент налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов», а также предложены критерии идентификации инструментов налогового стимулирования. Необходимость данных критериев обусловлена реализацией комплексного подхода к идентификации инструментов налогового стимулирования, оказывающих воздействие на формирование и рост инновационного потенциала.

Результаты, полученные в первой главе исследования, представляют теоретическую значимость и в совокупности формируют теоретический подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала хозяйствующих субъектов на современном этапе.

Несмотря на наличие широкого набора инструментов налогового стимулирования, проведенный анализ свидетельствует, что уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов в России на протяжении длительного периода времени не изменялся. Анализ взаимосвязи результатов теоретического и нормативного анализа с результатами статистического анализа показывает, что налоговая политика России в части налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов имеет недостатки и требует развития.

Вместе с этим установлено, что физические лица являются неотъемлемыми участниками инновационной деятельности. При этом проведенный анализ свидетельствует о стойком снижении кадрового потенциала. В работе сделан вывод, что налоговая политика должна быть направлена в том числе на стимулирование физических лиц, вовлеченных в инновационную деятельность.

В работе проведена оценка влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов. Для этого, использовалась авторская аддитивная модель идентификации инструментов налогового стимулирования прямого воздействия, на основе которой проведена оценка влияния налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, возникающих в результате использования хозяйствующими субъектами инструментов налогового стимулирования, на инновационный потенциал. С использованием методов корреляционно-регрессионного анализа доказано, что инструменты налогового стимулирования оказывают прямое, умеренное влияние на инновационный потенциал. В свою очередь, инновационный потенциал оказывает прямое влияние на инновационную активность хозяйствующих субъектов. Однако связь между инструментами налогового стимулирования и инновационным потенциалом оценивается как незначительная. Сделан вывод, что существующие инструменты налогового стимулирования не являются основными предикторами роста инновационного потенциала и в текущих составе и условиях не могут оказать решающего эффекта в обеспечении инновационного развития хозяйствующих субъектов и государства, а современная модель налогового стимулирования инновационного потенциала требует совершенствования.

Учитывая результаты проведенного анализа, в диссертации разработана концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. Предлагаемая модель включает развитие текущего налогового законодательства по двум направлениям: за счет развития существующих инструментов налогового стимулирования и за счет имплементации и развития новых инструментов налогового стимулирования. При этом сделан вывод, что предложенную концептуальную модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала следует реализовывать с учетом развития информационного обеспечения оценки эффективности инструментов, развития научно-методического подхода к оценке эффективности и за счет совершенствования налогового контроля за обоснованностью использования инструментов государственной налоговой поддержки.

Развитие налоговой системы Российской Федерации за счет имплементации новых инструментов налогового стимулирования рассмотрено в 3 главе исследования. Так, на базе анализа зарубежного опыта использования режима «патентной коробки» и с учетом практики внедрения данного режима в некоторых регионах, в работе представлены следующие рекомендации по развитию режима «патентной коробки» в России: обозначена необходимость распространения режима в рамках УСНО; предложено имплементировать пониженную ставку по НПО и УСНО на федеральном уровне; предложено рассмотреть возможность применения режима «патентной коробки» по договору коммерческой концессии, договору об отчуждении исключительного права и договору авторского заказа; расширить применение режима «патентной коробки» с учетом соблюдения обязательных экономических условий и сроков применения режима; обозначена необходимость развития методических аспектов налогового администрирования режима по двум направлениям: в части соблюдения налогоплательщиками обязательных условий использования режима, а также в части налогового контроля за ценообразованием между взаимозависимыми лицами при обороте имущественных прав и за налоговой миграцией налогоплательщиков с учетом зарубежного опыта в области препятствования налоговой конкуренции.

Центральным элементом исследования стала разработка системы налогообложения и налогового стимулирования хозяйствующих субъектов,

осуществляющих совместную инновационную деятельность на микроуровне. Мировой опыт показывает, что кооперация в инновационной деятельности позволяет диверсифицировать риски, привлекать дополнительные источники финансирования, повышать результативность проекта. В связи с этим в ходе исследования в результате сравнения правовых конструкций кооперации (совместной деятельности) разработаны параметры формирования налоговой нагрузки режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности. Кроме того, в работе представлена структура режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности. Данный режим будет способствовать реализации комплексного подхода к налоговому стимулированию, так как предполагает поддержку как на стадии создания, так и на стадии распространения инновации. Кроме того, данный налоговый режим предполагает поддержку на стадии распространения инновационных товаров и поддержку инвесторов.

Вместе с тем в работе сделан вывод, что стимулирование инновационного потенциала хозяйствующих субъектов следует осуществлять не только в отношении субъектов бизнеса, но и за счет поддержки физических лиц, занятых исследованиями и разработками, что будет способствовать инновационному развитию России и наращению человеческого капитала. Так, в ходе исследования разработаны рекомендации по развитию инструментов налогового стимулирования по НДФЛ: представлен комплекс мероприятий, направленных на изменение профессионального налогового вычета; предложено увеличение социального налогового вычета для ученых, исследователей и высококвалифицированных специалистов; предложено предоставление иностранным физическим лицам налоговой ставки по аналогии с ВКС при условии, что их РИД получили правовую защиту в России; предложено частично освободить от налогообложения вознаграждения за выполненные работы в рамках гранта участникам научного коллектива. Кроме того, рекомендовано внедрить повышающий коэффициент в отношении доходов по НПД для граждан, занятых исследованиями и разработками. Для обеспечения востребованности инструментов налогового стимулирования физическими лицами и для реализации принципа определенности инструментов в диссертации разработан алгоритм налогового информирования

физических лиц в рамках реализации концепции человекоцентричного подхода ФНС России.

Также в работе отмечено, что в настоящее время отсутствует увязка между предоставленными инструментами налогового стимулирования с результатами инновационных проектов, часть инструментов налогового стимулирования остается невостребованной и (или) признана кураторами неэффективными. Для реализации принципа эффективности применения инструментов налогового стимулирования и принципа целевого использования «высвободившихся» средств в работе развит научно-методический подход к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования за счет применения дополнительных показателей бюджетной и экономической эффективности, которые обеспечат более точную и справедливую оценку окупаемости налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, так как разработанный подход учитывает специфику инновационной деятельности, разнонаправленность денежных потоков во времени и возможность использования дохода от налоговых поступлений.

Разработанный в ходе проведенного исследования комплекс теоретических и практических положений будет способствовать росту инновационной активности хозяйствующих субъектов, отраслей, инновационному развитию государства, а развитый научно-методический подход к оценке инструментов налогового стимулирования повысит эффективность их использования.

Перспективным направлением в исследуемой области остается вопрос развития инструментов налогового стимулирования малых технологических компаний. Научный и практический интерес представляет изучение позитивного опыта налогового стимулирования отраслей, регионов (территорий) и ИНТЦ на предмет чувствительности инновационной активности к инструментам налогового стимулирования. Развитие методических аспектов налогового администрирования предложенных инструментов налогового стимулирования, режимов с льготным налогообложением и инвестиционных контрактов имеет важное значение в условиях цифровизации налогового контроля и внедрения искусственного интеллекта. В части оценки эффективности инструментов налогового стимулирования перспективным направлением является развитие методики предварительной оценки эффективности ИНС.

Список литературы

Нормативные правовые акты

1. Российская Федерация. Законы. Бюджетный кодекс Российской Федерации : федеральный закон [Принят Государственной Думой 17 июля 1998 года]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/ (дата обращения: 21.05.2023).

2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : федеральный закон [Принят Государственной Думой 16 июля 1998 года]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 21.05.2023).

3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 : федеральный закон [Принят Государственной Думой 19 июля 2000 года]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 21.05.2023).

4. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации : федеральный закон [Часть первая : принята Государственной Думой 21 октября 1994 года; Часть вторая : принята Государственной Думой 22 декабря 1995 года; Часть третья : принята Государственной Думой 1 ноября 2001 года; Часть четвертая : принята Государственной Думой 24 ноября 2006 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 11.12.2023).

5. Российская Федерация. Законы. О соглашениях о разделе продукции : федеральный закон [Принят Государственной Думой 06 декабря 1995 года]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8816 (дата обращения: 10.07.2024).

6. Российская Федерация. Законы. О производственных кооперативах : федеральный закон : федеральный закон [Принят Государственной Думой 10 апреля 1996 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10286/ (дата обращения: 15.10.2024).

7. Российская Федерация. Законы. Об инвестиционном товариществе : федеральный закон [Принят Государственной Думой 21 ноября 2011 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122222 (дата обращения: 02.07.2024).

8. Российская Федерация. Законы. О стратегическом планировании в Российской Федерации : федеральный закон [Принят Государственной Думой 20 июня 2014 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_164841 (дата обращения: 08.05.2024).

9. Российская Федерация. Законы. О развитии технологических компаний в Российской Федерации : федеральный закон [Принят Государственной Думой 26 июля 2023 года]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_454055/ (дата обращения: 11.12.2023).

10. Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации [Указ Президента Российской Федерации от 01 декабря 2016 года № 642]. – Справочно-правовая система «Гарант». – Текст : электронный. – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71451998> (дата обращения: 10.12.2022).

11. Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации [Указ Президента Российской Федерации от 28 февраля 2024 года № 145]. – Справочно-правовая система «Гарант». – Текст : электронный. – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71451998> (дата обращения: 10.12.2022).

12. О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации до 2024 года [Указ Президента Российской Федерации

от 07 мая 2018 года № 204]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_297432 (дата обращения: 11.12.2023).

13. О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2036 года [Указ Президента Российской Федерации от 07 мая 2024 года № 309]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_475991/ (дата обращения: 29.04.2025).

14. Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019-2024 годах [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31 января 2019 года № 117-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317187/ (дата обращения: 21.10.2023).

15. Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации [Постановление Правительства Российской Федерации от 12 апреля 2019 года № 439]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322467/ (дата обращения: 21.10.2023).

16. Об общих требованиях к оценке налоговых расходов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [Постановление Правительства Российской Федерации от 22 июня 2019 года № 796]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_327498/ (дата обращения: 21.10.2023).

17. Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») по реализации механизма управления системными изменениями нормативно-правового регулирования предпринимательской деятельности «Трансформация делового климата» «Интеллектуальная собственность» [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 03 августа 2020 года № 2027-р]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст :

электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_359540/f62ee45faefd8e2a11d6d88941ac66824f848bc2 (дата обращения: 15.09.2023).

18. Об утверждении Концепции технологического развития на период до 2030 года [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 20 мая 2023 года № 1315-п]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_447895 (дата обращения: 16.11.2023).

19. Об отнесении технологических компаний к малым технологическим компаниям и о прекращении статуса малых технологических компаний, формировании и ведении реестра малых технологических компаний и об информационном взаимодействии [Постановление Правительства Российской Федерации от 02 ноября 2023 года № 1847]. – Справочно-правовая система «Консультант плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_461514/92d969e26a4326c5d02fa79b8f9cf4994ee5633b (дата обращения: 30.01.2024).

20. Об утверждении методики расчета показателя «Уровень инновационной активности организаций» [Приказ Росстата от 27 декабря 2019 года № 818]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_344264 (дата обращения: 16.11.2023).

21. Методические рекомендации по проведению оценки эффективности налоговых льгот (налоговых расходов) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 28 апреля 2018 года № 23-05-07/29126]. – Текст : электронный. – URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2018/04/main/Pismo_ot_28.04.2018_2305-07_29126_v_subekty_RF.pdf (дата обращения: 21.11.2024).

22. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов (утверждены Минфином России). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/ (дата обращения: 16.12.2023).

23. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов (утверждены Минфином России). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_486923/ (дата обращения: 20.12.2024).

Книги, монографии

24. Абашкин, В.Л. Рейтинг инновационного развития субъектов Российской Федерации : статистический сборник Выпуск 8 / В.Л. Абашкин, Г.И. Абдрахманова, С.В. Бредихин [и др.] ; под редакцией Л.М. Гохберга; НИУ ВШЭ. – Москва : ИСИЭЗ ВШЭ, 2023. – 260 с. – ISBN 978-5-7598-3000-9.

25. Абрамова, М.А. Финансовые и денежно-кредитные методы регулирования экономики. Теория и практика : учебник для вузов. / М.А. Абрамова, Л.И. Гончаренко, Е.В. Маркина. – Москва : Юрайт, 2024. – 508 с. – ISBN 978-5-534-13530-5.

26. Алексеева, М.Б. Анализ инновационной деятельности : учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры. / М.Б. Алексеева, П.П. Ветренко. – Москва : Юрайт, 2015. – 303 с. – ISBN 978-5-9916-5592-7.

27. Алисенов, А.С. Налоговое стимулирование инноваций в экономике России : монография / А.С. Алисенов. – Москва : Проспект, 2017. – 128 с. – 50 экз. – ISBN 978-5-392-23577-3.

28. Анисимов, Ю.П. Менеджмент инноваций : учебное пособие / Ю.П. Анисимов, В.П. Бычков, И.В. Куксова. – Москва : ИНФРА-М, 2019. – 147 с. – ISBN 978-5-16-010775-2.

29. Арутюнова, Д.В. Инновационный менеджмент : учебное пособие / Д.В. Арутюнова. – Ростов-на-Дону : Южный федеральный университет, 2014. – 152 с. – ISBN отсутствует.

30. Асаул, А.Н. Инвестиционный анализ : учебное пособие / А.Н. Асаул. – Москва : Проспект, 2016. – 240 с. – ISBN 978-5-392-19585-5.

31. Власова, В.В. Индикаторы инновационной деятельности: 2022 : статистический сборник / В.В. Власова, Л.М. Гохберг, Г.А. Грачева [и др.] ;

Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики».
– Москва : НИУ ВШЭ, 2022. – 292 с. – ISBN 978-5-7598-2645-3.

32. Водачек, Л. Стратегия управления инновациями на предприятии : монография / Л. Водачек, О. Водачек. – Москва : Экономика, 1989. – 336 с. – 5800 экз. – ISBN 5-282-00442-9.

33. Гаджиев, Н.Г. Экономическая оценка инвестиций : учебное пособие / под общей редакцией Н.Г. Гаджиева. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 211 с. – ISBN 978-5-16-017951-3.

