



ВЫСШАЯ ШКОЛА ЭКОНОМИКИ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Эмпирические
исследования



Г.А. Китова

**Налоговое стимулирование
науки и инноваций в России:
практика и исследования**



ВЫСШАЯ ШКОЛА ЭКОНОМИКИ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Эмпирические исследования

Г.А. Китова

Налоговое стимулирование науки и инноваций в России: практика и исследования

Москва 2015

УДК 336.2:001
ББК 65.261.4
К45

Серия «Эмпирические исследования»

Издается Институтом статистических исследований
и экономики знаний НИУ ВШЭ

Научный редактор серии **Л.М. Гохберг**

Китова, Г.А.

К45 Налоговое стимулирование науки и инноваций в России: практика и исследования / Г.А. Китова; Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». — М.: НИУ ВШЭ, 2015. — 80 с. — 300 экз. — ISBN 978-5-7598-1276-0 (в обл.).

В публикации представлены результаты исследования налоговой поддержки научной и инновационной деятельности в России, проведенного Национальным исследовательским университетом «Высшая школа экономики» в рамках масштабного проекта по организации мониторинга экономики науки, реализованного в 2011–2013 гг. по заказу Минобрнауки России.

Основное внимание уделено обследованию научных организаций, вузов, выполняющих научные исследования и разработки, и организаций обрабатывающих производств с целью определения их спроса на налоговые льготы, предусмотренные в Российской Федерации для научной и инновационной деятельности. Полученные результаты могут служить индикатором действенности указанных льгот и аргументом для их актуализации.

Наряду с программой и результатами обследования рассматривается ряд вопросов, необходимых для его подготовки, проведения и анализа итогов: актуальное состояние эмпирических исследований налоговой поддержки науки и инноваций, эволюция ее статуса и содержания в России и др.

Издание рассчитано на широкий круг читателей, интересующихся проблемами развития отечественной научно-технической и инновационной политики.

УДК 336.2:001
ББК 65.261.4

Материал подготовлен к изданию за счет средств субсидии на государственную поддержку ведущих университетов Российской Федерации в целях повышения их конкурентоспособности среди ведущих мировых научно-образовательных центров, предоставленной Национальному исследовательскому университету «Высшая школа экономики».

Galina Kitova

Tax Incentives for Science and Innovation in Russia: Practice and Studies / G. Kitova; National Research University Higher School of Economics. — Moscow: HSE, 2015.

The publication was supported in the framework of a subsidy granted to the National Research University Higher School of Economics by the Government of the Russian Federation for the implementation of the Global Competitiveness Programme.

Издание подготовлено при поддержке Программы «Фонд развития прикладных исследований» Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики».

ISBN 978-5-7598-1276-0 © Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», 2015
При перепечатке ссылка обязательна

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
Актуальная практика и исследования налоговой поддержки науки	10
Статус в системе государственной политики и основные инструменты	10
Причины применения налоговых стимулов	12
Преимущества vs недостатки	14
Эволюция целей применения	16
Измерения и международные сопоставления налоговой поддержки ИиР	17
Исследование эффектов налоговой поддержки ИиР	22
Налоговая поддержка науки и инноваций в Российской Федерации: декларации и опыт измерений	25
Об инновационности налоговой политики Российской Федерации	25
Измерения и оценка эффективности налоговой поддержки науки и инноваций: опыт Российской Федерации	31
Опросы компаний: краткий обзор и основные результаты	34
Опрос 2011 года	34
Опрос 2012 года	36
Опрос 2013 года	37
Основные результаты	38
Опыт эмпирических исследований налогового стимулирования инновационной деятельности в России	42

Спрос на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности в Российской Федерации (по итогам обследования)	46
Цели и задачи обследования	46
Описание выборки	47
Инструментарий обследования	49
Основные результаты	50
Заключение	60
Список литературы	67

ВВЕДЕНИЕ

Возросшее в XXI веке внимание к эффективности налоговых преференций для научной и инновационной деятельности и издержкам на них объясняется сочетанием двух глобальных тенденций [OECD, 2003, 2010d, 2011b]:

- общепризнанным ростом вклада науки и инноваций в устойчивое развитие и обеспечение конкурентоспособности стран, что, в свою очередь, диктует необходимость увеличения их государственной поддержки и повышения ее эффективности;
- резким удорожанием и усложнением научных исследований и разработок, усилением их междисциплинарности, возрастанием рисков недостижения поставленных целей и т.п. Вызванная этим необходимость наращивания поддержки науки и инноваций сталкивается с объективной ограниченностью национальных ресурсов (в том числе бюджетных) и ужесточением требований к ее эффективности.

В России названные тенденции проявляются в программных документах налоговой политики, акценты которых в последние несколько лет заметно сместились от стимулирования экономического роста, модернизации экономики и инноваций к оценке масштабов и эффективности налоговых преференций (в том числе для научной и инновационной деятельности) и их оптимизации с использованием релевантных подходов и международных стандартов, разработку, апробацию и совершенствование которых осуществляет ОЭСР [Минфин России, 2013, 2014; OECD, 2010d, 2011a, 2012].

Актуальность рассматриваемых вопросов для России объясняется прежде всего тем, что приоритеты государственной политики последнего десятилетия были связаны с переходом к инновационной модели развития, технологической модернизацией экономики и ростом ее конкурентоспособности, однако каких-либо ощутимых позитивных сдвигов в данном направлении пока

не наблюдается. Более того, рост валового внутреннего продукта (ВВП) замедлился с 4.3% в 2011 г. до 3.4% в 2012 г. и 1.3% в 2013 г. [Росстат, 2013], а в 2014 г., по актуальным оценкам, не достигнет 1%¹. Снижался в 2011, 2012 и 2013 гг. и индекс промышленного производства: 105, 103.4 и 100.4% к предыдущему году соответственно².

Мировой опыт свидетельствует о том, что реализация подобных приоритетов зависит не только и не столько от налогового режима для науки и инноваций, сколько от целого ряда иных условий (предпринимательского климата, гарантий прав собственности и др.), однако для достижения амбициозных целевых показателей майских указов³ Президента Российской Федерации [Президент РФ, 2012а, 2012б] в макроэкономических условиях последних лет необходимо существенное ужесточение требований к качеству и эффективности государственной политики (в том числе в сфере науки и технологий).

В этой связи в России возникла настоятельная потребность в достоверных оценках прямых (субсидии) и косвенных (налоговые преференции) расходов федерального бюджета на науку и инновации. Однако их расчету препятствуют ряд проблем:

- отсутствие в бюджете специального раздела, интегрирующего расходы на гражданскую науку. Их объем определяется как сумма подразделов «Фундаментальные исследования» и «Прикладные научные исследования» всех разделов бюджета [Экономика знаний в терминах статистики, 2012], что несколько занижает реальную оценку расходов бюджета на гражданскую науку, поскольку часть из них включают и в другие подразделы бюджета;
- несоответствие сложившейся в России практики расчета государственных расходов на гражданскую науку принятым в этой области международным стандартам: если они пред-

¹ См., например, материалы расширенной коллегии Минфина России от 15.04.2014 г. (<http://government.ru/news/11716>, дата обращения: 02.02.2015).

² По данным официального сайта Росстата. http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/industrial/# (дата обращения: 03.02.2015).

³ Указы Президента Российской Федерации от 7 мая 2012 г. «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки» (№ 599) и «О долгосрочной государственной экономической политике» (№ 596) и др. Например, согласно первому внутренним затратам на ИиР должны достичь к 2015 г. 1.77% ВВП, что позволит России приблизиться к среднему по странам ЕС-27 показателю (1.9%) и сократить отставание от стран ОЭСР (2.4%).

усматривают учет расходов только на исследования и разработки (ИиР) [OECD, 2002a; Гохберг, 2003], то отечественная статистика — и на иные цели (содержание государственных учреждений науки, органов управления ею и др.);

- неопределенность объема прямых расходов федерального бюджета на инновационную деятельность. Отдельные попытки их расчета [Правительственная комиссия, 2010а] вызвали ряд вопросов и возражений методологического характера относительно квалификации их в качестве инновационных и др. В частности, включение в эту категорию расходов на высокотехнологичную медицинскую помощь, высшее образование и содействие развитию высокотехнологичных отраслей, осуществляемых вне рамок соответствующих федеральных целевых программ, не отвечает международным стандартам определения инновационной деятельности [OECD/Eurostat, 2005]. Использование подобных допущений во многом девальвирует полученные оценки и предопределяет их несоответствие реальному положению дел;
- отсутствие показателей объема и динамики налоговых расходов бюджета на научную и инновационную деятельность, несмотря на появление в 2014 г. данных о налоговых расходах бюджетной системы России в 2010—2012 гг. в разрезе отдельных налоговых льгот⁴ [Минфин России, 2014], что позволяет рассчитать налоговые расходы на науку⁵ (в 2012 г. они составили около 94 млрд руб.), но не решает вопрос о расходах на инновационную деятельность. Однако результаты такого расчета весьма условны, не вполне точны (в том числе за счет предварительного свода и обобщения представленных налоговых льгот) и практически неверифицируемы, что во многом обесценивает значимость и потенциал использования указанных данных для оценки объема

⁴ Что касается первой публичной оценки налоговых расходов России на инновационную деятельность (12.2 млрд руб. в 2010 г. [Минфин России, 2012]), то она, как и методика ее получения, требуют дополнительных пояснений, в частности относительно фактического ограничения указанных расходов освобождением от налога на добавленную стоимость (НДС) операций по реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (8.2 млрд руб.) и выполнения организациями научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (3.5 млрд руб.).

⁵ В терминологии Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) — на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР).

и эффективности налоговых расходов России на научную и инновационную деятельность.

Отсутствие достоверных сводных данных о масштабах прямой и косвенной государственной поддержки научной и инновационной деятельности, необходимых для оценки эффективности этой поддержки и проведения международных сопоставлений, отчасти объясняется и ситуацией с понятийным аппаратом рассматриваемой деятельности. Хотя он определен действующим законодательством [Федеральный закон, 1996], федеральное статистическое наблюдение за указанной деятельностью опирается на иной понятийный аппарат, гармонизированный с соответствующими международными стандартами [OECD, 2002a; OECD/Eurostat, 2005]. Более того, отраслевое законодательство (в том числе налоговое) зачастую использует если не «собственную» терминологию для научной (научно-технической) и инновационной деятельности, то весьма специальные трактовки или комбинации ее основных понятий. Например, в НК РФ фигурируют такие понятия, как «научно-техническая деятельность», «исследования и разработки», «научные исследования и опытно-конструкторские работы», «научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» и др. Это придает неоднозначность квалификации «причастности» налоговых льгот к научной и/или инновационной деятельности и создает дополнительные сложности для применения и администрирования указанных льгот, а также их количественного анализа и оценки эффективности.

