

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

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Косенкова Юлия Юрьевна,
кандидат экономических наук, доцент

Москва – 2025

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоится 4 февраля 2026 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.109 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 51, корп. 1, аудитория 1001.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru.

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Гончаренко Л.И., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Киреева Е.Ф., д.э.н., профессор;
ученый секретарь – Тюрина Ю.Г., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Засько В.Н., д.э.н., доцент;
Караев А.К., д.техн.н., профессор;
Куцури Г.Н., д.э.н., профессор;
Мандрощенко О.В., д.э.н., профессор;
Пансков В.Г., д.э.н., профессор;
Пинская М.Р., д.э.н., доцент;
Цепилова Е.С., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 5 ноября 2025 г.

Ученый секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.109

Ю.Г. Тюрина

I Общая характеристика работы

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 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, в национальных целях и проектах России и закреплена Правительством Российской Федерации в Концепции технологического развития. 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 исследованиями и разработками, 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 Российской Федерации, 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 и выработки практических рекомендаций.

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. Майбунова, 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 «патентной коробки», 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 налоговое стимулирование 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) Инновационный потенциал хозяйствующих субъектов, выступающий основой осуществления инновационной деятельности и роста инновационной активности, представлен в качестве самостоятельного объекта налогового стимулирования, что позволило 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. В частности:

- 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).

6) 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 (далее – НПО) и налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (далее – УСНО), 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, метод «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 службой по интеллектуальной собственности Российской Федерации и Всемирной организацией интеллектуальной собственности; методические и информационно-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 (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 год); 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 год).

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 научном 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» в составе ИНТЦ «ЮНИТИ ПАРК» и способствуют формированию эффективной налоговой политики, направленной на инновационное и научно-технологическое развитие.

Рекомендации, представленные в диссертации, нашли применение в практической деятельности отдела налоговой политики 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 Комитета 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 8 научных работах общим объемом 7,18 п.л. (весь объем авторский), в том числе 6 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.