34. Гончаренко, Л.И. Оценка эффективности налоговых льгот : монография / Л.И. Гончаренко, О.В. Мандрощенко, М.Р. Пинская [и др.] ; под общей редакцией Л.И. Гончаренко, М.Р. Пинской. – Москва : Русайнс, 2020. – 168 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-1741-4.

35. Грибов, В.Д. Инновационный менеджмент : учебное пособие / В.Д. Грибов, Л.П. Никитина. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 311 с. – ISBN 978-5-16004870-3.

36. Егорова, С.Е. Учетно-аналитическое обеспечение инновационного потенциала организаций : монография / С.Е. Егорова, Н.Г. Кулакова. – Псков : Издательство ППИ, 2011. – 136 с. – 100 экз. – ISBN 978-5-91116-138-5.

37. Есипов, В.Е. Коммерческая оценка инвестиций : учебное пособие / В.Е. Есипов, Г.А. Маховикова, Т.Г. Касьяненко [и др.] ; под общей редакцией доктора экономических наук В.Е. Есипова. – Москва : КНОРУС, 2012. – 698 с. – ISBN 978-5-406-03563-4.

38. Иванцов, П.И. Инновационная деятельность в агробизнесе: теория и практика : учебное пособие. / П.И. Иванцов. – Минск : Академия управления при президенте Республики Беларусь, 2006. – 252 с. – ISBN 985-457-574-8.

39. Кокурин, Д.И. Инновационная деятельность : монография / Д.И. Кокурин. – Москва : Экзамен, 2001. – 111 с. – 2000 экз. – ISBN 5-8212-0226-4.

40. Ливанский, М.В. Теория и практика управления инновациями и знаниями. Энциклопедический словарь для студентов, аспирантов и преподавателей высших учебных заведений : словарь / М.В. Ливанский, В.В. Зотов, Н.Н. Губачев [и др.]. – Москва : Русайнс, 2020. – 310 с. – ISBN 978-5-4365-2730-7.

41. Майбуров, И.А. Налоговая политика. Теория и практика : учебник для магистров / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов. – Москва : Юнити-Дана, – 2010. – 519 с. – ISBN 978-5-238-01828-7.
42. Майбуров, И.А. Налоговый менеджмент. Продвинутый курс : учебник / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 559 с. – ISBN 978-5-238-02539-1.
43. Майбуров, И.А. Энциклопедия теоретических основ налогообложения : для магистрантов, обучающихся по программам направления «Государственный аудит», «Финансы и кредит» и аспирантов, обучающихся по научной специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов. – Москва : ЮНИТИ, 2016. – 503 с. – ISBN 978-5-238-02872-9.
44. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения : учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров, Н.В. Ушак, М.Е. Косов. – 2 издание, переработанное и дополненное – Москва : ЮНИТИ, 2010. – 423 с. – ISBN отсутствует.
45. Малис, Н.И. Эволюция налоговой политики России : монография / Н.И. Малис, Л.П. Грундел, Д.И. Ряховский [и др.]. – 2-е издание. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2022. – 274 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-394-04525-7.
46. Мандрощенко, О.В. Налоговые инструменты в реализации инвестиционной политики регионов : монография / С.В. Богачев, Л.И. Гончаренко, А.В. Гурнак [и др.]. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2021. – 232 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-394-04799-2.
47. Матвейкин, В.Г. Инновационный потенциал: современное состояние и перспективы развития : монография / В.Г. Матвейкин [и др.]. – Москва : Издательство Машиностроение-1, 2007. – 282 с. – 400 экз. – ISBN 978-5-94275-326-9.
48. Петухова, Н.Е. История налогообложения в России IX-XX вв. : учебное пособие / Н.Е. Петухова. – Москва : Вузовский учебник, 2009. – 415 с. – ISBN 978-5-9558-0057-8.

49. Пинская, М.Р. Налоговое стимулирование развития промышленности России в условиях санкционных ограничений : монография / М.Р. Пинская, А.В. Тихонова, Ю.В. Малкова [и др.] ; под редакцией М.Р. Пинской, А.В. Тихоновой. – Москва : Прометей, 2021. – 226 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-00172-105-5.
50. Пинская, М.Р. Основы теории налогов и налогообложения : монография / под научной реакцией доктора экономических наук, профессора В.С. Барда : монография. – Москва : Издательство «Палеотип», 2004. – 216 с. – 2000 экз. – ISBN 5-94727-086-2.
51. Попов, В.Л. Управление инновационными проектами : учебное пособие / под редакцией профессора В.Л. Попова. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 336 с. – ISBN 978-5-16-010105-7.
52. Ручкина, Г.Ф. Актуальные проблемы права интеллектуальной собственности : учебник / Л.И. Гончаренко, И.А. Кулешова, О.В. Лосева [и др.] ; под редакцией профессора Г.Ф. Ручкиной. – Москва : ИНФРА-М, 2023. – 320 с. – ISBN 978-5-16-015861-7.
53. Рыбкина, М.В. Инфраструктура нововведений : учебное пособие / М.В. Рыбкина. – Ульяновск : УлГТУ, 2023. – 149 с. – ISBN 978-5-9795-2302-6. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. URL: <https://lib.ulstu.ru/venec/disk/2023/48.pdf> (дата обращения: 18.09.2024).
54. Савицкая, Г.В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: методологические аспекты : монография / Г.В. Савицкая. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : ИНФРА-М, 2017. – 291 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-16-012373-8.
55. Фатхутдинов, Р.А. Инновационный менеджмент : учебник для вузов. 6-е издание – Спб. : Питер, 2011. – 448 с. – ISBN 978-5-469-01658-8.
56. Эскиндаров, М.А. Инновационное развитие России: проблемы и решения = Innovative development of Russia: challenges and solutions : монография / Финуниверситет ; под редакцией М.А. Эскиндарова, С.Н. Сильвестрова. – 2-е издание, переработанное и дополненное – Москва : Финуниверситет, 2014. – 1378 с. – ISBN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. URL: <http://elib.fa.ru/fbook/gosteva.pdf> (дата обращения: 18.09.2024).

Статьи из периодической печати, сборники

57. Бакеев, Б.В. Влияние показателей инновационного потенциала региона на результаты инновационной деятельности / Б.В. Бакеев, Р.Ф. Гарифуллин, Д.Б. Флакс // РППЭ. – 2019. – № 11 (109). – С. 147-156. – ISSN 1812-7096.

58. Баландина, А.С. Анализ теоретических аспектов налоговых льгот и налоговых преференций / А.С. Баландина // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2011. – № 4 (16). – С. 105-110. – ISSN 1998-8648.

59. Белая, Н.В. Инновационный потенциал Алтайского края и интеллектуальный потенциал его трудовых ресурсов: оценка и перспективы / Н.В. Белая // Европейский журнал социальных наук. – 2018. – № 5-1. – С. 92-99. – ISSN 2079-5513.

60. Власова, В.В. Кооперационные стратегии предприятий в эпоху открытых инноваций: пространственные и временные аспекты / В.В. Власова, В.А. Рудь // Форсайт. – 2020. – № 4. Том 14. – С. 80-94. – ISSN 1995-459X.

61. Вылкова, Е.С. Актуализация методов стимулирования НИОКР при налогообложении прибыли организаций в России / Е.С. Вылкова, Н.Г. Викторова, Н.В. Покровская // Известия Уральского государственного экономического университета. – 2018. – № 5. Том 19. – С. 44-58. – ISSN 2658-5081.

62. Гереев, Р.А. Особенности налогового стимулирования промышленного производства / Р.А. Гереев // Налоги и налогообложение. – 2018. – № 3. – С. 1-10. – ISSN отсутствует. – DOI отсутствует. – Текст : электронный. URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=25717 (дата обращения: 18.09.2023).

63. Глазунова, В.В. Инновационный потенциал экономики: подходы к оценке и формирование / В.В. Глазунова // Микроэкономика. – 2023. – № 3. – С. 12-23. – ISSN 1817-1591.

64. Голубинский, А.Н. Методы аппроксимации экспериментальных данных и построения моделей / А.Н. Голубинский // Вестник ВИ МВД России. – 2007. – № 2. – С. 138-143. – ISSN 2071-3584.

65. Гончаренко, Л.И. Налоговое стимулирование инновационного развития промышленного производства на основе анализа передового зарубежного опыта /

Л.И. Гончаренко, Н.Г. Вишневецкая // Экономика. Налоги. Право. – 2019. – № 4. Том 12. – С. 121-131. – ISSN 1999-849X.

66. Гончаренко, Л.И. Налоговые инструменты стимулирования развития малого и среднего предпринимательства: исторический аспект и перспективы развития в России / Л.И. Гончаренко, Н.П. Мельникова // Экономика. Налоги. Право. – 2022. – № 6. Том 15. – С. 122-133. – ISSN 1999-849X.

67. Гончаренко, Л.И. Направления трансформации налоговой политики в целях обеспечения поддержки и стимулирования инновационного развития экономики / Л.И. Гончаренко, А.В. Князева // Экономика. Налоги. Право. – 2023. – № 6. Том 16. – С. 108-119. – ISSN 1999-849X.

68. Гончаренко, Л.И. О новых подходах к политике применения налоговых льгот и преференций в целях стимулирования развития экономики / Л.И. Гончаренко, Н.П. Мельникова // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – № 2. С. 96-104. – ISSN 1999-849X.

69. Гончаренко, Л.И. Специальные налоговые режимы как инструменты пространственного экономического развития в новых условиях / Л.И. Гончаренко, А.С. Адвокатова, Ю.Ю. Косенкова // Экономика. Налоги. Право. – 2021. – № 6. – С. 127-136. – ISSN 1999-849X.

70. Гохберг, Л.М. Налоговая поддержка науки и инноваций: спрос и эффекты / Л.М. Гохберг, Г.А. Китова, В.А. Рудь // Форсайт. – 2014. – № 3. Том 8. – С. 18-41. – ISSN 1995-459X.

71. Демидова, С.Е. Оценка системы управления налоговыми расходами бюджетов субъектов Федерации / С.Е. Демидова // Вестник экономики, права и социологии. – 2023. – № 3. – С. 16-19. – ISSN 1998-5533.

72. Дубков, Д.А. Имплементация режима «патент бокс» в качестве инструмента налогового стимулирования инновационной деятельности / Д.А. Дубков // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия «Экономика и право». – 2023. – № 11. – С. 23-32. – ISSN 2223-2974.

73. Дубков, Д.А. Инструменты государственной налоговой поддержки: проблемы и перспективы налогового администрирования / Д.А. Дубков // Финансы и кредит. – 2024. – № 12. Том 30. – С. 2861-2876. – ISSN 2071-4688.

74. Дубков, Д.А. Инструменты налогового стимулирования инновационной деятельности: экономическая сущность и понятийно-категориальный аппарат / Д.А. Дубков // Аудиторские ведомости. – 2023. – № 4. – С. 185-192. – ISSN 1727-8058.

75. Дубков, Д.А. Классификация инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов / Д.А. Дубков // Аудиторские ведомости. – 2024. – № 1. – С. 114-123. – ISSN 1727-8058.

76. Дубков, Д.А. Концептуальный подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала хозяйствующих субъектов / Д.А. Дубков // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия «Экономика и право». – 2025. – № 5. – С. 33-43. – ISSN 2223-2974.

77. Дубков, Д.А. Налоговые аспекты применения договора простого товарищества в инновационной деятельности / Д.А. Дубков // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 3. – С. 32-38. – ISSN 2308-9407.

78. Дубков, Д.А. Направления развития режима «патентной коробки» в налоговой системе Российской Федерации / Д.А. Дубков // Интеллектуальная инженерная экономика и Индустрия 5.0 (ИНПРОМ-2024) : сборник трудов X Международной научно-практической конференции : в 2-х томах. Том 2 ; под редакцией Д.Г. Родионова, А.В. Бабкина. – Санкт-Петербург : ПОЛИТЕХ-ПРЕСС, 2024. – С. 288-291. – 564 с. – ISBN 978-5-7422-8536-6.

79. Дубков, Д.А. Совершенствование инструментов налогового стимулирования для обеспечения технологического суверенитета государства / Д.А. Дубков // Интеллектуальная инженерная экономика и индустрия 5.0 (ЭКОПРОМ) : сборник трудов Международной научно-практической конференции ; под реакцией Д.Г. Родионова, А.В. Бабкина. – Санкт-Петербург : ПОЛИТЕХ-ПРЕСС, 2023. – С. 531-534. – 802 с. – ISBN 978-5-7422-8320-1.

80. Дугаржапова, Д.Б. Инновационный потенциал регионов Дальнего Востока: состояние и проблемы / Д.Б. Дугаржапова // ЭКО. – 2023. – № 10 (592). – С. 86-102. – ISSN 0131-7652.

81. Засько, В.Н. Анализ и оценка инструментария налогового сопровождения национальных правительственных проектов с целью решения задачи укрепления технологического суверенитета / В.Н. Засько // Инновации и инвестиции. – 2024. – № 5. – С. 389-392. – ISSN 2307-180X.

82. Зубов, Ю.С. Актуальные тенденции развития регулирования в области патентного права в Российской Федерации / Ю.С. Зубов // Интеллектуальная собственность. Промышленная собственность. – 2023. – № 5. – С. 81-87. – ISSN 0201-7067.

83. Иванова, Н.А. «Патентная шкатулка» как метод налогового стимулирования инновационной деятельности / Н.А. Иванова, В.А. Варфоломеева // Управленческий учет. – 2022. – № 3-1. – С. 19-25. – ISSN 1814-8476.

84. Королева, Л.П. Современные тенденции налогового стимулирования неиндустриального развития в России / Л.П. Королева // Финансы и кредит. – 2023. – № 7 (835). Том 29. – С. 1574-1594. – ISSN 2071-4688.

85. Коршунова, Е.Д. Методологический подход к оценке инновационного потенциала промышленного предприятия / Е.Д. Коршунова, Е.С. Ильичева // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2012. – № 4 (36). – С. 200-202. – ISSN 2073-0853.

86. Косенкова, Ю.Ю. Роль стимулирующих эффектов НДС в реализации национальных проектов / Ю.Ю. Косенкова // Экономика. Налоги. Право. – 2023. – № 6. Том 16. – С. 120-130. – ISSN 1999-849X.