Отечественные эмпирические исследования налогового стимулирования данной сферы весьма немногочисленны, проводятся в рамках изучения более широкого круга проблем и ограничены отдельными обследованиями (опросами), результаты которых, как правило, несопоставимы.

Спрос на предусмотренные в России налоговые стимулы для научной и инновационной деятельности со стороны научных организаций, вузов, выполняющих научные исследования и разработки, и организаций обрабатывающих производств оценивается в настоящей работе с двух позиций: на основе результатов обследования указанных организаций⁶ и в сравнении с лучшими

⁶ Подробнее см. в главе «Спрос на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности в Российской Федерации (по итогам обследования)».

практиками и тенденциями косвенной поддержки науки и инноваций. Для анализа актуального состояния налоговой поддержки ИиР за рубежом и ее исследований использовались преимущественно материалы ОЭСР — бесспорного лидера в разработке и апробации подходов к изучению рассматриваемых вопросов, соответствующих международных стандартов и рекомендаций по повышению эффективности такой поддержки.

АКТУАЛЬНАЯ ПРАКТИКА И ИССЛЕДОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОДДЕРЖКИ НАУКИ

Статус в системе государственной политики и основные инструменты

Налоговые стимулы для компаний, осуществляющих инвестиции в ИиР, являются признанным инструментом государственной политики, популярность которого в последнее десятилетие заметно возросла. Если в 1995 г. их применяли только 12 государств — членов ОЭСР, то в 2008 г. — 18, а в 2013 г. — уже 27 (из 34), а также Бразилия, Китай, Индия, Россия и др. Вместе с тем ряд стран не прибегают к налоговому стимулированию частных инвестиций в ИиР, предпочитая формирование благоприятного налогового климата в целом (Эстония, Германия, Люксембург, Швеция, Швейцария и др.), другие — только обсуждают целесообразность подобного стимулирования (Германия, Финляндия⁷), третьи — напротив, в последние годы отказались от него (Мексика, Новая Зеландия) [OECD, 2010с, 2011а, 2011b, 2013а, 2013с].

В докладах Европейской комиссии по налоговому стимулированию ИиР, подготовленных в 2000-х гг. [European Commission, 2006, 2009], в частности, отмечались рост его интенсивности в ряде стран ЕС и направленность на приток в эту сферу частных инвестиций; неопределенность эффектов и оптимальных параметров, а также необходимость дополнительного изучения этих инструментов, поиска механизмов их интеграции в систему государственной политики в сфере науки и инноваций и др.

О повышении значимости налоговой поддержки ИиР как фактора устойчивого роста и национальной конкурентоспособности после мирового кризиса 2008—2009 гг. свидетельствует появление в последние годы обзоров ее состояния в ряде стран. Диапазон их декларируемых задач весьма широк: от разработки

⁷ Введено с 2013 г.

«инструкций» для национальных правительств по использованию налоговых режимов для ИиР в целях притока в эту сферу иностранных инвестиций [Taxand, 2011–2012] до содействия компаниям в выборе стран для вложений с учетом действующих в них налоговых режимов для ИиР (например, между США, Канадой и странами Латинской Америки [KPMG, 2012]). В частности, обзоры компании Делойт (Deloitte Touche Tohmatsu Limited) содержат краткие перечни основных налоговых инструментов и особенности их применения приблизительно в 30 странах [Deloitte, 2013]. Судя по охвату стран и инструментов налоговой поддержки ИиР, лаконичности и единообразию изложения и другим признакам, подобные работы предназначены не столько для оценки актуального состояния и сопоставления национальных практик налоговой поддержки ИиР, сколько для демонстрации компетенций подготовивших их компаний, привлечения и/или удержания клиентов, решающих вопрос о выборе стран для инвестиций в ИиР.

Рост популярности и расширение географии налогового стимулирования сопровождаются увеличением его абсолютных и относительных масштабов. Если рассматривать страны ОЭСР, то в период 2006–2011 гг. его размер возрос в каждой третьей из них, а доля достигла трети общего объема государственной поддержки их ИиР⁸ [OECD, 2013а, 2013с]. При этом наиболее заметный рост вклада налоговых инструментов наблюдался во Франции (с 37.5 до почти 70%), Турции (с 29 до 52%), Бельгии (с 40 до 68%) и Ирландии (с 50 до 74%). В Венгрии, Италии, США, Японии их доля, напротив, снизилась (в частности, в Италии – с 49 до 9%). В целом соотношение между прямой и косвенной государственной поддержкой науки варьирует по странам в весьма широком диапазоне [OECD, 2010е, 2013с].

Попытки классификации инструментов налоговой поддержки ИиР сталкиваются с расширением их перечня и разнообразия

⁸ Приведенные данные могут быть несколько ниже реальных масштабов налогового стимулирования науки, во-первых, в связи с сокращением расходов на нее и налоговой поддержки в период мирового экономического кризиса 2008–2009 гг.; во-вторых, за счет значительных объемов прямой государственной поддержки науки в США, без учета которых в ОЭСР две трети общего объема государственной поддержки науки в 2011 г. приходилось на налоговые инструменты; в-третьих, вследствие неполноты необходимых для подобных расчетов данных, проблем их сопоставимости и определенной условности применяемых методов [OECD, 2013а, 2013с].

используемых комбинаций, выбором оснований для типологии и другими сложностями [OECD, 2002b, 2011b, 2013e; Köhler, Larédo, Rammer, 2012; Palazzi, 2011]. Например, объектами такой поддержки могут выступать малый и/или средний бизнес (в том числе инновационный), молодые и/или национальные компании, отдельные стадии или направления ИиР, отрасли экономики, регионы и другие сегменты национальных инновационных систем [OECD, 2012c].

Тем не менее, можно выделить следующие виды налоговых стимулов, различные сочетания которых применяются в большинстве стран:

- налоговый кредит. Сегодня это наиболее распространенный инструмент косвенной поддержки ИиР; его использование позволяет компаниям сокращать налоговые обязательства за счет исключения из них части расходов на ИиР (в зависимости от объема указанных расходов или их прироста);
- ускоренная амортизация основных средств ИиР, применяемая не только к машинам и оборудованию в составе указанных основных средств, но и к зданиям, сооружениям или нематериальным активам;
- специальные налоговые льготы для ИиР, позволяющие компаниям исключать из налогооблагаемого дохода более 100% своих расходов на эти цели;
- льготы по подоходному и/или социальным налогам для персонала, выполняющего ИиР (или его отдельных категорий), призванные снизить издержки компаний на оплату труда;
- льготное налогообложение доходов компаний, полученных от использования результатов ИиР.

Причины применения налоговых стимулов

Среди основных причин косвенной (как, впрочем, и прямой) государственной поддержки ИиР традиционно выделяют провалы рынка, которые в данном случае проявляются в существенной неполноте отдачи компаний от инвестиций в ИиР. Это, в свою очередь, предопределено тем, что возможности блокировки распространения и использования получаемых результатов другими компаниями объективно ограничены природой научного знания, что отвечает и интересам общества в целом [OECD, 2002b, 2011b; Köhler, Larédo, Rammer, 2012; Palazzi, 2011]. Таким

образом, в конечном счете налоговые стимулы, прямая поддержка ИиР, охрана прав интеллектуальной собственности и другие инструменты государственной политики призваны компенсировать производителям знаний доходы, недополученные по указанной выше причине, и стимулировать надлежащий рост их инвестиций в рассматриваемую сферу.

Кроме того, в пользу государственной поддержки ИиР (как прямой, так и косвенной) приводятся такие аргументы, как:

- сложность привлечения и высокие издержки внешнего финансирования (софинансирования) ИиР, особенно для малых инновационных и молодых компаний, обусловленные неопределенностью их результатов и принципиальной несопоставимостью представлений потенциальных внешних инвесторов и производителей знаний об этих работах (асимметрией информации) [OECD, 2011b];
- выполнение ИиР, обеспечивающих реализацию миссии государства (т.е. исполнение его обязательств в таких областях, как оборона, безопасность, здравоохранение, энергетика, информационно-телекоммуникационные системы и т.п.)⁹ [Köhler, Larédo, Rammer, 2012];
- необходимость содействия кооперации как между производителями знаний (в том числе для интеграции их финансовых и других ресурсов), так и между ними и потребителями знаний (между частными компаниями, государственными научными организациями, университетами, малыми и средними предприятиями (особенно молодыми), в том числе в форме совместного использования научного оборудования и т.д.) [OECD, 2002c; Köhler, Larédo, Rammer, 2012];
- признание инвестиций в ИиР ключевым фактором национальной конкурентоспособности и долгосрочного роста в условиях ограниченных возможностей компаний по привлечению на эти цели заемных или иных внешних средств [Köhler, Larédo, Rammer, 2012].

Итак, необходимость усиления государственной поддержки науки можно считать общепризнанной, однако при выборе между ее прямой и косвенной формами и определении их соотноше-

⁹ Так, в начале XXI в. в США на ИиР, связанные с выполнением миссии государства, приходилось почти 90% объема прямой государственной поддержки науки и около 75% общего объема ее прямой и налоговой государственной поддержки.

ния страны учитывают потенциальные эффекты и издержки их применения, а также целый ряд других факторов: адекватность лучших практик государственной поддержки науки национальным вызовам и ограничениям, уровень инновационной активности в стране, отраслевую структуру экономики, распределение компаний по размерам, особенности корпоративного налогообложения и др.

Преимущества vs недостатки

Преимущества налоговой поддержки ИиР (в том числе в сравнении с их прямой поддержкой) с определенной долей условности можно подразделить на традиционные и относительно новые, выявленные в последние несколько лет [OECD, 2002b, 2010a, 2013a; Köhler, Larédo, Rammer, 2012; Palazzi, 2011]. К общеизвестным и общепризнанным, как правило, относят:

- реализацию на рыночной основе, т.е. невмешательство в рыночные механизмы и отношения;
- доступность для всех компаний и относительную нейтральность к направлениям ИиР, параметрам выполняющих их компаний и т.д.;
- более эффективный выбор ИиР для финансирования, поскольку он осуществляется бизнесом (прямая поддержка — государством);
- «наложение» на действующую систему корпоративных налогов, что снижает издержки государства и бизнеса на введение льгот для ИиР, обеспечивает их гибкость и возможность оперативной корректировки;
- автономность от бюджетного процесса (в том числе от определения объема прямой государственной поддержки ИиР, ее распределения между ведомствами, проектами и т.п.), упрощающая принятие решений по налоговым льготам для ИиР.