II Основное содержание работы

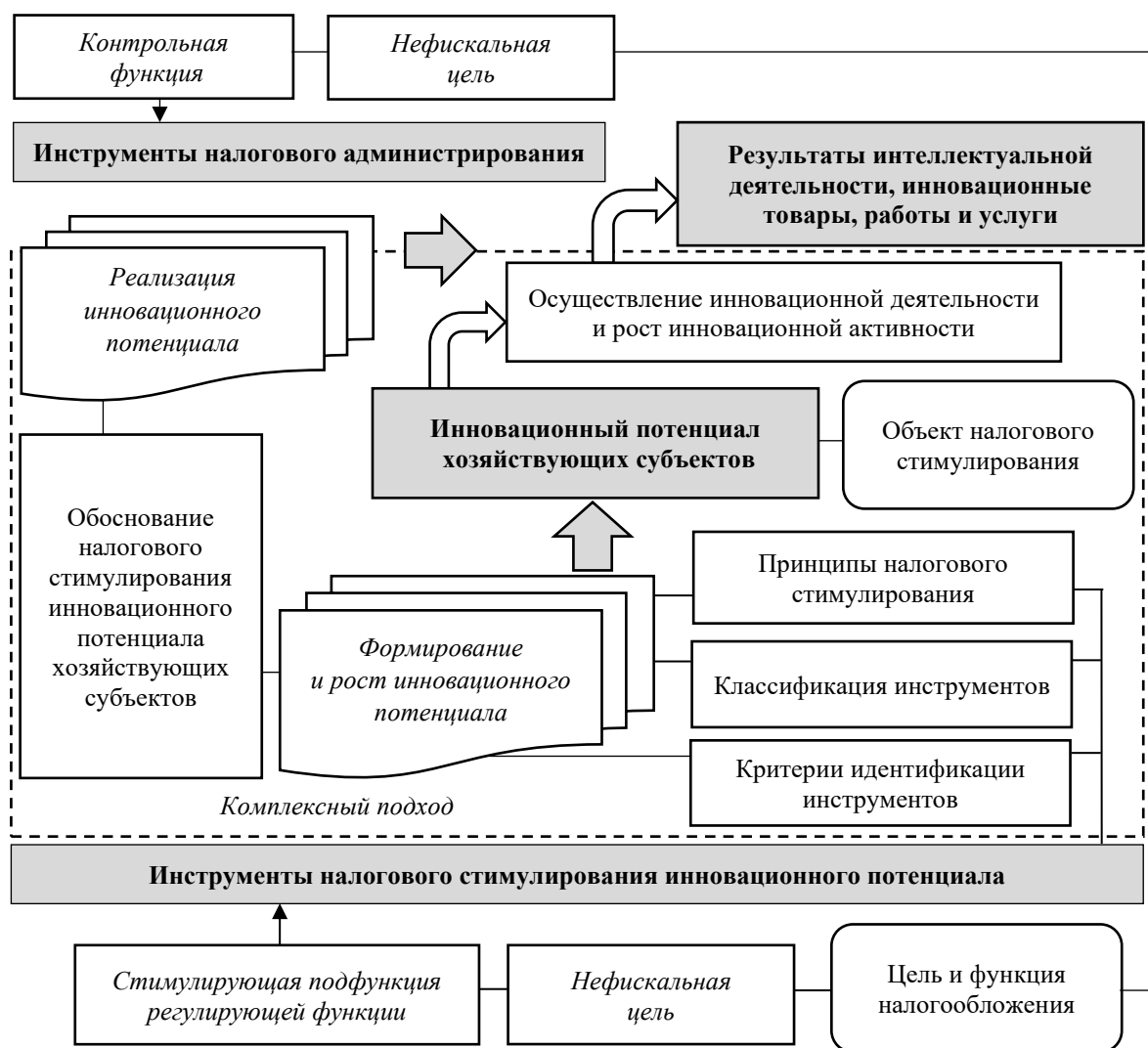
В соответствии с целью и задачами исследования определены три взаимосвязанных группы вопросов.

Первая группа вопросов направлена на обоснование применения инновационного потенциала хозяйствующих субъектов в качестве объекта налогового стимулирования и посвящена развитию теоретического подхода к налоговому стимулированию инновационного потенциала.

Сравнительная характеристика содержательной части категорий «инновации», «инновационный потенциал» и «инновационная активность» позволила сделать вывод, что инновационный потенциал, во-первых, выступает источником роста уровня инновационной активности, во-вторых, является ключевым фактором, определяющим эффективность осуществления инновационной деятельности, получения результатов интеллектуальной деятельности и их коммерциализации. В этой связи в диссертационной работе инновационный потенциал хозяйствующих субъектов рассматривается в качестве самостоятельного объекта налогового стимулирования.

Исследование инновационного потенциала в данном контексте обуславливает необходимость применения комплексного подхода в налоговом стимулировании на основе формирования наиболее полного набора инструментов, учитывающего их взаимосвязь и взаимозависимость и обеспечивающего полноту охвата их действий, направленных на формирование и рост инновационного потенциала и повышение уровня инновационной активности, а также соблюдение определенных принципов налогового стимулирования с учетом выявленных особенностей инновационной деятельности и проблем применения действующих налоговых инструментов.

В ходе исследования разработан теоретический подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала, представленный на рисунке 1. В рамках данного подхода обоснована необходимость налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, определены критерии идентификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала; проведена классификация существующих инструментов; обобщены и дополнены принципы предоставления инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов.



Источник: составлено автором.