87. Кочетков, С.В. Инновационный потенциал российской экономики: есть ли пространство для возрождения? Часть 1 / С.В. Кочетков, О.В. Кочеткова // Научные труды Вольного экономического общества России. – 2023. – № 3. Том 241. – С. 342-353. – ISSN 2072-2060.

88. Крыжановский, О.В. Сравнение математических моделей оценки эффективности проектных решений / О.В. Крыжановский, В.А. Чулюков // Современные проблемы науки и образования. – 2015. – № 1-2. – С. 291. – ISSN 2070-7428.

89. Кулакова, А.Н. Оценка эффективности «нетипичных» инвестиционных проектов / А.Н. Кулакова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – С. 247-252. – ISSN 2618-9828.

90. Курышова, В.Г. Формирование организационно-экономической системы инновационной деятельности предприятия / В.Г. Курышова // Инновации. – 2007. – № 3. – С. 80-85. – ISSN 2071-3010.
91. Лапаев, С.П. Формирование теории инновационного обновления общества / С.П. Лапаев // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2007. – № 2. – С. 63-70. – ISSN 1814-6457.
92. Логинова, Т.А. Налоговое стимулирование расходов предприятий на НИОКР: особенности и проблемы регулирования / Т.А. Логинова // Правоприменение. – 2022. – № 1. Том 6. – С. 111-123. – ISSN 2542-1514.
93. Лыкова, Л.Н. Налоговая поддержка инноваций в России / Л.Н. Лыкова // Общественные науки и современность. – 2019. – № 5. – С. 17-29. – ISSN 0869-0499.
94. Мандрощенко, О.В. Концептуальные положения налогового стимулирования экономического роста России / О.В. Мандрощенко // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2022. – № 11 (416). Том 18. – С. 2026-2037. – ISSN 2073-2872.
95. Мардас, А.Н. Подход к оценке инновационности предприятий строительного комплекса / А.Н. Мардас, И.Г. Кадиев // Инновации. – 2007. – № 9. – С. 101-103. – ISSN 2071-3010.
96. Мельникова, Н.П. Налоговые льготы как инструмент борьбы с бедностью / Н.П. Мельникова, А.В. Тихонова // Финансы. – 2022. – № 3. – С. 31-38. – ISSN 0869-446X.
97. Пансков, В.Г. Налоговые льготы: сущность и определение / В.Г. Пансков // Актуальные вопросы экономической теории и практики. – 2018. – № 4. – С. 32-48. – ISSN 2071-6435.
98. Петкова, Т.А. Человеческий капитал как основной фактор инновационного развития предприятий / Т.А. Петкова // Вестник ЧелГУ. – 2020. – № 6 (440). – С. 218-224. – ISSN 1994-2796.
99. Пинская, М.Р. Амортизационная политика как инструмент регулирования расширенного воспроизводства: налоговый аспект / М.Р. Пинская, Н.П. Мельникова // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 8. – С. 155-162. – ISSN отсутствует.

100. Пинская, М.Р. Налоговое стимулирование развития человеческого капитала: состояние и перспективы / М.Р. Пинская // Экономика. Налоги. Право. – 2019. – № 2. – С. 137-146. – ISSN 1999-849X.

101. Пинская, М.Р. Оценка эффективности инвестиционных налоговых льгот в России / М.Р. Пинская, Ю.А. Стешенко, К.Н. Цаган-Манджиева // Journal of Applied Economic Research. – 2023. – № 3. Том 22. – С. 522-550. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI 10.15826/vestnik.2023.22.3.022. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54615499> (дата обращения: 21.12.2024).

102. Пинская, М.Р. Прямые налоги в системе государственного стимулирования технологических инноваций / М.Р. Пинская, Р.Е. Хуснетдинов, С.В. Богачев // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2021. – № 10 (241). – С. 40-50. – ISSN 2072-4098.

103. Пономарева, К.А. Режим патентных боксов в Евросоюзе, его совместимость с правом ЕС и положениями Плана BEPS / К.А. Пономарева // Налоговед. – 2018. – № 9. – С. 82-91. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – URL: <https://e.nalogoved.ru/669861> (дата обращения: 18.09.2023).

104. Пуряев, А.С. Инновационная привлекательность как феномен / А.С. Пуряев, Е.А. Рыбкина // Инновации. – 2007. – № 5. – С. 48-50. – ISSN 2071-3010.

105. Рябова, Т.Ф. Выбор принципов развития субъектов рыночной экономики по уровням управления / Т.Ф. Рябова, Н.В. Рябова // Региональная экономика: теория и практика. – 2008. – № 35. – С. 7-10. – ISSN 2073-1477.

106. Самойлов, И.А. «Власть договора» в корпоративных объединениях в «креативной» экономике / И.А. Самойлов // Гражданское право. – 2022. – № 5. – С. 29-33. – ISSN 2070-2140.

107. Самохвалова, К.В. Режим «patent box»: возможности применения в российской практике налогообложения прибыли / К.В. Самохвалова // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 3. – С. 1-15. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.2021.3.34837. – URL: https://nbpublish.com/ttmag/contents_2021_3.html (дата обращения: 18.09.2023).

108. Соляникова, С.П. Надлежащая бюджетная политика для меняющейся экономики / С.П. Соляникова // Мир новой экономики. – 2021. – № 2. Том 15. – С. 6-15. – ISSN 2220-6469.

109. Тасалов, К.А. Роль мягкого права Европейского союза в противодействии вредоносной налоговой конкуренции / К.А. Тасалов // *Налог.* – 2021. – № 4. – С. 41-45. – ISSN 1999-4796.

110. Терехова, С.В. Инновационный потенциал предприятия: структура и оценка / С.В. Терехова // *Научные труды: Институт народнохозяйственного прогнозирования РАН.* – 2017. – Том 15. – С. 336-354. – ISSN 2076-3182.

111. Тихонова, А.В. Проблема сепарирования эффектов государственной финансовой поддержки и варианты ее решения / А.В. Тихонова // *Экономика. Налог. Право.* – 2023. – № 5. – С. 104-113. – ISSN 1999-849X.

112. Тюрина, Ю.Г. Влияние налогообложения имущества физических лиц на развитие человеческого капитала / Ю.Г. Тюрина, М.А. Троянская // *Управленческий учет.* – 2022. – № 5-1. – С. 134-141. – ISSN 1814-8476.

113. Ушакова, С.Е. Формирование фискальной системы стимулирования инноваций при адаптации зарубежного опыта / С.Е. Ушакова // *Национальные интересы: приоритеты и безопасность.* – 2015. – № 9 (294). Том 11. – С. 40-51. – ISSN 2073-2872.

114. Цыкорин, Н.Н. Роль механизма налогообложения в развитии сферы интеллектуальной собственности на примере российской практики режима «патентной коробки» / Н.Н. Цыкорин, М.Г. Иванова // *Вестник ФИПС.* – 2023. – № 1 (3). Том 2. – С. 26-30. – ISSN 2782-5086.

115. Шакирова, Р.К. О соотношении понятий «налоговые льготы» и «налоговые расходы бюджета» и оценке их эффективности / Р.К. Шакирова // *Налог и налогообложение.* – 2015. – № 2. – С. 146-156. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/1812-8688.2015.2.14355. – URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=66148 (дата обращения: 21.05.2023).

116. Шамина, Л.К. Инновационный потенциал предприятия / Л.К. Шамина // *Инновации.* – 2007. – № 9. – С. 58-60. – ISSN 2071-3010.

117. Яшин, С.Н. Основные направления формирования стратегии инновационного развития и оценки инновационного потенциала предприятий / С.Н. Яшин, Д.А. Корнилов, Е.И. Шапкин // *Финансы и кредит.* – 2008. – № 11. – С. 86-92. – ISSN 2071-4688.

Электронные ресурсы

118. Власова, В.В. Глобальный инновационный индекс – 2022 / В.В. Власова, А.Д. Сапрыкина // ИСИЭЗ : официальный сайт. – 2022. – Текст : электронный. – URL: <https://issek.hse.ru/news/777572032.html> (дата обращения: 12.12.2023).

119. ВОИС: ИС в фактах и цифрах 2020 год / Всемирная организация интеллектуальной собственности : официальный сайт. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.wipo.int/publications/ru/details.jsp?id=4533> (дата обращения: 06.08.2023).

120. Государственные научные центры Российской Федерации / Национальный центр по мониторингу инновационной инфраструктуры научно-технической деятельности и региональных инновационных систем : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://www.miiiris.ru/nauch_org/spisok/6 (дата обращения: 21.05.2023).

121. Инновационная инфраструктура и основные показатели инновационной деятельности субъектов Российской Федерации / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://www.miiiris.ru/inno_infra (дата обращения: 12.12.2023).

122. Инфляция в России в 2023 году составила 7,42% / Российская газета : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://rg.ru/2024/01/22/cb-inflaciia-v-rossii-v-2023-godu-sostavila-742.html> (дата обращения: 09.12.2024).

123. Инфляция и ключевая ставка Банка России / Центральный банк Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://cbr.ru/hd_base/infl/ (дата обращения 01.10.2024).

124. Информация для кураторов налоговых расходов Псковской области / Комитет по экономическому развитию и инвестиционной политике Псковской области : официальный сайт – Псков. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://economics.pskov.ru/deyatelnost/nalogovye-rashody->

pskovskoy-oblasti/info-rmacya-dlya-kuratorov-nalogovyh-rashodov-pskovskoy-oblasti (дата обращения: 15.09.2024).

125. Калькуляторы статистики / Статистика социальных наук : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.socscistatistics.com> (дата обращения: 15.10.2024).

126. Крупнейшие промышленные проекты в рамках СПИК / Деловой профиль : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://delprof.ru/press-center/open-analytics/krupneyshie-promyshlennye-proekty-v-ramkakh-spik/> (дата обращения: 03.012.2024).

127. Министерство финансов Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://minfin.gov.ru/> (дата обращения: 21.05.2023). – Текст электронный.

128. Министерство экономического развития Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://www.economy.gov.ru/> (дата обращения: 21.05.2023). – Текст электронный.

129. Минфин и ФНС России презентовали аналитическую систему «Эффективность льгот» на МФФ-2022 / Федеральная налоговая служба : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12466806/ (дата обращения: 07.09.2024).

130. Минфин России назвал МРОТ на 2024 – 2026 годы / Солидарность : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.solidarnost.org/news/minfin-nazval-razmer-mrot-na-2024-2026-gody.html> (дата обращения: 24.12.2024).

131. Минэкономразвития разработало законопроект для трансформации СЭЗ / Информационное агентство ТАСС : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://tass.ru/ekonomika/6826482> (дата обращения: 16.11.2023).

132. Наука. Технологии. Инновации: 2024 : краткий статистический сборник / В.В. Власова, Л.М. Гохберг, К.А. Дитковский [и др.] ; Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». – Москва : ИСИЭЗ

ВШЭ, 2024. – 104 с. Текст : электронный. – URL: <https://issek.hse.ru/mirror/pubs/share/886073380.pdf> (дата обращения: 09.01.2025).

133. НИФИ продолжит работу по совершенствованию Аналитической системы «Эффективность льгот» / Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.nifi.ru/ru/activity/events/events-archive/1971-nifi-prodolzhit-rabotu-po-sovershenstvovaniyu-analiticheskoy-sistemy-effektivnost-lgot> (дата обращения: 07.09.2024).

134. Объем доходов за счет эффективного управления остатками дойдет до 1 трлн руб. / Известия : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://iz.ru/1709303/natalia-ilina-roman-babekov/obem-dokhodov-za-schet-effektivnogo-upravleniia-ostatkami-sredstv-doidetdo-1-trln> (дата обращения: 24.12.2024).

135. Основные направления единой государственной денежно-кредитной политики на 2024 год и период 2025 и 2026 годов / Центральный банк Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://cbr.ru/about_br/publ/ondkr/on_2024_2026/ (дата обращения: 24.12.2024).

136. Отчет о результатах РНФ в 2023 году / Российский научный фонд : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://rscf.ru/news/found/opublikovan-otchet-o-rezultatakh-deyatelnosti-rossiyskogo-nauchnogo-fonda-v-2023-godu/> (дата обращения: 07.12.2024).

137. Отчет о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ внедрения концепции налоговых расходов в бюджетный процесс Российской Федерации в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года» / Счетная палата Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://ach.gov.ru/upload/iblock/ef7/p7hokbuxhil03f1xxwrv4cgirv8w3nck.pdf> (дата обращения: 16.11.2023).

138. Отчет об оценке налоговых расходов Российской Федерации за 2021 год, оценке налоговых расходов Российской Федерации на 2022 год и оценке налоговых расходов Российской Федерации на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов / Государственная Дума Российской Федерации : официальный сайт.

– Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/201614-8> (дата обращения: 16.12.2023).

139. Оценка инновационного потенциала регионов России / Центр междисциплинарных исследований человеческого потенциала : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://www.hse.ru/data/2024/05/22/2126318778/Human_Capital_NCMU_Digest_32_Innovation_Potential_2024.pdf (дата обращения: 19.09.2024).

140. Правительство утвердило правила определения малых технологических компаний / Социальный фонд России : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: https://sfr.gov.ru/press_center/z_news/~2023/11/09/256799 (дата обращения: 04.03.2024).

141. Проект Федерального закона Российской Федерации «О федеральном бюджете на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов». Государственная Дума Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/448554-8> (дата обращения: 12.12.2023).

142. Разъяснения по применению Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации [Постановление Правительства Российской Федерации от 12 апреля 2019 года № 439]. – Текст : электронный. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/policy/raskhod/rf?id_65=308503razyasneniya_po_primeneniyu_polozhenii_pravil_formirovaniya_perechnya_nalogovykh_raskhodov_rossiiskoi_federatsii_i_otsenki_nalogovykh_raskhodov_rossiiskoi_federatsii_utverzhdennykh_postanovleniem_pravitelstva_rossiiskoi_federatsii_ot_12_aprelya_2019_g._439 (дата обращения: 10.12.2024).

143. Ратай, Т.В. Кадры российской науки / Т.В. Ратай, Е.А. Стрельцова, С.В. Мартынова // Институт статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://issek.hse.ru/news/871682314.html> (дата обращения: 03.11.2024).

144. Ратай, Т.В. Цена российской науки: расходы федерального бюджета / Т.В. Ратай, Е.А. Стрельцова, И.И. Тарасенко // Институт статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://issek.hse.ru/news/848712418.html> (дата обращения: 03.04.2024).