В последние годы выделяются следующие особенности косвенной поддержки ИиР:

- отсутствие в международных организациях, в том числе в рамках ВТО и ЕС, каких-либо ограничений по налоговому стимулированию ИиР (это позволяет странам применять его, не подвергаясь обвинениям в протекционизме);
- возможность применения для привлечения исследовательских подразделений транснациональных (зарубежных) ком-

паний, что содействует устойчивому росту и обеспечению конкурентоспособности страны;

- относительная стабильность к колебаниям глобальной экономической конъюнктуры и возможность применения для преодоления их негативных последствий (например, мирового кризиса 2008 – 2009 гг.).

Несмотря на эти и другие преимущества налоговой поддержки ИиР, отказ от нее ряда стран также не лишен оснований.

Во-первых, введение такой поддержки чревато для государства значительным и непрогнозируемым ростом издержек, особенно при предоставлении льгот на объемной основе (в зависимости от объема затрат компаний на ИиР). Во избежание этого некоторые страны обращаются либо к стимулам на приростной основе (в привязке к приросту затрат компаний на ИиР) либо к установлению минимального уровня таких затрат, позволяющего применять соответствующие стимулы, или предельного объема налоговой поддержки в расчете на одну компанию.

Во-вторых, действие стимулов, как и прямая государственная поддержка ИиР частных компаний, ограничено сферой промышленного производства и не распространяется на сектор услуг [European Commission, 2009], роль которого в экономиках развитых стран в последние десятилетия существенно возросла.

В-третьих, основным бенефициаром налоговой поддержки ИиР оказываются не национальные, а крупные транснациональные компании (на 1500 из них приходится до 90% мировых расходов на ИиР [OECD, 2013a]). Следовательно, введение подобных мер в современных условиях может стимулировать не столько рост расходов национальных предприятий на ИиР, сколько приток в эту сферу иностранных инвестиций.

В-четвертых, налоговое стимулирование ИиР порождает и издержки государства по его администрированию, в том числе выявлению и устранению пробелов/лазеек, допускающих неправомерное применение стимулов со стороны транснациональных компаний. Сложность такого администрирования в условиях глобализации ощутимо возросла, в частности по причине неочевидности происхождения прибыли этих компаний, которая может перемещаться между их подразделениями, относящимися к различным налоговым юрисдикциям [European Commission, 2009; OECD, 2013a]. Об актуальности проблем размывания налоговой базы и переноса прибыли могут свидетельствовать усилия по их

решению, предпринимаемые в последние годы отдельными странами и международными организациями [OECD, 2013f, 2013g; Минфин, 2014].

И, наконец, в-пятых, несмотря на определенные успехи в разработке международных стандартов измерения налоговых расходов на ИиР и инновационную деятельность [OECD, 2010b, 2011a, 2012, 2013c], а также в решении вопроса о глобальном обмене налоговой информацией [OECD, 2014a, 2014b], отсутствуют достоверные и общепризнанные оценки размера и эффективности таких расходов.

Следует признать, что весомым аргументом для принятия решений по налоговым льготам для ИиР служат не только результаты сравнительного анализа их достоинств и недостатков в контексте особенностей той или иной страны, но и опыт использования для достижения различных целей.

Эволюция целей применения

Перечень целей налоговой поддержки ИиР постепенно расширяется, несмотря на неопределенность реального вклада того или иного инструмента в их достижение. Рост расходов частных компаний ИиР — исторически первая цель такой поддержки, сохранившая статус основной и наиболее распространенной; доказательства вклада в ее достижение налоговых льгот для ИиР на сегодняшний день весьма многочисленны и вполне убедительны [OECD, 2002b, 2010a, 2013a; Köhler, Larédo, Rammer, 2012; KPMG, 2012].

В последнее десятилетие ожидания от налоговой поддержки ИиР связаны с решением таких актуальных для большинства стран вопросов, как [OECD, 2002c]:

- обеспечение устойчивого роста и конкурентоспособности экономики;
- повышение производительности труда, инновационной активности компаний и благосостояния населения;
- реализация структурных сдвигов в национальной инновационной системе (например, опережающий рост малых и молодых инновационных компаний);
- развитие кооперации в области науки и технологий;
- привлечение в сферу ИиР иностранных инвестиций (средств транснациональных компаний).

Приведенные примеры свидетельствуют о расширении перечня, росте разнообразия и комплексности целей налогового стимулирования ИиР. Вектор их эволюции отражает как лучшие в этой области национальные практики, так и поиск адекватных ответов на вызовы и ограничения современного развития (последствия мирового кризиса 2008—2009 гг., глобализация экономики, других сфер деятельности и процессов и др.), в который вовлечены большинство стран и международных организаций.

Что касается исследований налоговой поддержки ИиР, то, с одной стороны, их результаты также влияют на эволюцию целей такой поддержки, а с другой, напротив, практика поддержки (ее цели, задачи, инструменты и т.д.) зачастую опережает соответствующие исследования и стимулирует их развитие. Несмотря на разнообразие фронта, целей, информационной базы и иных параметров, эти исследования могут быть объединены в две группы: первая связана с измерениями и международными сопоставлениями налоговой поддержки ИиР, вторая — с выявлением и оценкой ее позитивных эффектов.

Измерения и международные сопоставления налоговой поддержки ИиР

Исследования налоговой поддержки ИиР связаны с измерениями и международными сопоставлениями масштабов этой поддержки либо расходов на нее.

Для измерения и межстрановых сравнений интенсивности налоговой поддержки ИиР частных компаний, как правило, используется В-индекс¹⁰ [Warda, 1996, 1997, 2001, 2006]. Методология его расчета была разработана и апробирована еще в 1980-х гг., но продолжает совершенствоваться до сих пор, что во многом обеспечивает актуальность этого показателя и расширение практики его применения [OECD, 2002b, 2007, 2009, 2013c; European Commission, 2008; Palazzi, 2011]. В сущности, В-индекс, который может принимать значения от 0 до 1, определяет размер дохода компании до уплаты налогов, необходимый для сохранения ее безубыточности при одном долларе расходов на ИиР. Таким образом, при прочих равных условиях В-индекс обратно пропорционален объему налоговых стимулов для ИиР, а разность между

¹⁰ Существенная неполнота ссылок на публикации по В-индексу объясняется прежде всего ростом их числа и разнообразия на протяжении почти 30 лет.

единицей и его значением есть не что иное, как некоторая оценка их масштаба.

На протяжении ряда лет В-индекс оставался практически единственным показателем интенсивности налогового стимулирования ИиР и инструментом его межстрановых сопоставлений. Он использовался для этих целей в регулярных докладах ОЭСР по науке, технологиям и промышленности (OECD Science, Technology and Industry Scoreboard)¹¹ в период 1999–2009 гг. и в 2013 г.¹²

Сравнительно новое направление исследований в области измерений и международных сопоставлений налоговой поддержки ИиР связано с налоговыми расходами на них. Во второй половине 2000-х гг. ОЭСР приступила к разработке и апробации международных стандартов определения и расчета указанных расходов. Для сбора данных о национальных практиках налогового стимулирования ИиР и его издержках были проведены четыре раунда обследования (в 2007, 2009, 2011 и 2013 гг.) на основе специально разработанных анкет [OECD, a, 2010c]. Полученные абсолютные и относительные оценки налоговых расходов ряда стран на ИиР представлены в выпусках доклада «OECD Science, Technology and Industry Scoreboard» за 2007, 2011 и 2013 гг. и других материалах ОЭСР [OECD, 2007, 2011a, 2012, 2013c].

Если вопрос расчета и международных сопоставлений налоговых расходов на ИиР и/или инновационную деятельность приобрел актуальность сравнительно недавно — во многом благодаря усилиям ОЭСР¹³, то измерения налоговых расходов бюджета в целом имеют весьма давнюю историю [OECD, 2010b, 2011a, 2013c].

¹¹ Первый выпуск доклада «OECD Science, Technology and Industry Scoreboard», опубликованный в 1999 г. в качестве приложения к прогнозу ОЭСР в сфере науки, технологий и промышленности, содержал результаты расчета В-индекса для 22 стран — членов ОЭСР и методические пояснения к нему [OECD, 1999]. Последующие выпуски (их подготовка осуществляется раз в два года) отражают развитие методологии В-индекса, а также расширение круга стран, участвующих в сравнении интенсивности налоговых стимулов для ИиР.

¹² В докладах 2007 и 2011 гг. фигурируют сведения о налоговых расходах на ИиР, полученные в результате специальных обследований ОЭСР, в докладе 2013 г. — как об указанных расходах, так и о В-индексе [OECD, 2007, 2011a, 2013c].

¹³ Результаты исследований ОЭСР в области налогового стимулирования ИиР представлены в целом ряде публикаций. Так, в 2003 г. был подготовлен обзор основных трендов и дизайна налоговых льгот для ИиР в различных странах, содержащий также сопоставление интенсивности косвенного стимулирования компаний в странах — членах ОЭСР [OECD, 2003]. В 2011 г. ОЭСР вновь оценила мировой опыт налогового стимулирования ИиР, его достоинства и недостатки, интенсивность в разрезе отдельных стран и иные параметры [OECD,

Понятие «налоговые расходы» связано с именем С. Сюррея (Stanley S. Surrey), который ввел его в оборот на рубеже 1960—1970-х гг. для анализа льгот и иных преференций, действовавших в США по подоходному налогу [Surrey, McDaniel, 1985]. Формирование концепции налоговых расходов сопровождалось трансформацией содержания этого понятия за счет включения в него не только подоходных, но и иных налогов, дискуссиями о целесообразности налоговых стимулов, их позитивных и негативных эффектах, количественных оценках и т.п. [МВФ, 2007; Weisbach, 2006; Burman, Geissler, Toder, 2008; Rogers, Toder, 2011; ИМЭМО РАН, 2009; Малинина, 2010].

Расчет и анализ налоговых расходов осуществляется не только на национальном уровне, но и отдельными регионами и/или городами. Так, Объединенный комитет конгресса США по налогам (Joint Committee on Taxation) готовит ежегодные доклады, содержащие анализ концепции налоговых расходов и принимаемых в этой области решений, оценки их объема и распределения (в том числе по уровню дохода населения) [Hangerford, 2011; Rogers, Toder, 2011]. Период с 1985 г. характеризовался резким сокращением их объема, вызванным налоговой реформой 1986 г. (Tax Reform Act of 1986), — с 9% ВВП в 1985 г. до 6% в 1988 г., — перешедшим в медленный рост, а также сдвигами в структуре [Rogers, Toder, 2011]. Налоговые расходы США в 2012 г. оцениваются в 1.3 трлн долларов [Marron, 2012].

Кроме того, ежегодные доклады о налоговых расходах публикуют и отдельные штаты. В штате Нью-Йорк, например, их история (Annual Report on New York State Tax Expenditures) насчитывает более 20 лет [New York State Division of the Budget / New York State Department of Taxation and Finance, 2011].