Рисунок 1 – Теоретический подход к налоговому стимулированию инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

В действующем налоговом законодательстве понятие «налоговая льгота» раскрыто в достаточно узкой трактовке, что затрудняет учет налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, налоговое администрирование и оценку эффективности инструментов налогового стимулирования. Вследствие этого в диссертации предложены следующие критерии идентификации инструментов:

- а) инструменты налогового стимулирования относятся к стимулирующим налоговым расходам согласно методике оценки эффективности, представленной Минфином России;
- б) инструменты налогового стимулирования необходимо рассматривать шире понятия «налоговые льготы» и идентифицировать все инструменты, предусмотренные законодательством, возникающие в связи с отклонением от базовой структуры налога;
- в) к инструментам налогового стимулирования следует отнести меры государственного налогового стимулирования, носящие как обязательный, так и добровольный характер

применения; г) к налоговым инструментам относятся инструменты прямого и косвенного воздействия на инновационный потенциал. Применение предложенных критериев позволит наиболее полным образом идентифицировать инструменты налогового стимулирования, направленные на формирование и рост инновационного потенциала и оценить их эффективность.

Проведенный анализ научной литературы и действующих нормативных правовых документов свидетельствует о том, что российское налоговое законодательство содержит широкий набор инструментов налогового стимулирования. Их упорядочение позволило в ходе исследования выделить 16 классификационных признаков, из которых авторскими являются следующие: классификация инструментов по стадиям инновационной деятельности (выделены инструменты, стимулирующие создание новшества, и инструменты, стимулирующие распространение инноваций); по степени воздействия на инновационный потенциал (инструменты прямого и косвенного воздействия); в зависимости от результата оценки эффективности (эффективные и неэффективные); по обязательности применения (обязательные и необязательные); по широте поддержки (частные и комплексные); в зависимости от режима налогообложения (инструменты, предусмотренные общей системой налогообложения и специальными налоговыми режимами); по платности использования (платные и бесплатные); по охвату субъектов, занятых инновационной деятельностью (инструменты, стимулирующие осуществление индивидуальной инновационной деятельности, и инструменты, направленные на стимулирование совместной инновационной деятельности). Проведенная классификация инструментов позволила обозначить пробелы действующей модели налогового стимулирования, характеризующиеся отсутствием инструментов поддержки, и выделить актуальные направления налогового стимулирования на современном этапе.

Для повышения эффективности и обоснованности налогового стимулирования необходимо определить ряд основополагающих принципов, применение которых повысит качество государственного налогового стимулирования и будет способствовать реализации комплексного подхода. Анализ принципиальных основ налогового стимулирования позволил выделить 11 принципов налогового стимулирования инновационного потенциала, из которых авторскими являются: принцип равной доступности налоговой поддержки; принцип целевого использования; принцип отказа от полного освобождения от налоговых обязательств; принцип согласованности

инструментов с целями и задачами социально-экономического развития государства; принцип срочности предоставления инструментов; принцип ответственности.

В рамках предложенного теоретического подхода акцентировано внимание на повышении роли контроля при стимулировании инновационного потенциала. Сделан вывод, что указанное условие является ключевым для эффективной реализации стимулирующей подфункции налогов в фокусе их регулирующего воздействия.

Затраты государства на стимулирование инновационного потенциала хозяйствующих субъектов посредством применения налоговых инструментов определяются величиной налоговых расходов. Идентификация величины налоговых расходов имеет важное практическое значение, так как сопоставление полученных результатов от воздействия налоговых инструментов с объемом осуществленных налоговых расходов позволяет принимать обоснованные решения относительно сохранения, корректировки или отмены инструментов налогового стимулирования.

В результате анализа государственных программ установлено, что величина налоговых расходов на науку и инновации имеет устойчивый рост, сопоставима с объемом ассигнований из федерального бюджета на гражданскую науку и составляет в 2022 году порядка 753,2 млрд руб. Однако углубленный анализ содержания государственных программ показывает, что не все инструменты направлены на стимулирование инновационного потенциала, а идентифицировать точную сумму налоговых расходов в настоящий момент не представляется возможным.

По этой причине в ходе исследования была сформирована аддитивная модель идентификации инструментов налогового стимулирования хозяйствующих субъектов прямого воздействия, представленная 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 – налоговые расходы по НДС из формы налоговой отчетности 1-НДС, руб.;

П2 – налоговые расходы по налогу на прибыль организаций из формы 5-П, руб.;

П3 – налоговые расходы по налогу на имущество организаций из формы налоговой отчетности 5-НМО, руб.;

П4 – налоговые расходы по земельному налогу из формы 5-МН, руб.;

i – строка в статистической налоговой отчетности.