145. Режим Patent Box в Гонконге / CNlegal.ru – Блог о законодательстве Китая : официальный сайт. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. URL: https://cnlegal.ru/hongkong/hong_patent_box_2024/ (дата обращения: 07.09.2024).

146. Статистика онлайн / калькуляторы тестовой статистики : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.statskingdom.com> (дата обращения: 15.10.2024).

147. Счетная палата: кураторы налоговых расходов признали эффективными менее трети установленных льгот / Счетная палата Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://ach.gov.ru/checks/kuratory-nalogovykh-raskhodov> (дата обращения: 21.09.2024).

148. Технологическое развитие не поддается статнаблюдению: методику мониторинга нужно доработать / Счетная палата Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://ach.gov.ru/checks/tekhnologicheskoe-razvitie-ne-poddaetsya-statnablyudeniyu-dlya-dostovernogo-monitoringa-metodiku-nuzh> (дата обращения: 16.11.2023).

149. Федеральная налоговая служба Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 21.05.2023). – Текст электронный.

150. Федеральная служба государственной статистики : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://rosstat.gov.ru/> (дата обращения: 21.05.2023). – Текст электронный.

151. Федеральная служба по интеллектуальной собственности Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение

суток. – URL: <https://rospatent.gov.ru> (дата обращения: 06.08.2023). – Текст : электронный.

152. Федеральное казначейство Российской Федерации : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – URL: <https://roskazna.gov.ru/finansovye-operacii/razmeshchenie-sredstv-edinogo-kaznacheyskogo-scheta/razmeshchenie-sredstv-edinogo-kaznacheyskogo-scheta-na-bankovskikh-depozitakh/informatsiya-o-provedenii-otborov-zayavok-kreditnykh> / (дата обращения: 10.11.2024). – Текст : электронный.

153. Число зарубежных высококвалифицированных специалистов в России упало на треть / Ведомости : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://www.vedomosti.ru/management/articles/2024/06/17/1044122-chislo-zarubezhnih-visokokvalifitsirovannih-spetsialistov-v-rossii-upalo> (дата обращения: 09.12.2024).

154. Эффективность льгот – новый инструмент Минфина и ФНС / Берега Невы : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – URL: <https://bereganevy.ru/news/effektivnost-lgot-novyuy-instrument-minfina-i-fns> (дата обращения: 07.09.2024).

Источники на иностранном языке

155. Assen, E. Patent Box Regimes in Europe / E. Assen, D. Bunn // – 2020. – Текст : электронный. – URL: <https://taxfoundation.org/data/all/eu/patent-box-regimes-in-europe-2020/> (дата обращения: 21.09.2024).

156. Englisch, J. Steuer- und wirtschaftspolitische Bedeutung von Patentboxen im Post-BEPS-Zeitalter / J. Englisch // Wirtschaftsdienst. – 2017. – № 97. – P. 577-583. – ISSN 0043-6275.

157. Falck, O. Taxes and Innovation / O. Falck, A. Kerkhof, C. Pfaffl. – Germany : Ifo Forschungsberichte, 2021. – 35 p. – ISBN 978-3-95942-101-0.

158. Guanchun, L. Personal income tax and corporate innovation: The key role of inventors' financial incentives / L. Guanchun, L. Hangjuan, L. Yuanyuan [et al.] // Journal of Banking & Finance. – 2024. – Volume 164. – P. 1-26. – ISSN 0378-4266.

159. Haufler, A. Attracting profit shifting or fostering innovation? On patent boxes and R&D subsidies / A. Haufler, D. Schindler // European Economic Review. – 2023. – Volume 155. – P. 1-28. – ISSN 0014-2921.

160. Mertoli, F. Patent Box as a Tax Relief Tool for Companies Operating in a Circular Economy Context / F. Mertoli, S. Arfo, A. Zerbo [et al.] // *Innovation, Quality and Sustainability for a Resilient Circular Economy Circular Economy and Sustainability*. – Switzerland : Springer, Cham, 2022. – 380 p. – ISBN 978-3-031-55205-2.
161. Sakar, A.Y. Innovation for a New Tax Incentive: Patent Box Regime Turkey and the EU Application / A.Y. Sakar // *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. – 2015. – Volume 195. – P. 544-553. – ISSN 1877-0428.
162. Shehaj, P. Corporate income tax, IP boxes and the location of R&D / P. Shehaj, A.J. Weichenrieder // *Int Tax Public Finance*. – 2024. – Volume 31. – P. 203-242. – ISSN 0927-5940.
163. Svensson, R. R&D Tax Incentives as an Alternative to Targeted R&D Subsidies / M. Henrekson, C. Sandström, M. Stenkula [et al.] // *International Studies in Entrepreneurship*. – Switzerland : Springer, Cham. – 2024. – Volume 56. – P. 289-307. – ISSN 2731-5509.
164. Xuteng, H. The effect of enterprise quality management on innovation incentives in enterprises based on the reform of China's value-added tax system / H. Xuteng, H. Xuandie, H. Bihui // *International Review of Economics & Finance*. – 2024. – Volume 94. – P.1-13. – ISSN 1059-0560.
165. Zhao, Z. The construction of «patent box» tax system in China / Z. Zhao // *Academic Journal of Humanities & Social Sciences*. – 2020. – Volume 3. – P. 123-132. – ISSN 2616-5783.

Приложение А
(информационное)

Этапы введения инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

Таблица А.1 – Этапы введения инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала в налоговую систему Российской Федерации с 2003 г. по 2025 г.

Период	Инструмент налогового стимулирования
1	2
2003	Возможность применять специальный режим налогообложения (УСНО) для организаций, осуществляющих инновационную деятельность
2004	Освобождение из-под налогообложения доходов, поступивших в виде средств целевого финансирования, при исчислении налога на прибыль организаций
2005	Предоставлено право организациям самостоятельно определять перечень прямых расходов при расчете налога на прибыль организаций
2006	Изменение порядка налогового учета расходов на НИОКР: а) расходы на НИОКР, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение 2 лет при условии использования указанных исследований и разработок в производстве и (или) реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) (по прежней редакции признавались в течение 3 лет); б) расходы на НИОКР, которые не дали положительного результата, подлежат включению в состав прочих расходов равномерно в течение трех лет в размере фактически осуществленных расходов в порядке, предусмотренном п. 2 ст. 265 НК РФ (до 2006 года расходы по НИОКР, не давшие положительных результатов, не признавались в расходах организации, учитываемых при исчислении налогооблагаемой прибыли)
2007	Предоставлено право на перенос убытков, полученных в предыдущем периоде, на будущее в пределах исчисленной налоговой базы без ограничения 50%. Однако перенос убытка разрешался в течение 10 лет
2008	Введена стоимостная граница имущества, не признаваемого амортизируемым (имущество стоимостью до 20 000 руб. и менее не признается амортизируемым, затраты на его приобретение учитываются единовременно). Предоставлено право применять повышающий коэффициент начисления амортизации не выше 3 по основным средствам, используемым в научно-технической деятельности. Расширен перечень расходов, включаемых при исчислении налога на прибыль организаций, покупателям неисключительных прав на программы ЭВМ
2009	Меняется порядок применения нелинейного метода начисления амортизации. Сумма амортизационных отчислений будет исчисляться не по каждому объекту, а по группе амортизируемого имущества. Дополнительно к 10% амортизационной премии была введена 30% амортизационная премия в целях ускорения процесса возмещения расходов, осуществленных в связи с приобретением основных средств
2010	Вводится возможность амортизировать неотделимые улучшения в арендуемые основные средства с учетом срока полезного использования

Продолжение таблицы А.1

1	2
2011	Увеличена минимальная стоимость амортизируемого имущества с 20 000 руб. до 40 000 руб. Освобождение от уплаты НДС организации, получившей статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов (инновационный центр «Сколково» и инновационные научно-технические центры)
2012	Право организации самостоятельно определять срок полезного использования по всем нематериальным активам. У налогоплательщиков, которые осуществляют НИОКР, появилась возможность создавать резерв предстоящих расходов на НИОКР. Введен перечень расходов на НИОКР в НК РФ. Налогоплательщик может выбрать порядок их списания в налоговые расходы: либо начислять амортизацию, либо учитывать в прочих расходах (как расходы на НИОКР) в течение двух лет. Уточнен порядок признания убытка от реализации нематериальных активов. В целях стимулирования модернизации основных средств организаций и использования современного энергоэффективного оборудования с 2012 года установлена льгота по налогу на имущество. Установлен пониженный тариф по уплате страховых взносов (14%) организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий
2013	Вводится возможность учитывать расходы на НИОКР налогоплательщикам на УСНО с коэффициентом 1,5
2014	Для участников РИП налоговая ставка по налогу на прибыль организаций, зачисляемому в федеральный бюджет, составляет 0% в течение 10 лет. Ставка по налогу на прибыль организаций, зачисляемому в бюджеты субъектов Российской Федерации, не может превышать 10% в течение пяти лет и не может быть менее 10% в течение следующих пяти лет
2015	На основные средства, относящиеся к основному технологическому оборудованию, при начислении амортизации могут применять коэффициент не выше 2
2016	Увеличена минимальная стоимость амортизируемого имущества с 40 000 до 100 000 руб.
2017	Участники СПИК могут применять коэффициент ускоренной амортизации (не выше 2) в отношении амортизируемых основных средств. Расширен перечень объектов, в отношении которых можно применять коэффициент ускоренной амортизации
2018	Освобождение от уплаты налога на прибыль организаций в отношении имущественного права на результаты интеллектуальной деятельности, выявленного в ходе инвентаризации. Включение в состав расходов на НИОКР страховых взносов, начислений стимулирующего характера, производственных премий, надбавок к тарифам. Включение в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций расходов на обучение по сетевой форме. Предоставлено право уменьшать сумму налога на прибыль организаций (авансовые платежи) на инвестиционный налоговый вычет
2019	Освобождение от уплаты налога на прибыль организаций-участников проекта по осуществлению исследовательской и научно-технологической деятельности, которые получили такой статус научно-технических центров (НТЦ). Предоставлена возможность снижения до 0% ставки налога на прибыль организаций в рамках СПИК 2.0

Продолжение таблицы А.1

1	2
2020	Установление порядка формирования остаточной стоимости НМА по аналогии с порядком формирования остаточной стоимости основного средства
2020	Внедрение отраслевого подхода к стимулированию приоритетных отраслей экономики
2021	Наделение субъектов Российской Федерации правом устанавливать инвестиционный налоговый вычет в отношении расходов на научно-исследовательские работы с целью предоставления регионам дополнительных возможностей по стимулированию инновационной деятельности. Наделение субъектов Российской Федерации правом вводить режим «патентной коробки»
2022	Установление ставки по НПО в размере 0% в части НПО, зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации, для IT-организаций и организаций радиоэлектроники. Продление до 2024 года права регионов вводить «налоговые каникулы» в виде нулевой ставки (УСНО, ПСН) для вновь зарегистрированных ИП (в том числе в научной сфере). Освобождение от НПО РИД, выявленных в результате инвентаризации
2023	Освобождается от уплаты НДС передача прав на программы для ЭВМ, связанные с обороной и безопасностью
2024	Освобождение от уплаты НДФЛ граждан и НПО организаций при безвозмездном получении прав на РИД, созданные в ходе реализации государственного или муниципального контракта за счет средств бюджета
2025	Регионы вправе в 2025-2030 годах снижать ставку НПО в региональный бюджет для малых технологических компаний. Вводится федеральный инвестиционный налоговый вычет, позволяющий уменьшать НПО, подлежащий к уплате в федеральный бюджет, с 8% до 3% на часть расходов на приобретение и модернизацию ОС и НМА (не более 50% с суммы расходов). С 2025 г. по 2026 г. продлено действие налоговых каникул для зарегистрированных впервые ИП, применяющих УСНО и ПСНО и осуществляющие деятельность в научных сферах. С 2025 года при расчете лимита по остаточной стоимости ОС в целях права на применение УСНО не нужно учитывать стоимость российского высокотехнологического оборудования по перечню Правительства Российской Федерации. С 2025 года разрешено применение коэффициента 2 (вместо 1,5) в следующих случаях: к фактическим затратам при формировании первоначальной стоимости: основных средств, включенных в реестр радиоэлектронной продукции из сферы искусственного интеллекта, либо перечень российского высокотехнологического оборудования, либо в реестр российских программ для ЭВМ и баз данных; нематериальных активов, являющихся исключительными правами на программы для ЭВМ и базы данных, включенные в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных. С 2025 года разрешено применение коэффициента 2 (вместо 1,5) при осуществлении затрат на приобретение по лицензионному (сублицензионному) соглашению с правообладателем прав на использование российских программ для ЭВМ и баз данных, программно-аппаратных комплексов из единого реестра; при осуществлении затрат на НИОКР по правительственному перечню (Постановление Правительства Российской Федерации № 988), на НИОКР, осуществляемые малыми технологическими компаниями, включенными в реестр

Источник: составлено автором по материалам [2; 3].