Министерство финансов Канады начиная с 1994 г. публикует ежегодные доклады о налоговых расходах, связанных с налоговыми льготами и иными преференциями по подоходному и корпоративному налогам [Department of Finance Canada, 2013]. В последние годы эти доклады содержат определения целей налоговых расходов, их оценки и прогнозы (в том числе в разрезе отдельных мер налогового стимулирования), методические материалы по их расчету и т.п.

2011b). Были не только систематизированы актуальные подходы к сбору, своду и анализу данных по налоговому стимулированию ИиР и инновационной деятельности, но и намечены основные направления ее совершенствования и формирования соответствующих международных стандартов [OECD, 2010d].

Несмотря на отсутствие общепризнанного определения налоговых расходов, их можно квалифицировать через обусловленность «отклонениями» (преференциями) налоговой системы в пользу отдельных отраслей, видов деятельности или групп населения [Anderson, 2008]. Принципиальная сложность квалификации, расчета и международных сопоставлений этих расходов состоит в том, что здесь должны учитываться не все «отклонения» (преференции), предусмотренные национальным налоговым законодательством, а лишь те, которые выходят за рамки стандартной структуры национальной налоговой системы. При этом унификация представлений о стандартной структуре налоговой системы в целях расчета налоговых расходов представляет собой весьма нетривиальную задачу, решить которую пока не удалось [OECD, 2010d].

Хотя большинство экспертов склоняются к тому, что критерием включения «отклонений» (преференций) налоговой системы в расчет налоговых расходов может служить возможность их «трансформации» в соответствующие государственные программы (т.е. в прямую государственную поддержку) [OECD, 2010d], это предложение вызывает ряд возражений [Burman, 2003; МВФ, 2007; Малинина, 2010]. Тем не менее, при расчете налоговых расходов России в 2010 – 2012 гг. было использовано весьма упрощенное определение – «выпадающие доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, обусловленные применением налоговых льгот и иных инструментов (преференций), установленных законодательством о налогах и сборах» [Минфин, 2014].

Так или иначе, «платой» за движение к международной сопоставимости налоговых расходов на ИиР стали постепенное сужение перечня налоговых стимулов, включаемых в расчет, и обобщение формулировок, призванные нивелировать национальные особенности их применения. В результате, если в практике косвенной поддержки ИиР прослеживается тенденция к расширению спектра инструментов, то в измерении «цены» такой поддержки для бюджета – напротив, к его ограничению. Это, в свою очередь, во многом объясняет актуальную повестку исследований в рассматриваемой области, включающую ряд вопросов:

- формирование круга налоговых инструментов, стимулирующих развитие ИиР, и его гармонизация с международным стандартом определения границ указанной деятельности¹⁴

¹⁴ В настоящее время проводится интенсивная работа по обновлению действующих с 2002 г. стандартов определения и измерения ИиР [OECD, 2002a, b].

[OECD, 2002a], а также практиками и тенденциями ее косвенной поддержки;

- унификация перечня налоговых льгот и иных преференций, учитываемых при расчете налоговых расходов бюджета на ИиР. Это требует предварительного достижения консенсуса по вопросу квалификации базовых элементов национальной налоговой системы (т.е. обусловленных ее структурой и общими принципами налогообложения отдельных операций), которые не учитываются при расчете налоговых расходов [Burman, 2003; Burman, Geissler, Toder, 2008; Weisbach, 2006; OECD, 2010b].

Исследования в области измерений и международных сопоставлений налоговой поддержки ИиР тесно связаны со стандартом определения понятия «научные исследования и разработки» [OECD, 2002a] и границ этой деятельности в целях ее косвенной поддержки. Дело в том, что в ряде стран налоговые стимулы применяются не только к расходам собственно на ИиР — в соответствии с действующими стандартами определения содержания этой деятельности [OECD, 2002a], но и к операциям с интеллектуальной собственностью, разработке программного обеспечения, оплате труда исследователей, частно-государственному партнерству и кооперации в сфере науки, отдельным видам деятельности или группам компаний (например, малый и/или средний бизнес) и т.д. [OECD, 2010d, 2012]. Иными словами, границы ИиР в целях их налогового стимулирования устанавливаются с учетом особенностей и потребностей каждой страны, хотя всегда — под давлением бюджетных ограничений. Очевидно, что отмеченные динамизм и расширение зон стимулирования ИиР и инновационной деятельности, с одной стороны, заметно усложняют разработку стандартов его измерений и их международные сопоставления, а с другой — влияют на выбор вектора и приоритетов исследований в этой области.

Подтверждением подобных тенденций может служить обсуждение пересмотра определения и границ ИиР [OECD, b], заданных соответствующим международным стандартом [OECD, 2002a]. Так, предлагается ввести понятие «ИиР проект», включить в состав ИиР деятельность по проектированию (design) и др. Другой пример — концепция капитала, основанного на знаниях, который позиционируется как новый фактор экономического роста, интегрирующий «нематериальные активы», необходимые

для инновационной деятельности (ИиР, информацию, программное обеспечение, патенты, проектирование, специальные компетенции и др.) [OECD, 2013d]. В рамках этой концепции действие налоговых льгот должно распространяться не только на ИиР, но и на другие элементы капитала, основанного на знаниях [OECD, 2002a]. В этой связи можно ожидать, что исследования в области измерений и международных сопоставлений налоговой поддержки ИиР будут развиваться в направлении расширения перечня налоговых стимулов, включаемых в расчет соответствующих налоговых расходов. Что касается налогового стимулирования инновационной деятельности и расходов на него, то здесь предстоит очертить круг инструментов, «причастных» к указанной деятельности, с учетом действующих международных стандартов [OECD/Eurostat, 2005].

Исследование эффектов налоговой поддержки ИиР

Работы по выявлению и оценке позитивных эффектов налоговой поддержки ИиР весьма многочисленны, разнородны и представлены преимущественно эмпирическими исследованиями для обрабатывающих производств (иногда в комбинации с сектором услуг), опыт проведения которых насчитывает более 30 лет [OECD, 2002b, 2010a; Köhler, Larédo, Rammer, 2012; Vartia, 2008; Palazzi, 2011]. Большинство из них выполнены на основе данных 1980–1990-х гг., когда к налоговому стимулированию ИиР прибегали лишь отдельные страны, а перечень его инструментов, включавший всего несколько позиций, сохранял стабильность на протяжении ряда лет.

Полученные результаты сводятся к подтверждению прямого влияния налоговой поддержки ИиР на рост расходов на данную деятельность в краткосрочном периоде [Bernstein, 1986; Mansfield, 1986; Mansfield, Switzer, 1985] и существенной зависимости этого воздействия от инструмента поддержки, страны, временных интервалов, состава данных, применяемых методов и др. Также доказано, что налоговые стимулы для ИиР более действенны для прибыльных и/или наукоемких отраслей промышленности. Их вклад в совокупную производительность факторов производства и инновационную активность в целом незначителен и может проявиться только в долгосрочной перспективе, но роль в развитии сферы ИиР (в том числе в обеспечении притока в нее

зарубежных инвестиций) — весьма весома [OECD, 2002b; Taxand, 2011 — 2012].

Результаты оценки эффективности налоговой поддержки ИиР, ее влияния на расходы компаний на указанную деятельность, инновационную активность, производительность труда и другие показатели оказались весьма неоднозначными и зачастую несопоставимыми. Правда, в последнее время наметилось некоторое смещение акцента этих исследований — от выявления и измерения эффектов налогового стимулирования ИиР для отдельных показателей экономики к изучению потенциала его интеграции с ключевыми факторами устойчивого роста в условиях глобальных вызовов и ограничений современного развития [OECD, 2013a, 2013b, 2013c, 2013d].

Актуальное состояние исследований косвенной поддержки ИиР характеризуется рядом тенденций, среди которых следует отметить:

- интеграцию с исследованиями капитала, основанного на знаниях;
- концентрацию внимания на эффектах налогового стимулирования ИиР в условиях глобализации (прежде всего для географии инвестиций транснациональных компаний в ИиР);
- появление рекомендаций по снижению/ограничению налоговых льгот, получаемых транснациональными компаниями за счет движения капитала, основанного на знаниях, между их подразделениями, расположенными в различных странах;
- внимание к дизайну налоговых льгот для ИиР во избежание риска их роста, который сопровождается снижением налоговых поступлений в бюджет, но не приводит к увеличению расходов компаний на ИиР и доходов от коммерциализации их результатов;
- разработку рекомендаций по приоритетной поддержке ИиР, выполняемых самостоятельными компаниями (т.е. не входящими в состав транснациональных и лишенными возможностей оптимизировать налоги за счет движения капитала, основанного на знаниях, между подразделениями, расположенными в различных странах);
- поиск баланса между налоговой и прямой поддержкой ИиР частных компаний с учетом того, что последняя более актуальна и эффективна для молодых компаний, не имеющих

средств для финансирования ИиР или запуска инновационных проектов, а ее распределение следует осуществлять на конкурсной основе, опираясь на объективные и прозрачные критерии, с участием международных экспертов.

Что касается весьма распространенных сегодня гипотез о позитивных эффектах налоговой поддержки ИиР на инновационную активность компаний, производительность труда, благосостояние населения, динамику экономического роста, конкурентоспособность страны, приток в нее пронаучных/проинновационных иностранных инвестиций и другие целевые ориентиры развития (ставка на них во многом определяет расширение такой поддержки), то измерить эффекты и подтвердить либо опровергнуть эти гипотезы на основе эмпирических данных пока не удалось.

НАЛОГОВАЯ ПОДДЕРЖКА НАУКИ И ИННОВАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ДЕКЛАРАЦИИ И ОПЫТ ИЗМЕРЕНИЙ

Об инновационности налоговой политики Российской Федерации

Усиливающееся в последние годы внимание государства к налоговым льготам для инновационной деятельности обусловлено, с одной стороны, ужесточением финансовых ограничений и требований к эффективности использования бюджетных средств, с другой — поиском инструментов достижения целевых ориентиров социально-экономического развития, заданных майскими указами Президента Российской Федерации [Президент РФ, 2012а, 2012б] и другими стратегическими документами.

Динамику проинновационности налоговой политики России можно проследить по базовым документам, декларирующим ее приоритеты, цели и направления на трехлетние периоды (табл. 1) [Минфин России, 2010—2014].

Стимулирование инновационной деятельности, впервые включенное в повестку налоговой политики России на 2011—2013 гг. в качестве одной из ее целей [Минфин России, 2010], сохранило свою актуальность и при определении перспектив на период 2013—2015 гг. Однако если меры по достижению данной цели в 2011—2013 гг. были предусмотрены (табл. 2), то в план налоговой политики на 2012—2014 гг. они не вошли. Их «вытеснил» мониторинг эффективности налоговых льгот, включавший анализ практики применения, оценку эффективности и оптимизацию этих льгот [Минфин России, 2011].