Данная модель является динамической и сформирована на основе данных публичной статистической налоговой отчетности и разработанной ранее классификации инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала. Аддитивная модель позволяет определить величину налоговых расходов, возникающих в результате применения инструментов прямого воздействия, идентифицированных в конкретном налоговом периоде. Использование составленной модели на примере 2022 года позволило определить, что объем налоговых расходов, обусловленный применением действующих инструментов налогового стимулирования, составил 322,77 млрд руб.

Вторая группа вопросов связана с разработкой методики оценки влияния инструментов налогового стимулирования на уровень инновационного потенциала и инновационной активности хозяйствующих субъектов и развитием научно-методического подхода к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала.

Для исследования связи между инновационной активностью хозяйствующих субъектов и инновационным потенциалом, а также между инновационным потенциалом и инструментами налогового стимулирования в диссертационной работе сформирована и апробирована методика оценки, представленная в таблице 1.

Таблица 1 – Методика оценки влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов

Название этапа	Методика реализации	Результат апробации
1	2	3
<i>Этап I</i> – Выбор и обоснование показателей, характеризующих инновационный потенциал и инновационную активность	Используется допущение, предполагающее отказ от интегральной оценки уровня инновационного потенциала и инновационной активности в пользу применения существующих агрегированных показателей	Инновационный потенциал характеризуется индексом научно-технического потенциала, представляющим собой аппроксимацию уровня инновационного потенциала хозяйствующих субъектов Российской Федерации. В качестве индикатора инновационной активности используется показатель, ежегодно рассчитываемый Федеральной службой государственной статистики
<i>Этап II</i> – Установление зависимости между инновационной активностью и инновационным потенциалом, формирование выводов о наличии связи	Для проверки выборки на нормальность распределения применяется тест Колмогорова-Смирнова. Для исследования взаимосвязи между показателями используются методы корреляционно-регрессионного анализа	По результатам проверки гипотеза о нормальности распределения подтверждена. Оценка связи проводилась с использованием коэффициента парной корреляции Пирсона, значение которого составило 0,4121 ($p < 0,001$). Полученные результаты свидетельствуют о наличии прямой, умеренной связи между показателями, что позволяет сделать вывод, что инновационный потенциал не является единственным предиктором, оказывающим влияние на инновационную активность
<i>Этап III</i> – Идентификация инструментов налогового стимулирования прямого воздействия	Использование авторской аддитивной модели на основе данных субъектов Российской Федерации с высоким уровнем инновационной активности	Идентифицирование инструментов налогового стимулирования прямого воздействия проведено на примере Приволжского, Центрального и Северо-Западного федеральных округов ($n = 43$ субъекта Российской Федерации)

Продолжение таблицы 1

1	2	3
<i>Этан IV</i> – Исследование влияния инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал, формирование выводов	Для проверки выборки на нормальность распределения применяется тест Шапиро- Уилка. Для исследования взаимосвязи между показателями используются методы корреляционно- регрессионного анализа	В ходе корреляционного анализа для оценки связи использован коэффициент ранговой корреляции Спирмена, значение которого составило 0,2878 ($p = 0,0618$). Полученные значения свидетельствуют о наличии прямой, слабой связи между показателями. По результатам анализа сделан вывод, что действующие инструменты налогового стимулирования выступают компонентом инновационного потенциала, могут способствовать росту инновационной активности, однако, их воздействие характеризуется как незначительное

Источник: составлено автором.