Приложение Б
(информационное)

**Классификация текущих инструментов налогового стимулирования
по некоторым признакам**

Таблица Б.1 – Виды инструментов налогового стимулирования

Инструмент налогового стимулирования	Норма налогового права	По степени воздействия на инновационную деятельность		По стадиям инновационной деятельности	
		ИПВ	ИКВ	ИСС	ИСП
1	2	3	4	5	6
Инструменты налогового стимулирования по НДС					
Освобождение от налогообложения НДС	пп. 26.1 п. 2 ст. 149 НК РФ	Да	Нет	Нет	Да
	пп. 26.2 п. 2 ст. 149 НК РФ	Да	Нет	Нет	Да
	пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ	Да	Нет	Нет	Да
	пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ	Да	Нет	Нет	Да
	пп. 17 ст. 150 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
	ст. 145.1 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Инструменты налогового стимулирования по налогу на прибыль организаций					
Включение расходов на НИОКР в расчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций	п. 2 ст. 262 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Включение расходов на НИОКР в расчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций с коэффициентом 1,5 или 2	п. 2 ст. 262, п. 7 ст. 262 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Включение расходов на НИОКР в расчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций	п. 2 ст. 262 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Исключение из налоговой базы доходов	пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Амортизационная премия	ст. 258 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Ускоренная амортизация	пп. 2 п. 2 ст. 259.3 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Пониженная ставка, нулевая ставка	ст. 284 НК РФ	Нет	Да	Да	Да

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4	5	6
Пониженная ставка или освобождение от уплаты НПО (налоговые каникулы) участников ОЭЗ и ТВОЭЗ	п. 1.2. ст. 284, ст. 284 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Пониженная ставка или освобождение от уплаты налога на прибыль организаций (налоговые каникулы) участников ТОСЭР	п. 1.8. ст. 284, ст. 284.4 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Освобождение от уплаты налога на прибыль организаций (налоговые каникулы) участников проекта «Сколково»	абз. 3, п. 2 ст. 246.1 НК РФ и абз. 1, п. 5.1 ст. 284 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Пониженная ставка или освобождение от уплаты налога на прибыль организаций (налоговые каникулы) участников РИП	пп. 1 и 2 п. 1 ст. 25.9, п. 3 ст. 284.3 п. 3 ст. 284.3-1 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Пониженная ставка или освобождение от уплаты налога на прибыль организаций (налоговые каникулы) участников СПИК	п. 1.14. ст. 284, п. 3 ст. 284.9 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Уменьшение суммы налога участниками СЗПК	п. 1 ст. 25.18, 288.4 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Инвестиционный налоговый вычет					
Уменьшить суммы налога (авансового платежа)	ст. 286.1 НК РФ	Да	Да	Да	Нет
Уменьшить суммы налога (авансового платежа)	ст. 286.2 НК РФ	Да	Да	Да	Нет
Перенос срока уплаты налога на более поздний срок					
Отсрочка (рассрочка) по налогам	ст. 64 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Инвестиционный налоговый кредит (ИНК), в т. ч. для участников ЗТР и ТОСЭР	ст. 66, 67 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Инструменты налогового стимулирования по налогу на имущество организаций					
Освобождение от уплаты налога на имущество организаций	пп. 15, пп. 17, пп. 19, пп. 20, пп. 22, пп. 23, пп. 26 пп. 27, пп. 28 ст. 381 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Налоговые льготы участникам РИП	ст. 372 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4	5	6
Инструменты налогового стимулирования по налогу на имущество организаций					
Уменьшение суммы налога участниками СЗПК	ст. 382.1 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Инструменты налогового стимулирования по транспортному налогу					
Налоговые льготы участникам РИП	ст. 356 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Инструменты налогового стимулирования по земельному налогу					
Освобождение от уплаты земельного налога	пп. 9, пп. 10, пп. 11, пп. 12, пп. 13 ст. 395 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Налоговые льготы участникам РИП	ст. 387 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Уменьшение суммы налога участниками СЗПК	ст. 396.1 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Специальный режим налогообложения					
Применение СРНО – УСНО	Глава 26.2 НК РФ	Нет	Да	Да	Нет
Включение расходов на НИОКР в расчет налоговой базы по налогу	пп. 2, пп. 2.1, пп. 2.2, пп. 2.3. ст. 346.16 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Включение расходов на НИОКР в расчет налоговой базы по налогу с коэффициентом 1,5 - 2,0	пп. 2.3. ст. 346.16 и п. 7 ст. 262 НК РФ	Да	Нет	Да	Нет
Инструменты налогового стимулирования по НДФЛ					
Профессиональный налоговый вычет	п. 3 ст. 221 НК РФ	Нет	Да	Да	Да
Примечания					
1 ИПВ – инструмент прямого воздействия.					
2 ИКВ – инструмент косвенного воздействия.					
3 ИСС – инструмент, стимулирующий создание инноваций.					
4 ИСР – инструмент, стимулирующий распространение инноваций.					

Источник: составлено автором по материалам [2; 3].

Приложение В
(информационное)

**Анализ налоговых полномочий субъектов Российской Федерации
и муниципальных образований**

Таблица В.1 – Налоговые полномочия регионов и муниципальных образований в части установления инструментов налогового стимулирования

Полномочия субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	Вид налога				
	НПО	УСНО	ТН	НИ	ЗН
Устанавливать виды деятельности, в отношении которых может применяться специальный налоговый режим	-	ст. 12, ст. 346.20	-	-	-
Устанавливать ограничения на переход на СНР и на его применение	-	ст.12, ст.346.20	-	-	-
Вводить в действие налог на территории	-	-	абз. 1 ст. 356	п. 1 ст. 372	п. 1 ст. 387
Определять ставку налога в пределах, установленных НК РФ	ст. 284	ст. 12, ст. 346.20	абз. 2. ст. 356 абз. 2 п. 2 ст. 361 п. 3 ст. 361	ст. 372	2. ст. 387 ст. 394
Определять порядок уплаты налога в отношении юридических лиц	-	-	абз. 2. ст. 356	ст. 372	п. 9 ст. 396 ст. 397
Предусматривать налоговые льготы и основания для их применения	-	ст. 12	абз. 3. ст. 356	ст. 372	ст. 387
Определять особенности определения налоговой базы	-	ст.12	-	ст. 372 п. 2 ст. 376	-
Определять перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость	-	-	-	ст. 372 п. 2 ст. 378	-
Вправе не устанавливать отчетные периоды при установлении налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации	-	-	п. 3 ст. 360 п. 6 ст. 362 п. 2 ст. 363	п. 3 ст. 379	ст. 393
Субъекты Российской Федерации и органы муниципальных образований могут устанавливать иные основания и условия предоставления ИНК	п. 7. ст. 67	п. 7. ст. 67	п. 7. ст. 67	п. 7. ст. 67	п. 7. ст. 67
<p>Примечания</p> <ol style="list-style-type: none"> 1 НПО – налог на прибыль организаций. 2 УСНО – упрощенная система налогообложения. 3 ТН – транспортный налог. 4 НИ – налог на имущество. 5 ЗН – земельный налог. 6 Региональный налог в виде налога на игорный бизнес, специальные режимы налогообложения в виде патентной системы налогообложения, единого сельскохозяйственного налога, налога на профессиональный доход, а также местный налог в виде налога на имущество физических лиц и торгового сбора не представлены в таблице. 					

Источник: составлено автором по материалам [2; 3].

Приложение Г
(информационное)

Корреляционно-регрессионный анализ влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность

Таблица Г.1 – Исходные данные для корреляционно-регрессионного анализа за 2021 год

Субъект Российской Федерации	Уровень инновационной активности организаций, доли единицы	Индекс научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации, доли единицы
1	2	3
Белгородская область	0,1700	0,4755
Брянская область	0,1350	0,3929
Владимирская область	0,1170	0,3854
Воронежская область	0,1260	0,3986
Ивановская область	0,1490	0,3944
Калужская область	0,1240	0,3942
Костромская область	0,0460	0,3970
Курская область	0,0680	0,3890
Липецкая область	0,1370	0,3636
Московская область	0,1170	0,4478
Орловская область	0,1530	0,3164
Рязанская область	0,1260	0,3249
Смоленская область	0,0650	0,3508
Тамбовская область	0,1070	0,3630
Тверская область	0,1170	0,3363
Тульская область	0,1540	0,3339
Ярославская область	0,1280	0,3264
Москва	0,1330	0,4818
Республика Карелия	0,0640	0,3912
Республика Коми	0,0890	0,3038
Архангельская область	0,0410	0,3563
Ненецкий АО	0,0170	0,1893
Вологодская область	0,0890	0,3235
Калининградская область	0,0660	0,3516
Ленинградская область	0,0820	0,3716
Мурманская область	0,1000	0,3020
Новгородская область	0,0980	0,3935
Псковская область	0,0980	0,3042
Санкт-Петербург	0,1590	0,4819
Республика Адыгея	0,0780	0,3757
Республика Калмыкия	0,0260	0,3147
Республика Крым	0,0680	0,3081
Краснодарский край	0,0630	0,3773

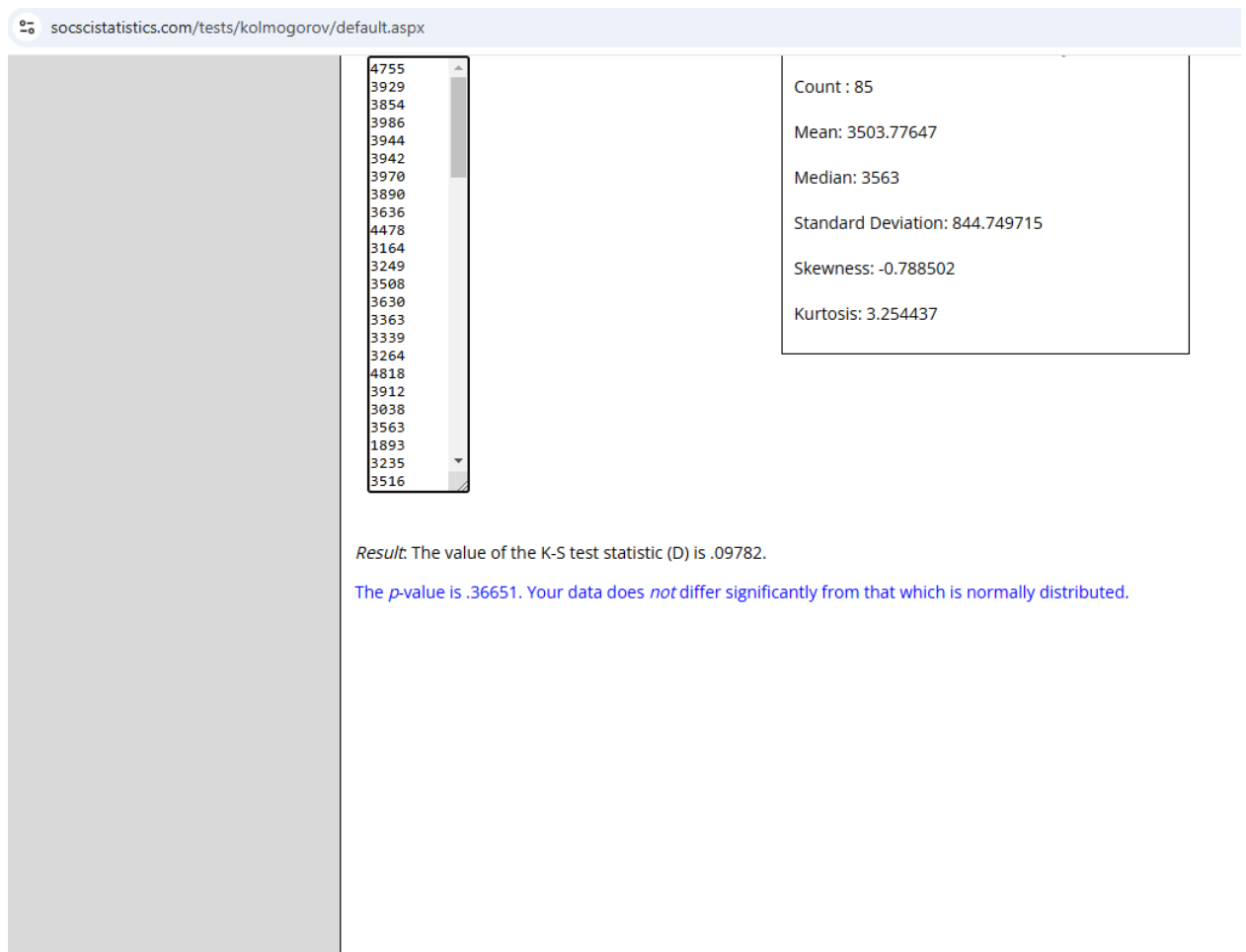
Продолжение таблицы Г.1

1	2	3
Астраханская область	0,0770	0,3074
Волгоградская область	0,0880	0,3723
Ростовская область	0,2760	0,3834
Севастополь	0,1020	0,4253
Республика Дагестан	0,0380	0,2857
Республика Ингушетия	0,0390	0,1456
Кабардино-Балкарская Республика	0,0580	0,3135
Карачаево-Черкесская Республика	0,0490	0,2655
Республика Северная Осетия	0,0340	0,3503
Чеченская Республика	0,0190	0,3389
Ставропольский край	0,0690	0,3059
Республика Башкортостан	0,2120	0,4018
Республика Марий Эл	0,1200	0,5003
Республика Мордовия	0,2000	0,3607
Республика Татарстан	0,2900	0,4138
Удмуртская Республика	0,1430	0,2669
Чувашская Республика	0,1580	0,3388
Пермский край	0,1220	0,4183
Кировская область	0,1270	0,4053
Нижегородская область	0,1510	0,4721
Оренбургская область	0,0760	0,3583
Пензенская область	0,1530	0,2746
Самарская область	0,1820	0,4100
Саратовская область	0,0890	0,3517
Ульяновская область	0,1740	0,5005
Курганская область	0,1440	0,2588
Свердловская область	0,1300	0,4196
Тюменская область	0,0850	0,3972
Ханты-Мансийский АО	0,0660	0,3107
Ямало-Ненецкий АО	0,0680	0,4110
Челябинская область	0,1320	0,3930
Республика Алтай	0,0560	0,1644
Республика Тыва	0,0440	0,2783
Республика Хакасия	0,0400	0,2601
Алтайский край	0,1710	0,3465
Красноярский край	0,0700	0,3693
Иркутская область	0,0640	0,3914
Кемеровская область	0,0780	0,4004
Новосибирская область	0,0880	0,4739
Омская область	0,1080	0,3969
Томская область	0,1790	0,5835
Республика Бурятия	0,0460	0,3024
Республика Саха (Якутия)	0,1450	0,3114