Маргинализация проинновационности плана налоговой политики на 2013—2015 гг. проявилась не только в отсутствии в нем инструментов поддержки инноваций, но и в объединении мер и направлений этой политики в две группы (табл. 2), первая из которых связана со стимулированием экономического роста (пре-

Налоговая политика России: декларируемые

	2009 – 2011	
Приори		
Эффективность налоговой системы	+	
Сбалансированность бюджетной системы	+	
Стабилизация налоговой нагрузки	+	
Устойчивость налоговой системы		
Деофшоризация		
Це		
Рост качества администрирования	+	
Нейтральность основных налогов	+	
Противодействие негативным эффектам кризиса		
Создание условий для перехода к экономическому росту		
Стимулирование инноваций и модернизации		
Поддержка инвестиций		
Развитие человеческого капитала		
Рост предпринимательской активности		
Бюджетная устойчивость		
Налоговая конкурентоспособность		
Направ		
Налоговое администрирование	+	
Инновационная деятельность		
Человеческий капитал		
Мониторинг и оценка эффективности налоговых льгот, отмена неэффективных льгот		
Инвестиции		
Деофшоризация		
Территории опережающего развития		
Малое предпринимательство		
Иностранные организации		
Консолидированные группы налогоплательщиков		
Региональные/местные налоги (отказ от введения новых, отмена и др.)		
Введение льгот на временной основе		

* Таблица сформирована на основе положений Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на соответствующие периоды.

Проинновационные меры налоговой политики

	2009 – 2011	
Налог на прибыль организаций: повышающий коэффициент для затрат на приоритетные НИОКР (1.5 с 2009 г.; по перечню Правительства Российской Федерации)	+	
Налог на прибыль организаций: уточнение перечня НИОКР для применения коэффициента 1.5		
Налоговое стимулирование инновационной деятельности: <ul style="list-style-type: none"> – временное снижение страховых взносов для инжиниринговых компаний и хозяйственных обществ, созданных по ФЗ № 217 от 02 августа 2009 г. – определение перечня статей расходов на НИОКР – возможность создания резервов предстоящих расходов на НИОКР – освобождение от налога на имущество основных средств (машин, оборудования и т.п.), полученного образовательными и научными (инновационными) организациями для выполнения договора (заказа) на научно-техническую продукцию – увеличение размера инвестиционного налогового кредита и передача решения вопросов по нему на уровень субъектов Российской Федерации – освобождение от налога на прибыль некоммерческих организаций в социально значимых областях – освобождение от налога на прибыль коммерческих организаций образования и здравоохранения до 2020 г. – освобождение от налога на имущество, оставшееся по окончании договора гранта – пакет льгот по Сколково 		
Меры по налоговому стимулированию: <ul style="list-style-type: none"> – поддержка инвестиций и человеческого капитала, в том числе освобождение от НДС/ФЛ грантов Президента Российской Федерации для молодых докторов и кандидатов наук; освобождение движимого имущества (машин, оборудования) от налога на имущество – поддержка территорий опережающего развития (5 лет каникул по налогам на прибыль, землю, имущество новых организаций и др.) – поддержка несырьевого экспорта 		
Меры по росту доходов бюджета Российской Федерации: <ul style="list-style-type: none"> – мониторинг востребованности и эффективности налоговых льгот, их оптимизация (в том числе отмена неэффективных льгот) – отмена региональных/местных льгот, отказ от введения новых – введение новых льгот на временной основе – расчет налоговых расходов и их учет в налоговой и бюджетной политике 		

* Таблица сформирована на основе мер, планируемых к реализации в Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на соответствующие периоды.

Таблица 2

Российской Федерации, планируемые к реализации*

2010–2012	2011–2013	2012–2014	2013–2015	2014–2016	2015–2017
+					
	+				
			+	+	
					+
		+	+		+
					+

имущественно через поддержку инвестиций), вторая – с обеспечением доходов и сбалансированности бюджетной системы (в том числе за счет отмены неэффективных льгот и преференций) [Минфин России, 2012]. Таким образом, стимулирование инновационной деятельности осталось среди целей налоговой политики, но уже не фигурировало на уровне ее инструментов и основных направлений.

Вектор российской налоговой политики в 2014–2016 гг. направлен прежде всего на поддержку инвестиций, предпринимательской активности и развитие человеческого капитала [Минфин России, 2013]. Реализация подобных целей и/или направлений отнюдь не исключает стимулирования инновационной деятельности, однако оно не предусмотрено среди целей, направлений либо мер налоговой политики на рассматриваемый период, в перечне которых доминирует обеспечение сбалансированности бюджетной системы за счет повышения ее доходов и сокращения (оптимизации) расходов (табл. 2).

Наконец, перспективы на 2015–2017 гг. [Минфин России, 2014] связаны с дальнейшим смещением акцентов в сторону решения проблем бюджета. Это, в частности, проявилось во включении в ее повестку борьбы с размыванием налоговой базы и переносом прибыли, чрезвычайно актуальной в последние годы для большинства стран [ОЭСР, 2013f, 2013g; Минфин России, 2014]; отмены региональных, местных и неэффективных льгот и др. Придана публичность сведениям о налоговых расходах бюджетной системы России в 2010–2012 гг. в разрезе отдельных налоговых льгот, что позволяет рассчитать такие расходы, например, для науки, но оставляет открытыми ряд вопросов (о полноте, достоверности и сопоставимости результатов подобного расчета, его соответствии международным стандартам в данной области, оценке налоговых расходов на инновационную деятельность и др.). Что касается налоговой поддержки инноваций, то в 2015–2017 гг. она будет весьма незначительной и опосредованной.

Итак, пик инновационности меморандумов о перспективах налоговой политики Российской Федерации, разработанных в 2009–2014 гг., пришелся на 2011 г., в последующие годы их акценты сместились к оценке эффективности, оптимизации налоговых льгот и иным резервам обеспечения сбалансированности федерального и региональных бюджетов.

Измерения и оценка эффективности налоговой поддержки науки и инноваций: опыт Российской Федерации

Предпринятые в последние несколько лет попытки измерений и оценки эффективности налогового стимулирования науки и инноваций так или иначе связаны с принятым в 2010 г. решением Правительства Российской Федерации о проведении мониторинга эффективности налоговых льгот, направленных на стимулирование инновационной деятельности¹⁵ [Правительственная комиссия, 2010с]. Его выполнение столкнулось с целым рядом методологических, информационных, организационных и иных ограничений.

При анализе эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности в 2009–2010 гг. [Счетная палата РФ, 2011] было, в частности, зафиксировано отсутствие признанной методологии и/или методики его проведения (в том числе в части расчета налоговых расходов на инновационную деятельность); определения понятия и границ инновационной деятельности в целях налогообложения; полноты системы показателей налоговой статистики; однозначных критериев отнесения действующих налоговых льгот к инновационной деятельности и др. Полученные при этом количественные показатели (объем расходов на НИОКР, учитываемых в целях налогообложения, и др.) носят фрагментарный характер, касаются только группы выбранных для проверки и весьма разнородных организаций и не позволяют оценить эффективность налогового стимулирования инновационной деятельности.

В 2011 г. налоговые расходы федерального бюджета на инновационную деятельность учитывались при обновлении Стратегии социально-экономического развития России на период до 2020 года [Минэкономразвития России, 2008]. При этом их объем в гражданском секторе экономики в 2011 г. был оценен

¹⁵ Решение было принято по итогам заседания Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям, созданной в июне 2008 г. для обеспечения взаимодействия и координации действий государственных органов исполнительной власти, научных организаций и других институтов при разработке и реализации политики в области развития науки, инноваций и высокотехнологичных секторов экономики. В 2012 г. Комиссия была упразднена (Постановление Правительства Российской Федерации от 16 августа 2012 г. № 839).

примерно в 800 млрд руб., а прямых расходов — в 500 млрд руб.¹⁶ Предполагалось, что соотношение этих расходов до 2020 г. будет варьировать в зависимости от выбора сценария социально-экономического развития страны (инерционного, умеренного или прогрессорского) между стабилизацией и ростом доли налоговых расходов [Гохберг, Кузнецова, 2011].

Согласно первой официальной оценке налоговые расходы России на инновационную деятельность составили в 2010 г. 12.2 млрд руб. (на стимулирование экономического развития в целом — 618.2 млрд руб.) [Минфин России, 2013]. В их структуре доминировало освобождение от НДС операций с исключительными правами на результаты интеллектуальной деятельности (8.2 млрд руб.). Значимость этих показателей во многом девальвируется неопределенностью методики расчета, отсутствием сведений о динамике и невозможностью проведения международных сопоставлений¹⁷.

Наконец, публикация сведений о налоговых расходах бюджетной системы Российской Федерации в 2010—2012 гг.¹⁸ [Минфин России, 2014] позволяет рассчитать их объем на науку, но не решает вопрос о расходах на инновационную деятельность. В соответствии с этими сведениями в 2010 г. налоговые расходы России на науку составили 65.6 млн руб., 2011 г. — 76 млн руб., 2012 г. — 94.1 млн руб. Однако полнота и достоверность полученных оценок, их соответствие международным стандартам

¹⁶ В отсутствие публичных официальных данных о прямых и косвенных расходах федерального бюджета на инновационную деятельность соответствующие оценки характеризуются спорностью или неопределенностью методологии расчетов, фрагментарностью, существенным разбросом значений и т.д. Например, в 2010 г. Минэкономразвития России оценило прямые расходы федерального бюджета Российской Федерации на инновации в 2009—2012 гг. примерно в 1 трлн руб. в год, включив в эту сумму позиции, отнесение которых к данной категории не отвечает международным стандартам определения такой деятельности, вызывает ряд вопросов и возражений [Правительственная комиссия, 2010а].

¹⁷ Масштабное исследование налогового стимулирования инновационной деятельности, проведенное ИМЭМО РАН, ориентировано преимущественно на зарубежный опыт и практически не затрагивает проблем количественной оценки его объема и эффектов [ИМЭМО РАН, 2009].

¹⁸ Согласно приведенным в них данным налоговые расходы Российской Федерации в 2010, 2011 и 2012 гг. достигли 1.2, 1.5 и 1.8 млрд руб. соответственно [Минфин, 2014]. Расчету этих показателей до публикации указанных данных препятствовали отсутствие (существенная неполнота) необходимого информационного обеспечения и методики расчета, адекватной российской налоговой системе, а также спроса на них со стороны государства [Малинина, 2010].