Проведенная оценка результатов воздействия инструментов налогового стимулирования на инновационный потенциал и инновационную активность хозяйствующих субъектов позволяет резюмировать, что действующие инструменты налогового стимулирования в текущем составе и в сложившихся условиях не оказывают должного воздействия на инновационный потенциал и не могут способствовать достижению национальных целей. В условиях устоявшейся в отечественной и зарубежной теории и практике парадигмы применения прямых и (или) косвенных способов стимулирования инновационной деятельности, применение налоговых инструментов не может выступать решающим фактором развития инновационной экономики, однако инструменты налогового стимулирования играют определенную роль в инновационном развитии хозяйствующих субъектов. Для усиления их воздействия на формирование и рост инновационного потенциала необходима новая концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала, которая будет заключаться в переходе от «точечного» подхода к комплексной модели налогового стимулирования, важным элементом которой является оценка эффективности инструментов налогового стимулирования.

Развитие методики оценки эффективности инструментов налогового стимулирования обусловлено необходимостью учета специфики инновационной деятельности. В рамках исследования получил развитие научно-методический подход, новизна которого состоит в объединении расширенной системы показателей бюджетной и экономической эффективности инструментов налогового стимулирования с ААС «Эффективность льгот», позволяющей осуществлять оценку инструментов в автоматизированной среде с применением современной agile-методики.

Расширение системы показателей бюджетной эффективности предлагается за счет адаптации к особенностям инновационной деятельности показателя модифицированной внутренней нормы доходности (MIRR) и модифицированной чистой текущей стоимости (MNPV). Применение данных показателей позволяет дать объективную характеристику окупаемости предоставленных налоговых инструментов благодаря учету разновременных финансовых потоков и способности учитывать реинвестирование дополнительных налоговых поступлений. В результате адаптации методов оценки эффективности инвестиционных проектов к оценке эффективности инструментов налогового стимулирования в работе представлены дополнительные показатели Е2 в виде формулы (2) и показатель Е3 в виде формулы (3)

$$E2 = \left(\sqrt[n]{\frac{\sum_{i=1}^n P_i \cdot (1+r)^{n-1}}{\sum_{i=0}^n \frac{I_i}{(1+d)^i}}} - 1 \right) \cdot 100\% = \left(\sqrt[n]{\frac{TV(P)}{PV(I)}} - 1 \right) \cdot 100\%, \quad (2)$$

$$E3 = \frac{\sum_{i=1}^n P_i \cdot (1+r)^{n-1}}{(1+d)^n} - \sum_{i=0}^n \frac{I_i}{(1+d)^i}, \quad (3)$$

где Е2 – дополнительный показатель бюджетной эффективности, процент;
 P_i – прирост налоговых поступлений (притоки налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации), руб.;
 r – стоимость среднесрочных рыночных заимствований, процент;
 n – срок предоставления инструмента налогового стимулирования, лет;
 I_i – налоговые расходы (оттоки налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации), руб.;
 d – ставка дисконтирования, процент;
 $TV(P)$ – терминальная стоимость налоговых поступлений, руб.;
 $PV(I)$ – дисконтированная стоимость налоговых расходов, руб.;
Е3 – дополнительный показатель бюджетной эффективности, руб.

Апробация предложенных показателей проведена на примере действующего в Псковской области инструмента налогового стимулирования по налогу на прибыль организаций с 2018 г. по 2022 г., признанного куратором неэффективным. Расчет показателей Е2 и Е3 позволил охарактеризовать инструмент как эффективный, так как значение показателя Е2 составило 15,8%, что больше стоимости среднесрочных рыночных заимствований на соответствующий период, а значение показателя Е3 имеет положительное значение и составляет 108 894,5 тыс. руб. В работе сделан вывод, что

показатели E2 и E3 могут быть взаимодополняющими. Кроме того, для реализации принципа целевого использования высвободившихся средств, в работе предложены показатели экономической эффективности.

Третья группа вопросов посвящена разработке концептуальной модели развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов. В рамках данной группы вопросов обоснованы новые инструменты налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов по налогу на прибыль организаций за счет развития режима «патентной коробки», предложен режим налогообложения для участников совместной инновационной деятельности, а также представлены инструменты налогового стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками.