Продолжение таблицы Г.1

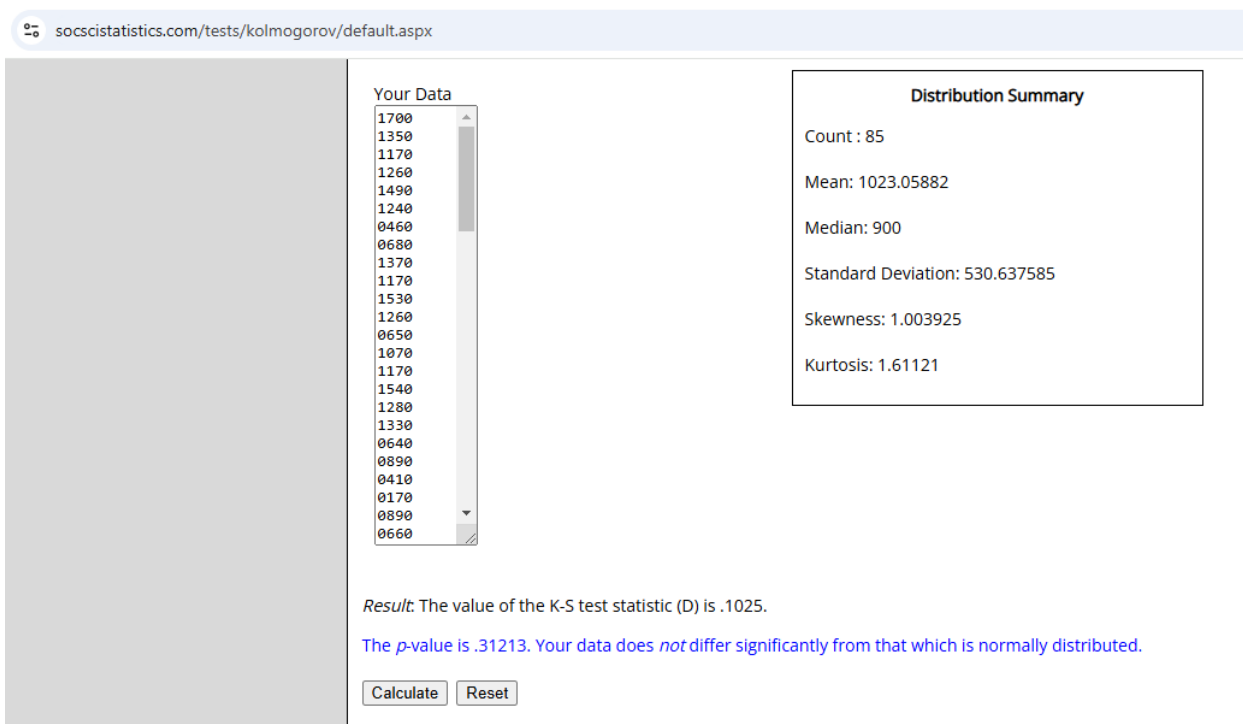
1	2	3
Забайкальский край	0,0470	0,3105
Камчатский край	0,1090	0,3000
Приморский край	0,0740	0,3808
Хабаровский край	0,0720	0,2708
Амурская область	0,0590	0,3525
Магаданская область	0,0910	0,2010
Сахалинская область	0,0390	0,2349
Еврейская автономная область	0,0450	0,2793
Чукотский автономный округ	0,0900	0,0000

Источник: составлено автором по материалам [24; 150].



Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.1 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения с использованием теста Колмогорова-Смирнова (индекс научно-технического потенциала)



Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.2 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения с использованием теста Колмогорова-Смирнова (уровень инновационной активности)

Регрессионная статистика	-	-	-	-	-	-
Множественный R	0,412165	-	-	-	-	-
R-квадрат	0,169880	-	-	-	-	-
Нормированный R-квадрат	0,159878	-	-	-	-	-
Стандартная ошибка	0,048637	-	-	-	-	-
Наблюдения	85	-	-	-	-	-
Дисперсионный анализ						
-	df	SS	MS	F	Значимость F	
Регрессия	1	0,040181	0,040181	16,98549	8,87577E-05	
Остаток	83	0,196343	0,002366	-	-	-
Итого	84	0,236524	-	-	-	-
-	Коэффициенты	Стандартная ошибка	t-статистика	P-Значение	Нижние 95%	Верхние 95%
Y-пересечение	0,011591	0,022634	0,512114	0,609931	-0,033427	0,05661
ИНТП (X-признак фактор)	0,258905	0,062821	4,121347	0,000089	0,133958	0,38385
Примечания						
1 X – индекс научно-технического потенциала субъектов Российской Федерации за 2021 год.						
2 Y – уровень инновационной активности организаций за 2021 год.						

Источник: рассчитано автором с использованием MS Excel.

Рисунок Г.3 – Результаты корреляционно-регрессионного анализа, полученные с помощью инструмента анализа «Регрессия»

Таблица Г.2 – Исходные данные для корреляционно-регрессионного анализа за 2021 год

Субъект Российской Федерации	ИНТП субъектов Российской Федерации, доли единицы	Доля налоговых расходов, доли единицы
1	2	3
Белгородская область	0,4755	0,00028
Брянская область	0,3929	0,00011
Владимирская область	0,3854	0,00172
Воронежская область	0,3986	0,00114
Ивановская область	0,3944	0,00015
Калужская область	0,3942	0,00191
Костромская область	0,3970	0,00024
Курская область	0,3890	0,00028
Липецкая область	0,3636	0,00004
Московская область	0,4478	0,00326
Орловская область	0,3164	0,00014
Рязанская область	0,3249	0,00049
Смоленская область	0,3508	0,00068
Тамбовская область	0,3630	0,00027
Тверская область	0,3363	0,00055
Тульская область	0,3339	0,00650
Ярославская область	0,3264	0,00466
Москва	0,4818	0,00446
Республика Карелия	0,3912	0,00010
Республика Коми	0,3038	0,00004
Архангельская область	0,3563	0,00666
Ненецкий АО	0,3235	0,00000
Вологодская область	0,3516	0,00073
Калининградская область	0,3716	0,00154
Ленинградская область	0,3020	0,00100
Мурманская область	0,3935	0,00002
Новгородская область	0,3042	0,00010
Псковская область	0,4819	0,00016
Санкт-Петербург	0,4018	0,00193
Республика Башкортостан	0,5003	0,00297
Республика Марий Эл	0,3607	0,00251
Республика Мордовия	0,4138	0,00030
Республика Татарстан	0,2669	0,00083
Удмуртская Республика	0,3388	0,00107
Чувашская Республика	0,4183	0,00157
Пермский край	0,4053	0,00154
Кировская область	0,4721	0,02241
Нижегородская область	0,3583	0,00036
Оренбургская область	0,2746	0,00026
Пензенская область	0,4100	0,00733
Самарская область	0,3517	0,00086

Продолжение таблицы Г.2

1	2	3
Саратовская область	0,5005	0,00030
Ульяновская область	0,4755	0,00227

Источник: составлено автором по материалам [24; 149; 150].

socscistatistics.com/pvalues/pearsondistribution.aspx

P Value from Pearson (R) Calculator

This should be self-explanatory, but just in case it's not: your r score goes in the R Score box, the number of pairs in your sample goes in the N box (you must have at least 3 pairs), then you select your significance level and press the button.

If you need to derive a r score from raw data, [you can find a Pearson \(r\) calculator here](#).

[How to report Pearson's r \(APA\)](#)

R Score:

N:

Significance Level:

0.01

0.05

0.10

The P-Value is .000089. The result is significant at $p < .05$.

Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.4 – Результаты р-значение для коэффициента парной корреляции Пирсона

statskingdom.com/shapiro-wilk-test-calculator.html

Отчет о тесте Шапиро-Уилка в формате APA

Тест Шапиро-Уилка не выявил существенного отклонения от нормы, $W(43) = .97, p = .280$

Параметр	Ценить
Р-значение	0,2797
Wt	0,9685
Размер выборки (n)	43
Среднее (\bar{x})	3747.4186
Медиана	3716
Стандартное отклонение выборки (S)	651.5152
Сумма квадратов	17827824.4651

Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.5 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения с помощью теста Шапиро-Уилка (индекс научно-технического потенциала)

→ statskingdom.com/shapiro-wilk-test-calculator.html

Отчет о тесте Шапиро-Уилка в формате APA

Тест Шапиро-Уилка показал значительное отклонение от нормы, $W(43) = .52, p < .001$

Параметр	Ценить
P-значение	1.246e-10
Вт	0,5225
Размер выборки (n)	43
Среднее (\bar{x})	194.7442
Медиана	73
Стандартное отклонение выборки (S)	370,55

Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.6 – Результаты проверки гипотезы о нормальности распределения с помощью теста Шапиро-Уилка (доля налоговых расходов в ВРП)

socscistatistics.com/tests/spearman/default2.aspx

$$t = \frac{\bar{x}_1 - \bar{x}_2}{\sqrt{\left(\frac{(N_1 - 1)s_1^2 + (N_2 - 1)s_2^2}{N_1 + N_2 - 2}\right)\left(\frac{1}{N_1} + \frac{1}{N_2}\right)}}$$

Spearman's Rho Calculator

The value of r_s is: 0.28781.

X Values	Y Values
00028	4755
00011	3929
00172	3854
00114	3986
00015	3944
00191	3942
00024	3970
00028	3890
00004	3636
00326	4478
00014	3164
00049	3249
00068	3508
00027	3630
00055	3363
00650	3339
00466	3264
00446	4818
00010	3912
00004	3038
00666	3563

$r_s = 0.28781, p(2\text{-tailed}) = 0.06128.$

By normal standards, the association between the two variables would not be considered statistically significant.

Reset Calculation Details

Источник: рассчитано автором с использованием онлайн-сервиса.

Рисунок Г.7 – Расчет коэффициента ранговой корреляции Спирмена

Приложение Д
(информационное)

**Форма реестра верификации условий применения налоговых льгот и
прочих инструментов налогового стимулирования**

№	Вид обязательного платежа	Краткое наименование налоговой льготы, пониженной ставки и прочих ИНС	Норма права	Код льготы по перечню налоговых расходов Российской Федерации	Условия применения	Код условия (ограничений) применения налоговой льготы, пониженной ставки и прочих ИНС
1	2	3	4	5	6	7

Источник: составлено автором.

Рисунок Д.1 – Реестр верификации условий (ограничений) применения налоговых льгот и прочих инструментов налогового стимулирования

Приложение Е
(информационное)

**Моделирование режима налогообложения для участников
совместной инновационной деятельности**

Таблица Е.1 – Сравнение правовых конструкций кооперации (совместной деятельности), предусмотренных гражданским законодательством Российской Федерации

Форма кооперации	Характеристика правовых конструкций
1	2
ДПТ (договор о совместной деятельности)	«ДПТ предполагает объединение двух или более лиц для осуществления совместной деятельности. Цель данного объединения может носить предпринимательский характер или достижение иной не противоречащей закону цели. Участники ДПТ могут внести денежные средства, движимое и недвижимое имущество, имущественные права, профессиональные и иные знания, навыки и умения, деловую репутацию и деловые связи в совместный проект (передача имущества происходит по акту приема-передачи). ДПТ не предполагает создание отдельного юридического лица, не требует нотариального удостоверения, предусматривает наличие прямых императивных запретов и солидарную ответственность всех участников. Коммерческая деятельность по такому договору может осуществляться только ИП и (или) юридическими лицами. Договор предполагает наличие участника, осуществляющего управление совместной деятельностью. ДПТ не предполагает ограничений по количеству участников и по сроку договора. Прибыль от совместной деятельности распределяется пропорционально доли вклада каждого участника в совместную деятельность или в пропорциях, предусмотренных в договоре» [77]
Договор инвестиционного товарищества	ДИТ – разновидность ДПТ, предполагающий объединение инвесторов для участия в совместной деятельности по инвестированию в допускаемые законом объекты, в том числе в целях реализации инновационных проектов. Цель ДИТ – получение прибыли от совместной инвестиционной деятельности, договор требует регистрации в единой информационной системе нотариата. Участниками ДИТ выступают коммерческие и некоммерческие организации, иностранные юридические лица. Вклад по ДИТ подлежит внесению деньгами, имуществом, имущественными правами, профессиональными и иными знаниями, навыками и умениями, деловой репутацией. ДИТ предполагает наличие участника, осуществляющего управление совместной деятельностью. ДИТ не предполагает ограничений по количеству участников, но законом установлен предельный срок у договора – не более 15 лет. Для участников-инвесторов – ответственность, ограниченная в пределах доли своего вклада в совместную деятельность, для управляющего участника – солидарная. Прибыль от совместной инвестиционной деятельности распределяется пропорционально

Продолжение таблицы Е.1

1	2
Договор инвестиционного товарищества	В инвестиционном товариществе с обособленным имуществом управляющим товарищем может быть только специализированный субъект – Российский фонд прямых инвестиций (РФПИ), либо его дочернее или зависимое общество
Соглашение о разделе продукции	Особый вид государственно-частного партнерства (ГЧП), предполагающий заключение соглашения между государством и инвесторами, по которому инвесторы осуществляют инвестиции на свой риск в деятельность по поиску, разведке и добыче минерального сырья и являются пользователями недр (получают исключительное право от государства на возмездной основе и на определенный срок), получают льготы по налогам и сборам. По результатам инвестор получает только часть продукции, вторая часть продукции должна быть безвозмездно передана в собственность государства. СРП – механизм инвестиционного сотрудничества. Цель кооперации – получение прибыли от проекта, формирование инфраструктуры, получение социального и бюджетного эффекта.
Непоименованная форма договора	Юридическая конструкция, которая прямо не предусмотрена законодательством Российской Федерации, но соответствует общим принципам закона и не противоречит ему
Соглашение о свободной форме	Соглашение о свободной форме предполагает, что стороны могут договориться о любых условиях, которые не нарушают закон, без необходимости следовать строго определенной форме договора
Формирование холдинговой структуры	Предполагает объединение хозяйствующих субъектов под общим контролем материнской компании, которая владеет контрольным пакетом акций (долей) в уставном капитале дочерних компаний
Конвертируемый заем	Инструмент привлечения инвестиций, при которой инвестор по договору конвертируемого займа предоставляет средства в виде займа, который может быть конвертирован в акции или долю в компании при выполнении определенных условий или потребовать возврат основной суммы долга. Таким образом, инвестор получает право на участие в собственности организации, но это право реализуется через конвертацию займа в акции или долю
Производственный кооператив	Производственный кооператив (артель) представляет собой коммерческую организацию, основанную на добровольном объединении граждан и (или) юридических лиц в целях осуществления совместной предпринимательской деятельности, основанная на их личном трудовом и ином участии и объединении его членами имущественных паевых взносов (денежных средств, ценных бумаг, основных средств, нематериальных активов). Данное объединение предполагает субсидиарную ответственность членов по обязательствам кооператива. Независимо от размера пая каждый член имеет один голос (принцип равенства голосов). Кроме того, члены кооператива должны участвовать в трудовой деятельности кооператива, причем численность наемных сотрудников не должна превышать 30% численности членов, а число членов кооператива не может быть менее 5 человек

Источник: составлено автором.