определения и расчета налоговых расходов на ИиР требуют дополнительного анализа, а возможности использования в целях оптимизации налоговой поддержки ИиР и/или инновационной деятельности ограничены неопределенностью круга основных бенефициаров такой поддержки, факторов спроса на нее и иных параметров, необходимых для подготовки и принятия решений об отмене либо корректировке ее отдельных инструментов.

Фрагментарность, разнородность и спорность количественных показателей налогового стимулирования научной и инновационной деятельности в России, полученных в последние несколько лет на основе данных налоговой статистики, в значительной степени объясняют смещение практики оценки эффективности такого стимулирования к проведению различных обследований (опросов) и трактовке их результатов.

ОПРОСЫ КОМПАНИЙ: КРАТКИЙ ОБЗОР И ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

Регулярные опросы отечественных компаний относительно инструментов налоговой поддержки инновационной деятельности осуществляются Российским союзом промышленников и предпринимателей (РСПП)¹⁹ с мая 2011 г. [РСПП, 2011 – 2013]. К их несомненным преимуществам следует отнести оперативность проведения, анализа и публикации полученных результатов (итоги опроса, состоявшегося в апреле 2013 г., появились на официальном сайте РСПП уже через месяц), а к основным недостаткам – существенную неполноту информации о методологии и программе, что ограничивает возможности изучения и использования их итогов для сопоставлений и в практике государственной политики.

Опрос 2011 года

Характеристики компаний-респондентов, участвовавших в опросе РСПП 2011 г., сводятся лишь к указанию их принадлежности к определенному виду экономической деятельности, что не позволяет судить о репрезентативности и иных параметрах этого опроса [РСПП, 2011]. Его итоги представлены группировкой налоговых льгот для инновационной деятельности, действовавших в России в 2008 – 2010 гг., в зависимости от их востребованности со стороны бизнеса, которая оценивалась по доле опрошенных компаний, применивших ту или иную льготу.

Наиболее «популярной» мерой оказалось освобождение от НДС импорта технологического оборудования по перечню, ут-

¹⁹ Российский союз промышленников и предпринимателей, учрежденный в 1991 г., является наиболее заметным и влиятельным институтом, представляющим прежде всего интересы крупного отечественного бизнеса в России и за рубежом. РСПП включает более ста отраслевых и региональных объединений, представляющих ключевые секторы экономики.

верждаемому Правительством Российской Федерации (п. 7 ст. 150 НК РФ). Им воспользовались не менее трети респондентов. При этом ряд участников опроса указали на существенную неполноту перечня технологического оборудования, аналоги которого не производятся в стране, и сложность внесения в него каких-либо изменений.

Несколько ниже оказался спрос на применение коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР, не давшим положительного результата (при условии их включения в соответствующий перечень Правительства Российской Федерации; п. 11 ст. 262 НК РФ). Такую льготу применили менее четверти опрошенных компаний. Большинство прочих либо не выполняли НИОКР, либо не соответствовали условиям данной льготы.

И, наконец, ряд инструментов налогового стимулирования инновационной деятельности остались практически невостребованными. К ним относятся:

- ускоренная амортизация основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, за счет применения специального повышающего коэффициента не более 3 (п. 2 ст. 259.3 НК РФ);
- освобождение от НДС научных исследований и разработок, выполняемых за счет бюджетных средств, средств Российского фонда фундаментальных исследований (РФФИ) и других фондов поддержки НИОКР, а также образовательными учреждениями и научными организациями по хозяйственным договорам (пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Также была выявлена зависимость спроса на те или иные инструменты налоговой поддержки инноваций от вида экономической деятельности обследованных компаний. Например, респонденты, представляющие топливно-энергетический комплекс, не применяли ни освобождение от НДС импорта технологического оборудования, ни коэффициент 1.5 к расходам на НИОКР.

На наш взгляд, итоги данного опроса, в том числе в части вариации спроса на инструменты налогового стимулирования инновационной активности бизнеса в зависимости от его отраслевой принадлежности, свидетельствуют о необходимости предварительного обоснования круга его участников и обеспечения их относительной однородности (по размеру компаний, принадлежности к определенным видам экономической деятельности и т.д.).

Опрос 2012 года

В опросе, проведенном РСПП в 2012 г., принимали участие 30 компаний (преимущественно крупных), представляющих различные виды экономической деятельности. Он касался единственной льготы по налогу на прибыль — коэффициента 1.5 для расходов на НИОКР, обновленный перечень которых утвержден Правительством Российской Федерации в феврале 2012 г. (п. 7 ст. 262 НК РФ) [РСПП, 2012].

Оказалось, что рассматриваемую льготу применили лишь три респондента, или 10% от их числа (полученный результат весьма близок к итогам опроса 2011 г.). Остальные «бойкотировали» ее либо из-за несоответствия перечню НИОКР, утвержденному Правительством Российской Федерации, либо во избежание проблем администрирования данной нормы (в частности предоставления в налоговые органы отчетов о выполнении НИОКР, прохождении их экспертизы и т.п.).

Опрос также показал, что бизнес воспринимает такую норму не как стимул для роста расходов на НИОКР, а лишь как возможность экономии средств, что демонстрирует низкую в целом эффективность данного инструмента.

Пакет новаций налогового стимулирования инновационной деятельности, принятых в 2011 г. (табл. 2) [Федеральный закон, 2011], респонденты оценили скорее положительно, хотя и весьма сдержанно. Это в том числе относится к отмене привязки расходов на НИОКР к производству новой или усовершенствованной производимой продукции (товаров, работ, услуг) для их квалификации в целях налогообложения; определению исчерпывающего перечня и порядка учета указанных расходов (ст. 262 НК РФ), а также к возможности формирования резервов предстоящих расходов на НИОКР (ст. 267.2 НК РФ).

На наш взгляд, заслуживает внимания тот факт, что один из наиболее действенных и распространенных в мировой практике инструментов налогового стимулирования расходов частных компаний на ИиР — их исключение из налогооблагаемой прибыли с повышающим коэффициентом — практически не пользуется спросом в России. Причины здесь связаны либо с чрезмерной сложностью применения подобного инструмента, либо с тем, что большинство респондентов не выполняли НИОКР. Судя по результатам опроса, не следует рассчитывать на эффективность

данной нормы, в связи с чем возникает вопрос о ее целевой аудитории, основных бенефициарах, условиях применения, практике администрирования и т.п.

Опрос 2013 года

Опрос 2013 г. [РСПП, 2013] характеризовался следующими особенностями:

- отсутствием данных о числе респондентов и их распределении по видам экономической деятельности (аналогично опросам 2011 и 2012 гг.). Известно лишь, что более половины (56.9%) относятся к обрабатывающим производствам, примерно каждый десятый (10.8%) — к транспорту и связи и т.д. В структуре опрошенных компаний обрабатывающих производств по видам экономической деятельности представлены машиностроение и радиоэлектронная промышленность — по 19.3%, а также авиа- и двигателестроение, химическая промышленность и производство пищевых продуктов (включая напитки и табак) — по 11.5%. Приведенные характеристики участников опроса не только не позволяют судить о репрезентативности их совокупности, но и демонстрируют ее существенную разнородность, что, очевидно, серьезно девальвирует итоги опроса в целом и в разрезе отдельных групп респондентов, выделяемых по размеру, отраслевой принадлежности, аффилированности с государством и т.д.
- направленность на выявление спроса на инструменты не только косвенной, но и прямой поддержки инновационной деятельности компаний; проведение ранжирования инструментов по степени эффективности для бизнеса (с использованием стандартной номинальной оценочной шкалы «эффективно — скорее эффективно — скорее неэффективно — неэффективно») и диагностики барьеров для их применения.

В результате опроса было выявлено следующее:

- освобождение от НДС НИОКР, выполняемых за счет бюджетных средств, средств РФФИ и других фондов поддержки НИОКР, а также образовательными учреждениями и научными организациями по хозяйственным договорам (пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ), практиковали менее трети компаний-респондентов (29.7%). При этом 18.8% от общего числа опро-

- шенных организаций квалифицировали данную льготу как эффективную и 9.4% – скорее эффективную;
- освобождение от НДС импорта технологического оборудования по перечню Правительства Российской Федерации (п. 7 ст. 150 НК РФ) использовали и сочли в целом эффективным 15.6% компаний (их оценки распределены поровну между «эффективно» и «скорее эффективно»);
 - коэффициент 1.5 к расходам на НИОКР (п. 11 ст. 262 НК РФ) применили 6.2% опрошенных компаний, из них около четверти (1.6%) признали данную льготу эффективной, остальные – скорее эффективной;
 - к ускоренной амортизации основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, за счет применения специального повышающего коэффициента не более 3 (п. 2 ст. 259.3 НК РФ) прибегли 4.7% респондентов, примерно третьих которых (1.7%) сочли ее эффективной для себя, остальные – скорее эффективной;
 - почти столь же невостребованной оказалась такая мера, как освобождение от НДС реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прав на их использование (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ); ею воспользовались лишь 4.3% опрошенных компаний, которые практически поровну разделились между признавшими ее эффективной (2.2%) и скорее эффективной.

Основные результаты

Опросы, проведенные РСПП в 2011 – 2013 гг., позволяют оценить востребованность инструментов поддержки инновационной деятельности компаниями, а также их эффективность для последних (табл. 3).

Опрос 2013 г. позволил также выявить причины неприменения рассмотренных инструментов стимулирования инновационной деятельности (табл. 4).

Очевидно, что низкий в целом спрос на налоговые льготы для инновационной деятельности в ряде случаев вызван несоответствием условиям их применения. Так, опрошенные компании не пользовались освобождением от НДС импорта технологического оборудования в основном потому, что не осуществляли его ввоз (46% респондентов); операциям с результатами интеллектуаль-

**Спрос на налоговые льготы для инновационной деятельности
и их эффективность для компаний: 2013**

Льготы для инновационной деятельности	Удельный вес организаций, применивших льготу, в общем числе опрошенных организаций, %		
	Всего	В том числе признавших данную льготу	
		эффективной	скорее эффективной
Освобождение от НДС НИОКР, выполняемых за счет бюджетных средств, средств отдельных фондов, а также образовательными учреждениями и научными организациями по хозяйственным договорам (пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ)	29.7 1.0*	18.8	9.4
Освобождение от НДС импорта технологического оборудования по перечню Правительства Российской Федерации (п. 7 ст. 150 НК РФ)	15.6 33.0*	7.8	7.8
Применение коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР (п. 11 ст. 262 НК РФ)	6.2 25.0* 10.0**	1.6	4.7
Ускоренная амортизация основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, с коэффициентом не более 3 (п. 2 ст. 259.3 НК РФ)	4.7 1.0*	1.7	3.1
Освобождение от НДС реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прав на их использование (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)	4.3	2.2	2.2

Источники: [РСПП, 2011, 2012, 2013].

* Данные за 2011 г.