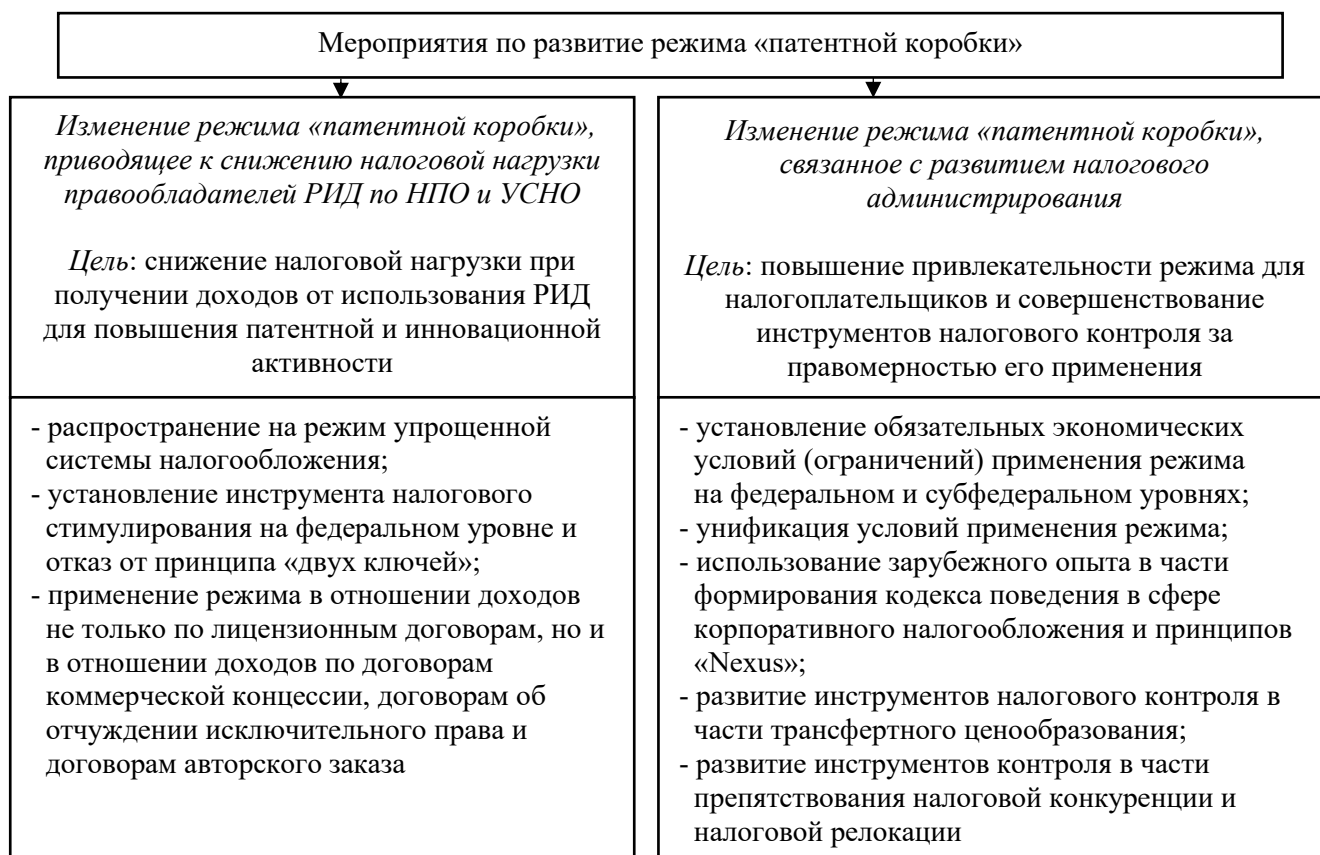
На рисунке 2 представлена разработанная концептуальная модель, которая базируется на единстве трех направлений. В отличие от реализуемой в настоящее время, концептуальная модель предполагает как развитие новых инструментов налогового стимулирования (*первое направление*) за счет инструментов прямого и косвенного воздействия на инновационный потенциал, так и совершенствование действующих инструментов поддержки (*второе направление*), направленных на стимулирование инновационной и инвестиционной деятельности. Сочетание новых и действующих инструментов обеспечит стимулирование как на стадии создания новшества, так и на стадии распространения инноваций. Разработанная авторская концептуальная модель ориентирована на формирование и рост инновационного потенциала за счет вариативности траекторий налогового стимулирования, которые могут быть определены хозяйствующими субъектами в зависимости от уровня их сформированного инновационного потенциала. Концептуальная модель позволит нивелировать недостатки существующей модели налогового стимулирования и базируется на соблюдении принципов эффективности и целевого использования высвободившихся средств. Соблюдение данных принципов возможно при развитии: а) системы учета и идентификации налоговых расходов; б) инструментов налогового контроля; в) научно-методического подхода к оценке эффективности инструментов. Формирование системы обязательного контроля (*третье направление*) является ключевым фактором, который обеспечивает эффективность предоставления налоговых инструментов.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Концептуальная модель развития налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов

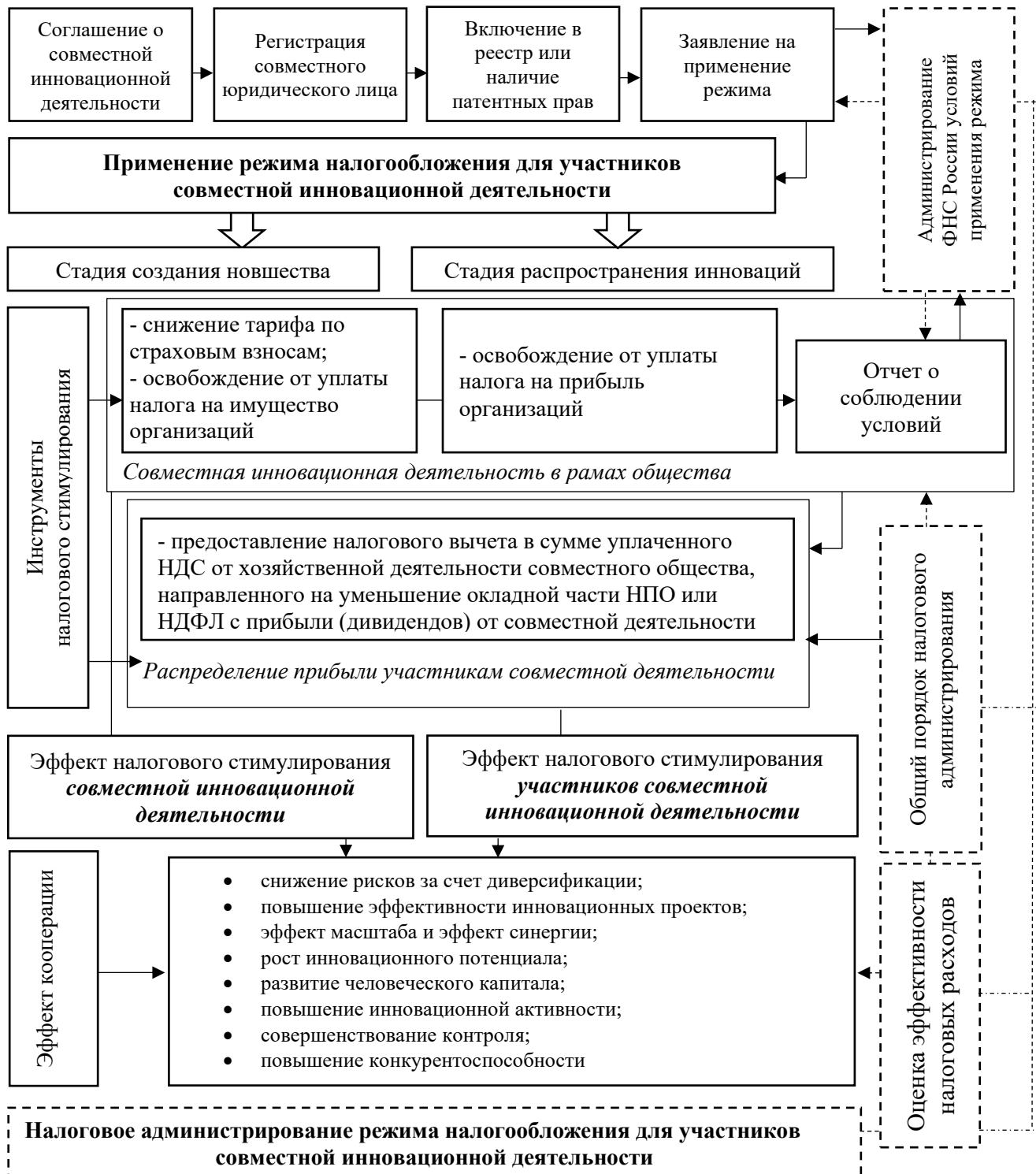
В исследовании сделан вывод о необходимости развития режима «патентной коробки» для поддержки хозяйствующих субъектов на стадии распространения РИД. Разработанные рекомендации отражены на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Развитие режима «патентной коробки» в Российской Федерации