Таблица Е.2 – Параметры формирования налоговой нагрузки режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности

Вид обязательного платежа	Стадия создания инноваций		Стадия распространения инноваций	
	Базовый сценарий	Модельный Сценарий	Базовый сценарий	Модельный сценарий
<i>Совместная инновационная деятельность в рамках общества</i>				
НДС	Да	Да	Да	Да ³
Налог на прибыль организаций (НПО)	Да	Да	Да	Поддержка ⁴
Налог на имущество организаций (НИО)	Да	Поддержка ¹	Да	Да
Транспортный налог	Да	Да	Да	Да
Земельный налог	Да	Да	Да	Да
Страховые взносы (СВ)	Да	Поддержка ²	Да	Да
<i>Распределение прибыли участникам совместной инновационной деятельности</i>				
НПО	Да	Да	Да	Поддержка ⁴
НДФЛ	Да	Да	Да	Поддержка ⁴
Примечания				
<p>1 Освобождение от налогообложения НИО, исчисляемого от среднегодовой стоимости, в отношении имущества, используемого для осуществления совместной инновационной деятельности, в течение 3-х лет с момента регистрации совместной инновационной деятельности в налоговом органе. Имущество должно быть внесено на баланс, созданной для осуществления совместной деятельности организации, или создано собственными силами (приобретено) в период осуществления совместной деятельности, о чем должна быть сделана соответствующая запись Росреестром.</p> <p>2 Снижение налоговой нагрузки за счет внесения изменений в ст. 427 НК РФ в течение 3-х лет с момента регистрации совместной инновационной деятельности. В рамках предельной базы предлагается установить единый тариф страховых взносов (далее – ЕТСВ) – 7,6%, свыше предельной базы ЕТСВ – 0% для всех сотрудников по аналогии с ИТ-организациями.</p> <p>3 НДС уплачивается в бюджетную систему в полном объеме с последующим предоставлением права на применение налогового вычета участникам совместной инновационной деятельности при распределении прибыли (дивидендов) в виде уменьшения окладной части налога по НДФЛ и (или) НПО, в сумме уплаченного налога на добавленную стоимость, но не более чем на 50% от суммы исчисленного НДФЛ (НПО), а в случае реинвестирования дополнительных средств в НИОКР и регистрации результатов инновационной деятельности в Роспатенте – размер вычета может составить 80% от суммы исчисленного налога.</p> <p>4 Налог на прибыль организаций от хозяйственной деятельности проекта не уплачивается, что позволит избежать двойного экономического налогообложения по аналогии с договором простого товарищества (инвестиционного) товарищества. Организация, зарегистрированная для осуществления совместной инновационной деятельности, выступает налоговым агентом, по НПО и НДФЛ, подает ежеквартально уведомление в налоговый орган о сумме исчисленной и выплаченной прибыли участникам совместной деятельности.</p>				

Источник: составлено автором.

Таблица Е.3 – Структура режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности

Элемент режима налогообложения	Характеристика элемента
1	2
Налогоплательщики, участники соглашения о совместной деятельности	Участниками налогового режима при осуществлении совместной инновационной деятельности могут выступать юридические лица и физические лица, соответствующие следующим условиям. Во-первых, один из участников режима должен обладать РИД, которые получили правовую защиту в Роспатенте или иметь статус МТК, прошедшей независимую экспертизу и включенной в Единый реестр конечных получателей государственной поддержки инновационной деятельности. Во-вторых, ни один из участников не должен иметь контролируемую долю (доля участия одной стороны не более 49%). В-третьих, обязательное участие 3-х сторон соглашения: представителей науки, инвесторов и бизнес-сообщества
Не вправе применять режим налогообложения	Банки, микрофинансовые организации, страховые организации, инвестиционные фонды, негосударственные пенсионные фонды, казенные и бюджетные учреждения, нотариусы, адвокаты, профессиональные участники рынка ценных бумаг, ломбарды, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов, организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр, организации, являющиеся участниками СРП, организации, являющиеся участниками договора простого и (или) инвестиционного товарищества, производители подакцизных товаров
Особенности применения режима налогообложения	Налоговый режим при осуществлении совместной инновационной деятельности носит добровольный характер применения. Применение режима налогообложения осуществляется на основе соглашения об осуществлении совместной инновационной деятельности и заявления, предоставляемого в налоговый орган. Режим налогообложения предполагает регистрацию нового юридического лица. Организация не должна иметь филиалов и (или) представительств. Выручка организации не должна превышать 4 млрд руб. (по аналогии с МТК в соответствии с ФЗ от 04.08.2023 № 478-ФЗ «О развитии технологических компаний в Российской Федерации»). Причем не менее 70% выручки должны составлять доходы от основной деятельности, связанной с реализацией инновационного товара (услуги). Вновь созданные организации вправе перейти на данный налоговый режим в течение 30 календарных дней, начиная с даты постановки на налоговый учет в налоговом органе
Порядок формирования налоговой нагрузки	Представлен в таблице Е.2

Продолжение таблицы Е.3

1	2
Внесение изменений в нормы налогового права (в общую часть)	Необходимо дополнить НК РФ главой 3.7 – «Особенности налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности», в которой следует закрепить в ст. 25.19 «Общие вопросы применения режима налогообложения при осуществлении совместной инновационной деятельности», в ст. 25.20 «Соглашение об осуществлении совместной инновационной деятельности», в ст. 25.21 «Условия осуществления совместной инновационной деятельности», в ст. 25.22 «Налогоплательщики налогового режима при осуществлении совместной инновационной деятельности», в ст. 25.23 «Изменение соглашения о совместной инновационной деятельности», в ст. 25.24 «Права и обязанности участников соглашения о совместной инновационной деятельности», в ст. 25.25 «Прекращение соглашения о совместной инновационной деятельности»
Внесение изменений в нормы налогового права (в специальную часть)	<p><i>Совместная инновационная деятельность в рамках общества.</i> <i>ННО:</i> освобождение от налогообложения путем внесения поправок в часть 2 НК РФ, в главу 30 НК РФ «Налог на имущество организации», дополнив ст. 381 НК РФ пунктом 30. <i>СВ:</i> освобождение от налогообложения путем внесения поправок в часть 2 НК РФ, в главу 34 НК РФ «Страховые взносы», дополнив п. 1 ст. 427 НК РФ подпунктом 23. <i>НПО:</i> освобождение от налогообложения путем внесения поправок в часть 2 НК РФ, в главу 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций», дополнив ст. 284 НК РФ подпунктом 1.19. <i>НДС:</i> не предполагает изменений</p> <p><i>Распределение прибыли (дивидендов) между участниками совместной инновационной деятельности.</i> Дивиденды исчисляются из чистой прибыли. Предлагаемый механизм уменьшения окладной части НПО и НДСЛ требует внесения изменений в главу 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций», дополнив главу ст. 284.13 НК РФ «Особенности исчисления налога на прибыль с дивидендов, выплачиваемых участникам совместной инновационной деятельности» и в главу 23 «Налог на доходы физических лиц», дополнив главу ст. 214.12 «Особенности исчисления налога на доходы физических лиц с дивидендов, выплачиваемых участникам совместной инновационной деятельности»</p>
Особенности налогового администрирования	Организация, созданная для осуществления совместной инновационной деятельности, выступает налоговым агентом при выплате прибыли (дивидендов) участникам по НДСЛ и НПО. Срок и порядок уплаты не изменится. Порядок и срок предоставления декларации по НПО и НДСЛ не изменяется
Порядок организации бухгалтерского учета	Организации, применяющие режим налогообложения, при осуществлении совместной инновационной деятельности обязаны вести бухгалтерский учет и формировать бухгалтерскую отчетность в общем порядке

Продолжение таблицы Е.3

1	2
Порядок организации бухгалтерского учета	Однако следует освободить данные хозяйствующие субъекты от формирования консолидированной бухгалтерской отчетности и обязательного формирования ее по Международным стандартам финансовой отчетности. Тем не менее представляется важным предусмотреть для хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность, обязанность проходить ежегодный обязательный аудит. В связи с этим потребуются внесение изменений в Федеральный закон «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» и Федеральный закон «Об аудиторской деятельности в Российской Федерации»
Порядок организации налогового учета	Во-первых, необходимо разработать форму заявления, подаваемого в налоговый орган, для применения режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности, предоставляемую в налоговый орган в течение 30 календарных дней, начиная с даты постановки на налоговый учет, или до 31 декабря текущего года. Во-вторых, необходимо разработать форму отчета о соблюдении условий применения режима, предоставляемую в налоговый орган для контроля за соблюдением условий применения режима и налогового администрирования в срок не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. В-третьих, для администрирования представленных налоговых льгот и пониженных ставок потребуются внесение изменений в декларацию по НДС, по НИО, расчет по СВ, в декларацию 6-НДФЛ, в декларацию по НПО

Источник: составлено автором.

Таблица Е.4 – Имитационный расчет налоговой нагрузки при применении режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности

Показатель	Базовый сценарий	Модельный сценарий
1	2	3
<i>Совместная инновационная деятельность в рамках общества</i>		
Выручка от реализации инновационного продукта (с НДС), руб.	1 980 000 000	1 980 000 000
Выручка от реализации инновационного продукта (без НДС), руб.	1 650 000 000	1 650 000 000
НДС, начисленный с реализации продукции, руб.	330 000 000	330 000 000
Себестоимость реализованной продукции (с НДС), руб.	565 000 000	565 000 000
Себестоимость реализованной продукции (без НДС), руб. *	499 083 333	499 083 333
НДС, принятый к вычету по приобретенным ценностям, руб.	65 916 667	65 916 667
Валовая прибыль, руб.	1 150 916 667	1 150 916 667

Продолжение таблицы Е.4

1	2	3
Коммерческие и управленческие расходы, руб.	149 000 000	149 000 000
- НДС, принятый к вычету по приобретенным работам (ТМЦ), руб. **	18 625 000	18 625 000
Прибыль от продаж, руб.	1 001 916 667	1 001 916 667
Прочие доходы, руб.	5 940 000	5 940 000
Прочие расходы, руб.	9 100 000	9 100 000
Прибыль до налогообложения, руб.	998 756 667	998 756 667
Налог на прибыль организаций (НПО), руб.	199 751 333	0
Чистая прибыль, руб.	799 005 333	998 756 667
НДС, исчисленный к уплате в бюджет, руб.	245 458 333	245 458 333
Итого налоговые обязательства по НДС и НПО при совместной деятельности, руб.	445 209 667	245 458 333
Доля налоговой нагрузки общества к выручке, процент	27,0	14,9
Распределение прибыли участникам совместной инновационной деятельности		
Дивиденды, распределяемые между участниками совместной инновационной деятельности (начисленные), руб.	800 000 000	800 000 000
- Участник 1 (юр. лицо, доля в УК общества - 40%), руб.	320 000 000	320 000 000
- Участник 2 (физ. лицо, доля в УК общества - 35%), руб.	280 000 000	280 000 000
- Участник 3 (физ. лицо, доля в УК общества - 25%), руб.	200 000 000	200 000 000
Налог на прибыль организаций, удерживаемый налоговым агентом при выплате дивидендов участникам, руб. ***	41 600 000	20 800 000
НДФЛ, удерживаемый налоговым агентом, руб.	41 900 000	20 950 000
НДФЛ, удерживаемый налоговым агентом, руб.	29 900 000	14 950 000
Итого налоговые обязательства, удержанные при выплате дивидендов налоговым агентом, руб.	113 400 000	56 700 000
- Дивиденды, перечисляемые участнику 1, руб.	278 400 000	299 200 000
- Дивиденды, перечисляемые участнику 2, руб.	238 100 000	259 050 000
- Дивиденды, перечисляемые участнику 3, руб.	170 100 000	185 050 000
Итого перечисленные дивиденды (выплаченные дивиденды), руб.	686 600 000	743 300 000
Доля выплаченных дивидендов к начисленным, процент	86	93
Доля налоговой нагрузки к начисленным дивидендам, процент	14,2	7,1
* При расчете сделано допущение, что НДС принят к вычету в размере 70% от себестоимости продукции, так как инновационная деятельность в большей мере характерна для промышленного производства, а себестоимость продукции будет включать не только материальные затраты, но и амортизацию, затраты на оплату труда, страховые взносы. ** При расчете сделано допущение, что НДС принятый к вычету при осуществлении расходов на коммерческие и управленческие нужды будет составлять 18,625 тыс. руб. *** При расчете сделано допущение, что организация, которая выплачивает дивиденды, не получала дивиденды от других компаний.		

Источник: составлено автором.

Таблица Е.5 – Имитационный расчет налоговой нагрузки при применении режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности

Показатель	2024		2025		2026	
	Базовый сценарий	Модельный сценарий	Базовый сценарий	Модельный сценарий	Базовый сценарий	Модельный сценарий
Средняя заработная плата [135; 150], руб.	100 623	100 623	104 648	104 648	108 834	108 834
Число сотрудников, человек	20	20	20	20	20	20
ФОТ в год (налоговая база), руб.	24 149 626	24 149 626	25 115 611	25 115 611	26 120 235	26 120 235
МРОТ [130], руб.	19 242	19 242	21 330	21 330	23 532	23 532
Налоговая база в год (в пределах МРОТ), руб.	4 618 080	4 618 080	5 119 200	5 119 200	5 647 680	5 647 680
Страховые взносы, руб.	4 315 156	350 974	4 535 222	389 059	4 765 187	429 224
Затраты на оплату труда и страховые взносы, руб.	28 464 781	24 500 600	29 650 832	25 504 670	30 885 422	26 549 459
Итого затраты на оплату труда и страховые взносы за 3 года при базовом сценарии, руб.						89 001 036
Итого затраты на оплату труда и страховые взносы за 3 года при модельном сценарии, руб.						76 554 728
Темп снижения затрат на оплату труда и страховых взносов при использовании режима, процент						-14,0
Абсолютное изменение нагрузки по страховым взносам при использовании режима, руб.						-12 446 308
Темп снижения нагрузки по страховым взносам при использовании режима, процент						-91,4

Источник: составлено автором.