** Данные за 2012 г.

ной деятельности — в связи с отсутствием объектов интеллектуальной собственности и/или операций с ними; НИОКР, выполняемых за счет бюджетных средств и средств отдельных фондов, — по причине их невыполнения.

Таблица 4

**Причины неприменения налоговых льгот
для инновационной деятельности**
(в процентах от общего числа опрошенных организаций)

	Несоответствие условиям применения льготы	Закрытый перечень условий для доступа	Сложность доказательства права на доступ к льготе	Отсутствие информации о льготе	Несущественность льготы
Освобождение от НДС НИОКР, выполняемых за счет бюджетных средств, средств отдельных фондов, а также образовательными учреждениями и научными организациями по хозяйственным договорам (пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ)	58.0	—	2.4	17.1	7.3
Освобождение от НДС импорта технологического оборудования по перечню Правительства Российской Федерации (п. 7 ст. 150 НК РФ)	46.0	18.0	4.0	8.0	6.0
Применение коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР (п. 11 ст. 262 НК РФ)	40.0	9.1	12.7	5.5	10.9
Ускоренная амортизация основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, с коэффициентом не более 3 (п. 2 ст. 259.3 НК РФ)	35.8	—	5.7	15.1	15.1
Освобождение от НДС реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прав на их использование (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)	55.6	5.6	5.6	5.6	8.3

Источник: [РСПП, 2013].

Вместе с тем заслуживают внимания еще две причины пассивности респондентов в отношении рассматриваемых льгот. Первая сводится к отсутствию у компаний информации о них²⁰, что можно вменить в вину как органам информационного обеспечения государственной инновационной политики, так и самим опрошенным компаниям, игнорирующим потенциал косвенной государственной поддержки; вторая — к несущественности для них этих льгот.

Судя по низкому в целом уровню востребованности и эффективности льгот для инновационной деятельности и основным причинам их неприменения, вопрос о целевой аудитории и основных бенефициарах этих льгот остается открытым. Это, в свою очередь, может свидетельствовать о наличии потенциала оптимизации налоговых льгот, предусмотренных в Российской Федерации для инновационной деятельности, а также о необходимости обоснования круга участников подобных опросов, что позволит повысить репрезентативность и надежность получаемых выводов и рекомендаций.

²⁰ Это коррелирует с результатами настоящего исследования, которые будут представлены ниже.

ОПЫТ ЭМПИРИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

Эмпирические исследования налогового стимулирования инновационной деятельности в России проводятся преимущественно в рамках проектов более общего, комплексного характера в качестве их отдельных фрагментов/блоков. Включение анализа практики налоговой поддержки инноваций в более общий контекст во многом определяет содержание и потенциал практического использования получаемых результатов. Рассмотрим несколько примеров подобного включения.

По мнению экспертов, участвовавших в 2009 г. в опросе относительно антикризисной политики Правительства Российской Федерации в 2008 – 2009 гг., позитивные эффекты ее налоговых инструментов в конечном счете свелись к некоторому улучшению администрирования налогообложения бизнеса и снижению нагрузки на одну из бюджетообразующих отраслей российской экономики – нефтедобычу [ГУ-ВШЭ/МАЦ, 2009]. Что касается антикризисного и/или стимулирующего эффекта снижения налога на прибыль (с 24 до 20%), введения ускоренной амортизации отдельных групп основных средств и отмены НДС на ввоз технологического оборудования, аналоги которого не производятся в России, то реализации этого потенциала во многом препятствовали стабильно высокая в последние годы доля убыточных предприятий, непрозрачность механизмов формирования и уточнения списка оборудования, импорт которого освобожден от НДС, и др.

Результаты обследования инновационной активности российских промышленных предприятий в части налогового стимулирования инновационной деятельности ограничены признанием его наиболее эффективным инструментом государственной поддержки указанной деятельности [Грачева и др., 2012; Кузнецова, Рудь, 2011]. На это указали 62% из более 2 тыс. респондентов,

представляющих предприятия 11 укрупненных секторов обрабатывающих производств, в то время как эффективность ее прямой государственной поддержки признали 40% участников опроса. Несмотря на очевидную некорректность непосредственного сравнения этого результата с итогами других эмпирических исследований налоговой поддержки инновационной деятельности в России (в частности, рассмотренных выше опросов РСПП), полученная оценка эффективности такой поддержки выглядит чрезмерно оптимистичной. По-видимому, здесь респонденты оценивали эффективность налоговых льгот для инновационной деятельности не в стране в целом и не для своих предприятий, а как института, находящегося в надлежащих внешних условиях (благоприятный предпринимательский климат, минимизация административных барьеров и ренты, эффективная судебная система, гарантии прав собственности и т.п.).

Негативные оценки эффективности налогового стимулирования инновационной деятельности получены и в рамках проведенного в 2011 г. опроса относительно инновационного климата [Барометр «Иннопром», 2011]. В нем приняли участие более 100 экспертов, представляющих инновационный и крупный бизнес, научное сообщество, институты развития и органы власти. Большинство респондентов сочли, что действующее налоговое законодательство в целом не стимулирует инновационную деятельность (75.5%), а предусмотренные в нем инструменты поддержки предложения инноваций и спроса на них неэффективны (64 и 58.6% соответственно).

Аналогичные выводы сделаны в результате исследования факторов инновационной активности промышленных предприятий, осуществленного в 2011–2012 гг. [Иванов, Кузык, Симачев, 2012]. Свыше четверти его участников выделили практику налогового стимулирования инновационной деятельности в качестве одного из основных барьеров для ее развития (наиболее значимыми из них были названы длительность окупаемости затрат на инновации, а также дефицит финансовых ресурсов и необходимых специалистов). Тем не менее, разброс оценок эффективности между отдельными инструментами налоговой поддержки указанной деятельности оказался весьма ощутимым: позитивные эффекты ускоренной амортизации основных средств, используемых только для научно-технической деятельности (п. 2 ст. 259.3 НК РФ), и освобождения от НДС импорта технологического обо-

рудования по перечню Правительства Российской Федерации (п. 7 ст. 150 НК РФ) ощутили примерно 17–18% респондентов, применения коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР (п. 11 ст. 262 НК РФ) – 13–14%.

Чуть менее половины опрошенных (47%) отметили, что не обращаются к налоговым льготам для инновационной деятельности по причине размытости условий их применения и весьма высокой вероятности споров с налоговыми органами, 37% – во избежание привлечения внимания последних (в том числе в форме дополнительных проверок) и почти треть (32%) – не желая нести издержки по доказательству права на использование той или иной льготы. В свою очередь «потребители» налоговых льгот продемонстрировали неудовлетворенность их масштабами (18% от общего числа респондентов) и правилами расчета (25%).

Приведенный обзор практически исчерпывает актуальную практику эмпирического анализа налоговых льгот для инновационной деятельности в России, который осуществляется в основном в рамках исследований, ориентированных на весьма широкий спектр целей и/или задач (оценка инновационной активности промышленных предприятий и ее основных факторов, действенности государственной поддержки бизнеса и др.). Поскольку программы этих исследований и круг их респондентов несопоставимы (в том числе и по причине существенной неполноты информации о них), а налоговая поддержка инновационной деятельности представлена либо в целом, либо отдельными инструментами, полученные оценки их востребованности, действенности и эффективности оказываются, как правило, противоречивыми. Степень их соответствия реальному положению дел и возможность применения в целях оптимизации налоговых льгот, предусмотренных в Российской Федерации для инновационной деятельности, представляются весьма неопределенными.

Практика налогового стимулирования инновационной деятельности в России и итоги эмпирических исследований в этой области учтены при подготовке обследования эффективности инструментов государственного регулирования научной и инновационной деятельности (в части налоговых льгот)²¹, отдель-

²¹ Обследование проведено в 2012–2013 гг. в рамках масштабного проекта, выполненного ИСИЭЗ НИУ ВШЭ по заказу Минобрнауки России в 2011–2013 гг. в форме опроса руководителей обследуемых организаций. Объем выборки – 1669 организаций (519 научных организаций, 299 вузов, выполняющих ИиР,

ные результаты которого использованы в настоящей работе для анализа спроса на указанные льготы и факторов его формирования.

и 851 организация обрабатывающих производств). В анкеты были включены вопросы, касающиеся характеристик организаций, существенных для анализа результатов обследования, и инструментов прямой и косвенной государственной поддержки научной и инновационной деятельности, реализуемых в России в последние несколько лет, целевая аудитория которых включает хотя бы одну из трех групп обследованных организаций. Налоговые льготы выделены в каждой из анкет в самостоятельный блок вопросов; результаты анализа ответов на них представлены в настоящей работе. Опрос проводила Автономная некоммерческая организация «Информационно-издательский центр «Статистика России» (АНО ИИЦ «Статистика России») по заказу ИСИЭЗ НИУ ВШЭ.

СПРОС НА НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ ДЛЯ НАУЧНОЙ И ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ (ПО ИТОГАМ ОБСЛЕДОВАНИЯ)

Цели и задачи обследования

Цель обследования, проведенного в 2012–2013 гг., состояла в диагностике состояния налоговой поддержки научной и инновационной деятельности в Российской Федерации и подготовке предложений по повышению эффективности этой поддержки. Для ее достижения были поставлены и решены следующие основные задачи:

- формирование перечня налоговых льгот для научной и/или инновационной деятельности, включаемых в обследование²²;
- разработка программы обследования (включая определение круга респондентов, разработку инструментария и др.) и его проведение;
- анализ результатов обследования (в том числе спроса респондентов на льготы, проблем их применения и причин неприменения, ожидаемых эффектов);
- подготовка рекомендаций по повышению эффективности налоговой поддержки научной и инновационной деятельности в Российской Федерации и направлениям ее исследований.

²² Перечень налоговых льгот, охваченных обследованием, на основе экспертной оценки их «причастности» к поддержке и стимулированию научной и инновационной деятельности, которая осуществлялась в соответствии с международными стандартами определения содержания и границ указанной деятельности [OECD, 2002a; OECD/Eurostat, 2005], а также с учетом целевой аудиторией налоговых стимулов. Необходимость последнего обстоятельства вызвана тем, что рассматриваемые льготы предусмотрены не только для данной деятельности, но и для отдельных групп организаций (например, для вузов действует нулевая ставка по налогу на прибыль, государственные научные центры освобождены от налога на имущество и т.д.).