Центральным элементом исследования стала разработка системы налогообложения хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность на микроуровне. Сущность предлагаемой системы показана на рисунке 4 и охватывает как прикладные аспекты функционирования режима налогообложения для участников совместной инновационной деятельности, так и включает отдельные элементы его администрирования, а также организационно-методические аспекты его применения. Суть режима налогообложения состоит в стимулировании кооперации инвесторов, предпринимателей и правообладателей РИД (изобретателей) для осуществления совместной инновационной деятельности. Причем, разработанный режим содержит инструментарий как на стадии создания РИД, так и на стадии их распространения, предполагает стимулирование как непосредственно самой совместной хозяйственной деятельности, так и инвесторов.



Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Система налогообложения хозяйствующих субъектов, осуществляющих совместную инновационную деятельность на микроуровне

Вместе с тем в работе сделан вывод, что стимулирование инновационного потенциала хозяйствующих субъектов следует осуществлять в том числе путем стимулирования физических лиц, занятых исследованиями и разработками, что будет способствовать научно-технологическому развитию государства и наращению человеческого капитала. В ходе исследования представлен комплекс рекомендаций по

развитию налоговых инструментов в части налога на доходы физических лиц: набор мероприятий по развитию профессионального налогового вычета, увеличение социального налогового вычета для ученых и исследователей, предоставление пониженной налоговой ставки (по аналогии с высококвалифицированными специалистами) для иностранных лиц, РИД которых получили регистрацию в Российской Федерации, частичное освобождение от НДФЛ специалистов, выполняющих работы в рамках гранта. Кроме того, предложено установить повышающий коэффициент к максимальному значению налоговой базы по налогу на профессиональный доход. Важным условием достижения положительного эффекта от внедрения инструментов налогового стимулирования является их востребованность. В связи с этим в диссертации сформирован алгоритм информирования физических лиц, учитывающий принцип определенности налогового стимулирования.

III Заключение

В диссертации на основе применения комплексного подхода решена научная задача в части формирования теоретико-методических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование приоритетных инструментов налогового стимулирования инновационного потенциала хозяйствующих субъектов, способствующих достижению национальных целей в области инновационного и научно-технологического развития Российской Федерации, за счет применения налоговых инструментов на всех стадиях и для всех участников инновационной деятельности, что позволит обеспечить вариативные траектории налогового стимулирования при условии обязательного государственного контроля.

IV Список работ, опубликованных по теме диссертации

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. 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.

2. 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.

3. 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.

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

5. 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.

6. 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.

Публикации в других научных изданиях:

7. 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 редакцией Д.Г. Родионова, А.В. Бабкина. – Санкт-Петербург : ПОЛИТЕХ-ПРЕСС, 2023. – С. 531-534. – 802 с. – ISBN 978-5-7422-8320-1.

8. 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 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.