Таблица Е.6 – Прогнозный объем выпадающих доходов в связи с имплементацией режима совместной инновационной деятельности на федеральном уровне

Совместная инновационная деятельность в рамках общества				Распределение прибыли участникам	
Стадия создания инноваций		Стадия распространения инноваций			
СВ	НИО	НПО	НДС	НПО	НДФЛ
22,03 млн руб. ²	Не оценивался	13 млрд руб. ³	х ⁴	5,75 млрд руб. ⁵	

Примечания

- 1 Базовые допущения, используемые в прогнозе: а) d_1 – доля организаций, осуществлявших технологические инновации, в общем числе обследованных организаций в 2022 году – 22,8% (данные Росстата); б) d_2 – доля организаций, имеющих кооперационные связи в сфере инновационной деятельности в 2022 году – 15,9% (данные НИУ ВШЭ); в) d_3 – доля организаций, имеющих зарегистрированные охранные обязательства – 5%.
- 2 Численность персонала, занятого исследованиями и разработками в России в 2022 году, составляет 669,9 тыс. человек [143]. Средняя заработная плата 104 648 руб. Тогда, прогнозный объем выпадающих доходов в 2025 году следующий: Сумма СВ в рамках МРОТ = $(669\,900 \times 0,228 \times 0,159 \times 0,05 \times 22\,400 \text{ руб.}) \times 0,3 = 8,15 \text{ млн руб.}$ Сумма СВ свыше МРОТ = $(669\,900 \times 0,228 \times 0,159 \times 0,05 \times 82\,248 \text{ руб.}) \times 0,076 = 7,6 \text{ млн руб.}$ Сумма выпадающих доходов = $(669\,900 \times 0,228 \times 0,159 \times 0,05 \times 82\,248 \text{ руб.}) \times 0,3 - 7,6 \text{ млн руб.} = 29,96 \text{ млн руб.} - 7,6 \text{ млн руб.} = 22,03 \text{ млн руб.}$
- 3 Согласно данным отчета ФНС России 5-П налоговая база для исчисления НПО в 2022 году составляет 28 695 529 299 тыс. руб. С использованием корректирующих коэффициентов (доли d_1 , d_2 и d_3), налоговая база составит 52 013 516 тыс. руб. Учитывая, что режим совместной инновационной деятельности предполагает отказ от уплаты НПО, то сумма выпадающих доходов составит = $52\,013\,516 \text{ тыс. руб.} \times 25\% = 13 \text{ млрд руб.}$
- 4 Согласно данным отчета 1-НДС сумма налога, исчисленная по налогооблагаемым объектам 67 050 464 968 тыс. руб. Сумма налоговых вычетов 60 694 921 812 тыс. руб. Сумма налога, к уплате 6 355 543 156 тыс. руб. С использованием корректирующих коэффициентов (доли d_1 , d_2 и d_3), прогнозная сумма НДС, подлежащая к уплате участниками режима совместной инновационной деятельности = 11,5 млрд руб.
- 5 НДС уплачивается в бюджетную систему в полном объеме с последующим предоставлением права на применение налогового вычета участникам совместной инновационной деятельности при распределении прибыли (дивидендов) в виде уменьшения окладной части налога по НДФЛ и (или) НПО, в сумме уплаченного налога на добавленную стоимость, но не более чем на 50%. В связи с этим, сумма выпадающих доходов составит $11,5 \text{ млрд руб.} \times 0,5 = 5,75 \text{ млрд руб.}$

Источник: составлено автором.

Приложение Ж
(информационное)

Формирование алгоритма информирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками

Таблица Ж.1 – Информационная база тестовых вопросов для построения человекоцентричной модели налогового информирования физических лиц

Вопрос	Код
1	2
Группа А	
Вы зарегистрированы в качестве индивидуального предпринимателя (ИП) или планируете осуществлять деятельность в качестве ИП?	А.1
Принципиально ли для ваших потенциальных клиентов (покупателей) взаимоотношение с контрагентом-плательщиком НДС?	А.2
Группа Б	
Вы зарегистрированы в качестве самозанятого и применяете специальный режим налогообложения НПД?	Б.1
Являетесь ли вы налоговым резидентом Российской Федерации?	Б.2
Являетесь ли вы резидентом ЕАЭС?	Б.3
Является ли Российская Федерация местом выполнения работ или оказания услуг?	Б.4
Группа В	
Вы планируете осуществлять НИОКР или использовать (распоряжаться) РИД в качестве физического лица, без регистрации в качестве ИП или самозанятого?	В.1
Являетесь ли вы налоговым резидентом Российской Федерации?	В.2
Планируете ли вы осуществлять НИОКР в рамках трудового договора?	В.3
Планируете ли вы осуществлять НИОКР в рамках ГПД?	В.4
Вы относитесь к высококвалифицированным иностранным специалистам?	В.5
Планируете ли вы осуществлять НИОКР в рамках служебного произведения?	В.6
Вы являетесь получателем гранта на проведение исследований, поддержку науки и образования, предоставленного организациями, включенными в перечень, утвержденный Правительством Российской Федерации, или предоставленными за счет грантов Президента Российской Федерации?	В.7
Вы являетесь членом научного коллектива и выполняете работы в рамках гранта на проведение исследований, поддержку науки и образования, предоставленного организациями, которые включены в перечень, утвержденный Правительством Российской Федерации, или предоставляются за счет грантов Президента Российской Федерации?	В.8
Вы получили доход, выплачиваемый наследникам (правопреемникам) патентообладателей изобретений, полезных моделей, промышленных образцов?	В.9
Вы получаете доход от использования РИД по лицензионному договору или за изобретения, полезные модели, промышленные образцы?	В.10
Вы получаете доход от распоряжения РИД по договору об отчуждении исключительного права за изобретения, полезные модели, промышленные образцы?	В.11
Вы получаете доход от использования РИД по лицензионному договору за программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания, наименования мест происхождения товаров?	В.12

Продолжение таблицы Ж.1

1	2
Вы получаете доход от распоряжения РИД по договору об отчуждении исключительного права за программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, товарные знаки и знаки обслуживания, географические указания, наименования мест происхождения товаров?	В.13
Вы безвозмездно получили право на РИД по договору об отчуждении исключительного права, ранее принадлежащее Российской Федерации?	В.14
Вы являетесь иностранным лицом, не являющимся резидентом Российской Федерации, получающим доход за использование РИД на основании лицензионного договора или договора об отчуждении исключительного права на РИД, получившего правовую защиту в Российской Федерации?	В.15
Относятся ли вы к категории нерезидентов, осуществляющих работу дистанционно?	В.16
Планируете ли вы осуществлять НИОКР в рамках договора авторского заказа?	В.17
Являетесь ли вы нерезидентом Российской Федерации и осуществляете НИОКР в рамках договора авторского заказа?	В.18

Источник: составлено автором.

Таблица Ж.2 – Информационная база тестовых ответов для построения человекоцентричной модели налогового информирования физических лиц

Ответ	Код
1	2
Группа А	
Вы можете применять общую систему налогообложения и являться плательщиком НДС, НДФЛ, налога на имущество физических лиц с объектов, используемых в предпринимательской деятельности. Подробно ознакомится с общим режимом налогообложения вы можете на сайте ФНС России в разделе «Действующие в Российской Федерации налоги и сборы»	АА.1
Согласно действующему законодательству, вы можете воспользоваться правом на применение специального налогового режима и быть плательщиком единого налога, который заменяет уплату 3-х налогов (НДС, НДФЛ, налога на имущество физических лиц с объектов, используемых в предпринимательской деятельности). Согласно действующему законодательству, вы можете воспользоваться следующими специальными налоговыми режимами, предусмотренными НК РФ: УСНО «Доходы»; УСНО «Доходы, уменьшенные на величину расходов»; ПСНО; АУСН; НПД. Для изучения подходящей системы налогообложения воспользуйтесь сервисом ФНС России – «Выбор подходящего режима». Кроме того, необходимо учитывать законодательство субъектов Российской Федерации. Для этого воспользуйтесь информацией на сайте ФНС России в разделе «Действующие в Российской Федерации налоги и сборы». Кроме того, вы можете остаться и применять общую систему налогообложения и быть плательщиком (НДС, НДФЛ, налога на имущество физических лиц с объектов, используемых в предпринимательской деятельности). Для выбора оптимального режима налогообложения воспользуйтесь сервисом ФНС России – «Выбор подходящего режима»	АА.2
Группа Б	
Данный режим может применяться при выполнении работ по ГПД или при распоряжении (использовании) имущественных прав по лицензионному договору или договору об отчуждении исключительного права	ББ.1

Продолжение таблицы Ж.2

1	2
Необходимо учитывать установленную законом предельную сумму дохода – 2,4 млн руб. в год. Более подробно о данном режиме вы можете ознакомиться на сайте ФНС России в разделе «Действующие в Российской Федерации налоги и сборы»	
Вы не можете применять режим НПД	ББ.2
Подробно ознакомиться с существующими режимами налогообложения в России вы можете на сайте ФНС России в разделе «Действующие в Российской Федерации налоги и сборы», а для выбора оптимального режима налогообложения воспользуйтесь сервисом ФНС России – «Выбор подходящего режима»	ББ.3
Группа В	
При выполнении НИОКР в рамках трудового договора налоговых льгот и пониженных ставок действующим законодательством не предусмотрено	ВВ.1
Согласно ст. 221 НК РФ вы можете воспользоваться правом на ПНВ в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов	ВВ.2
При выполнении работ в рамках трудового договора действующим законодательством предусмотрена ставка в размере 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.) вместо 30%	ВВ.3
При выполнении работ в рамках ГПД действующим законодательством предусмотрена ставка в размере 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.) вместо 30%. Право на ПНВ для нерезидентов Российской Федерации не предусмотрено	ВВ.4
Доходы нерезидентов, осуществляющих работу дистанционно за пределами Российской Федерации, могут облагаться по ставке 13% (15% при доходе свыше 5 млн руб.) вместо 30%	ВВ.5
При выполнении НИОКР служебного производства налоговых льгот и пониженных ставок действующим законодательством не предусмотрено	ВВ.6
Согласно п. 6 ст. 217 НК РФ вознаграждение не облагается НДФЛ	ВВ.7
Доходы, полученные членами научного коллектива за выполнение работ по проекту, не освобождаются от НДФЛ	ВВ.8
При получении РИД по наследству согласно п. 18 ст. 217 НК РФ правообладатели не получают освобождение от налогообложения	ВВ.9
Налогоплательщики, получающие вознаграждение в рамках договора авторского заказа, имеют право на ПНВ в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо ПНВ может быть предоставлен по нормативу в размере 30% от суммы начисленного дохода, если доход получен от использования (распоряжения) изобретений, полезных моделей, промышленных образцов	ВВ.10
Доходы налогоплательщиков – нерезидентов Российской Федерации, получающих вознаграждение в рамках договора авторского заказа, подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%	ВВ.11
Согласно п. 3 ст. 221 НК РФ, налогоплательщики, получающие вознаграждение за создание РИД, имеют право на ПНВ в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов	ВВ.12
Согласно п. 3 ст. 221 НК РФ, налогоплательщики, получающие вознаграждение за создание РИД, имеют право либо на ПНВ в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо ПНВ может быть предоставлен по нормативу в размере 30% от суммы начисленного дохода	ВВ.13
Согласно п. 94 ст. 217 НК РФ, при безвозмездном получении РИД от Российской Федерации вы имеете право на освобождение от уплаты НДФЛ	ВВ.14
Согласно п. 3 ст. 224 НК РФ доходы подлежат обложению НДФЛ по ставке 30%	ВВ.15
За более подробной консультацией вы можете обратиться в отделения ФНС России в вашем регионе либо обратиться на горячую линию по номеру телефона 8-800-222-22-22. Кроме того, вы можете обратиться в налоговый орган через Интернет-сервис – «Личный кабинет для физических лиц»	ВВ.16

Источник: составлено автором.

Приложение И
(информационное)

Расчет показателей бюджетной эффективности в системе оценки инструментов налогового стимулирования

Таблица И.1 – Расчет показателя бюджетной эффективности в системе оценки эффективности инструментов налогового стимулирования на примере инструмента налогового стимулирования в Псковской области

Показатель	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Всего
Срок предоставления инструментов (n), лет	-	5	-	-	-	-	-
Расчетная стоимость среднесрочных рыночных заимствований (r ₁), процент	8,5	-	-	-	-	-	-
Средний темп роста базовых налогов регионов (g _{i1}), процент	-	13,02	8,10	0,50	22,02	16,05	-
Ключевая ставка ЦБ РФ (средняя за 5 лет) (r ₂), процент	-	7,2	7,2	7,2	7,2	7,2	-
Индекс потребительских цен (на все товары и услуги) (g _{i2}), процент	-	4,26	3,04	4,91	8,39	11,94	-
Налоговые поступления до применения ИНС (базовые), тыс. руб.	859 407	-	-	-	-	-	-
Налоговые поступления после применения ИНС, тыс. руб.		820 482	994 181	740 483	1 469 894	1 590 012	5 615 052
Объем предоставленных налоговых расходов, тыс. руб.		56 979	53 853	37 568	93 770	133 117	375 287
Базовые налоговые поступления, с учетом темпа роста (g _{i1}), тыс. руб.		971 302	1 081 678	849 395	1 428 132	1 409 493	5 740 000
Базовые налоговые поступления с учетом индекса потребительских цен (g _{i2}), тыс. руб.		896 018	923 257	968 589	1 049 853	1 175 206	5 012 923
Дополнительные налоговые поступления, тыс. руб. (по методу Е)		-150 820	-87 497	-108 912	41 762	180 519	- 124 948
Дополнительные налоговые поступления, тыс. руб. (по методу Е2 и Е3)		-75 535,7	70 924,3	-228 105,6	420 040,8	414 806,4	602 130,2
Расчет бюджетной окупаемости предоставленных инструментов налогового стимулирования		Дисконтированные налоговые расходы		Дисконтированный прирост поступлений		Нарращение прироста поступлений	
		2018	52 515,2	2018	-139 004,6	2018	-99 754,3
		2019	45 745,7	2019	-74 324,8	2019	87 373,5
		2020	29 412,3	2020	-85 268,1	2020	-262 135
		2021	67 662,0	2021	30 134,4	2021	450 283,8
		2022	88 528,9	2022	120 053,3	2022	414 806,4
		Итого	283 864,1	Итого	-148 409,8	Итого	590 574,0
		-	-	Е, тыс. руб.	-148 409,8	Е2, процент	15,8
		-	-	-	Е3, тыс. руб.	-	108 894,5

Источник: составлено автором.