Описание выборки

Выборка состояла из трех независимых групп: научные организации (519 единиц); вузы, выполняющие научные исследования и разработки (299 единиц); организации обрабатывающих производств (851 единица)²³. Выделение трех групп респондентов продиктовано не только необходимостью обеспечения их надлежащей однородности, но и тем, что действующие в России меры поддержки научной и/или инновационной деятельности зачастую предназначены только для определенной категории организаций либо ориентированы преимущественно на нее. Примерами подобной привязки могут служить инициативы государства по созданию и специальной поддержке национальных исследовательских университетов [Президент РФ, 2008], развитию кооперации вузов и бизнеса в целях реализации комплексных проектов по созданию высокотехнологичного производства [Правительство РФ, 2010а] или освобождение государственных научных центров (ГНЦ) от налога на имущество, а вузов — на прибыль.

Первую группу респондентов составляли научные организации с численностью персонала, выполняющего ИиР, 51 и более человек, расположенные в 25 субъектах Российской Федерации. Представительство в ней государственных академий наук²⁴, ГНЦ и Москвы продиктовано соответствующими параметрами генеральной совокупности. В контексте данного исследования заслуживают внимания такие характеристики выборки, как доминирование федеральной собственности (81.1% организаций), технических и естественных наук (45.7 и 38.3% соответственно) и государственных бюджетных учреждений (57.8%).

²³ Генеральные совокупности выборок формировались на основе соответствующих обезличенных данных федерального статистического наблюдения за научной и инновационной деятельностью, методология которого гармонизирована с действующими в данной области международными стандартами [OECD, 2002a; OECD/Eurostat, 2005]. Если учесть, что в 2011 г. ИиР выполнялись в 581 вузе, 299 из которых приняли участие в обследовании [НИУ ВШЭ, 2013b], то избыточность размера данной выборки (как, впрочем, и двух остальных) представляется очевидной. Однако их размеры продиктованы требованиями, установленными Минобрнауки России к проекту, в рамках которого проводилось обследование.

²⁴ Поскольку обследование проводилось до реформы государственных академий [Федеральный закон, 2013], здесь имеются в виду их дореформенные состав и структура.

Выборочная совокупность вузов, выполняющих ИиР, охватывала 25 субъектов Российской Федерации и включала все 29 национальных исследовательских университетов. Для взвешенной оценки практики налогового стимулирования научной и инновационной деятельности этой группы респондентов следует учитывать два условия:

- относительно незначительные масштабы вузовской науки в России: в 2012 г. ее вклад в численность персонала, выполняющего ИиР, составил 8.31% (в том числе 11.5% — в численность исследователей), а в общий объем внутренних затрат на ИиР — 8.8%;
- позиционирование национальных исследовательских университетов в качестве ядра и драйвера развития российской науки в целом и ее вузовского сектора. Это, в частности, означает, что результаты анализа налогового стимулирования научной и инновационной деятельности вузов могут оказаться смещенными в сторону лучшей в этой области практики (в том числе несколько завышать долю вузов, применяющих такие стимулы).

Более сложный дизайн у третьей выборки, объединившей организации обрабатывающих производств из 26 субъектов Российской Федерации. Она формировалась из числа организаций, заполняющих форму федерального статистического наблюдения за инновационной деятельностью²⁵. Почти три четверти входящих в ее состав организаций осуществляли инновационную деятельность, т.е. имели в отчетном году затраты на технологические, маркетинговые и организационные инновации [OECD/Eurostat, 2005]. Оставшиеся не осуществляли ее. Распределение выборки по формам собственности характеризуется преобладанием частной собственности (64.8% организаций), а по организационно-правовым формам деятельности — открытых акционерных обществ и обществ с ограниченной ответственностью (соответственно 42.4 и 34.5%).

²⁵ Федеральное статистическое наблюдение за инновационной деятельностью является единственным источником сводных, достоверных и сопоставимых данных об организациях Российской Федерации, осуществляющих инновационную деятельность [Росстат, 2012]. Эти данные получают в результате сплошных ежегодных обследований юридических лиц, не относящихся к субъектам малого предпринимательства и осуществляющих экономическую деятельность в обрабатывающих производствах и иных видах экономической деятельности, проводимых по форме № 4-инновация. Форма состоит из 12 разделов, посвященных различным характеристикам обследуемых организаций и их инновационной деятельности.

Инструментарий обследования

Анкеты для опроса руководителей организаций включали вопросы об основных инструментах прямой и налоговой поддержки научной и инновационной деятельности.

Выбор налоговых льгот для включения в обследование осуществлялся на основе экспертной оценки их актуальности и значимости в системе инструментов государственной политики в сфере науки и инноваций, а также с учетом отмеченной выше целевой ориентации каждой из этих мер на ту или иную группу обследованных организаций²⁶. Сложности выбора были связаны с неопределенностью и неоднозначностью понятийного аппарата научной и инновационной деятельности в целях налогообложения (в том числе с отсутствием признанных принципов отнесения действующих налоговых льгот к инновационной деятельности).

В итоге в анкеты были включены вопросы, касающиеся проблем и эффектов применения, а также причин неприменения таких базовых для научной и инновационной деятельности налоговых льгот, как снижение размера налогооблагаемой базы по прибыли за счет:

- исключения из доходов организации средств на осуществление конкретных научных, научно-технических программ и проектов, инновационных проектов, которые получены из фондов поддержки научной, научно-технической, инновационной деятельности, созданных в соответствии с законом о науке [Федеральный закон, 1996] (п. 14 ст. 251 НК РФ);
- ускоренной амортизации основных средств организации, используемых только для научно-технической деятельности, через применение специального коэффициента не более 3 (пп. 2 п. 2 ст. 259.3 НК РФ);
- применения коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР по перечню Правительства Российской Федерации (п. 7 ст. 262 НК РФ) и др.

²⁶ Например, регулирование и поддержка научной и инновационной деятельности через механизм софинансирования комплексных проектов высокотехнологичного производства распространялись на вузы и предприятия [Правительство РФ, 2010а]; правила оценки результативности научной деятельности – на государственные научные организации, подведомственные федеральным органам государственной власти и государственным академиям наук, выполняющие научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы гражданского назначения [Правительство РФ, 2009а], и т.д.

Кроме того, в анкетах имелись вопросы о применении организациями освобождения от НДС в отношении патентно-лицензионных операций²⁷ и НИОКР, выполненных за счет средств бюджетов, фондов поддержки науки и технологического развития, учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров и др. (пп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ), а также по иным налоговым льготам, отнесенным в рамках данного обследования к инструментам стимулирования научной и инновационной деятельности и ориентированным на обследуемые группы организаций.

Основные результаты

Организации обрабатывающих производств. Диапазон оценок спроса на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности в зависимости от вида этих льгот, размера обследованных организаций и других параметров оказался здесь весьма широким (табл. 5).

На фоне низкого в целом спроса организаций обрабатывающих производств на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности²⁸ их наиболее активными «потребителями» оказались три группы респондентов:

- осуществлявшие в 2011 г. инновационную деятельность (т.е. имевшие затраты на нее и указавшие их в форме федерального статистического наблюдения за инновационной деятельностью);
- аффилированные с государством²⁹;

²⁷ Согласно пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ в рамках Российской Федерации реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем и ноу-хау, а также предоставление лицензии на использование указанных результатов освобождены от НДС.

²⁸ Два исключения — льготы по НДС при вывозе товаров с территории Российской Федерации (таможенные процедуры экспорта и др.) и ускоренная амортизация основных средств — лишь подтверждают этот вывод, поскольку вклад собственно научной и инновационной деятельности в эти показатели в целом незначителен. Например, ускоренная амортизация основных средств в России предусмотрена не только на таких основаниях, как принадлежность к энергоэффективному оборудованию или использование только для научной технической деятельности и т.п., но и при эксплуатации в условиях агрессивной среды, передаче в лизинг и т.д. (ст. 259.3 НК РФ).

²⁹ В целях настоящего обследования аффилированность с государством определялась принадлежностью обследованных организаций к интегрированным структурам, созданным государством или с его участием (в том числе к государственным корпорациям).

Таблица 5

Спрос на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности: организации обрабатывающих производств (2011)

Льготы для научной и инновационной деятельности	Удельный вес организаций, применивших соответствующую льготу, в числе организаций данной группы, %
<i>По налогу на прибыль</i>	
Ускоренная амортизация основных средств, связанных с научной и инновационной деятельностью (в том числе используемых только для научно-технической деятельности; энергоэффективного оборудования и др.; ст. 259.3 НК РФ)	23.1
Учет расходов на НИОКР из перечня Правительства Российской Федерации (в том числе не давших положительного результата) с коэффициентом 1.5 (ст. 262 НК РФ)*	7.0
Учет проинновационных расходов в составе расходов на производство/реализацию продукции**	8.0
<i>По НДС (освобождение / нулевая ставка)</i>	
Патентно-лицензионные операции (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ)	0.3
НИОКР за счет бюджетных средств	3.8
НИОКР за счет средств РФФИ и некоторых внебюджетных фондов (пп. 16 ч. 3 ст. 149 НК РФ)	0.6
НИОКР, связанные с созданием новой продукции/технологий	0.8
НИОКР, связанные с усовершенствованием продукции/технологий	0.5
Импорт оборудования, аналоги которого не производятся в Российской Федерации (по перечню Правительства Российской Федерации)	2.8
При вывозе товаров с территории Российской Федерации (таможенные процедуры экспорта и др.)	67.8
<i>Установленные субъектами Российской Федерации</i>	
Пониженная ставка налога на прибыль (в части, подлежащей зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации)***	10.6
Льготы по налогу на имущество (не включая освобождение от этого налога ГНЦ и иные льготы, установленные НК РФ)	13.7

* С 2012 г. эта норма была дополнена перечнем расходов, относимых в целях налогообложения к расходам на НИОКР, и другими новациями.

** В прочие расходы на производство/реализацию продукции можно включать следующие проинновационные расходы: на сертификацию и стандартизацию продукции/услуг; информационные, аудиторские, консультационные и иные аналогичные услуги; обучение, подготовку и переподготовку персонала; подготовку и освоение новых производств, цехов; выплату роялти и др. (ст. 264 НК РФ).

*** Поскольку субъект Российской Федерации вправе снижать для отдельных категорий налогоплательщиков налог на прибыль, подлежащий зачислению в его бюджет, с 18%, заданных НК РФ, до 13.5% (ст. 284.1 НК РФ), эти решения могут приниматься и в целях стимулирования развития научной и инновационной деятельности региона.

- крупные – с численностью работников свыше тысячи человек.

Так, если в целом по рассматриваемой выборке ускоренной амортизацией основных средств пользовались только 23.1% респондентов, то в выделенных выше категориях – соответственно 36, 37.4 и 43%. Эти группы проявили бóльшую активность и в применении коэффициента 1.5 к расходам на НИОКР из перечня Правительства Российской Федерации: данной льготой воспользовались порядка четверти из них (7% от общего числа обследованных организаций обрабатывающих производств).

Сохранение подобных соотношений практически для всех налоговых льгот для научной и/или инновационной деятельности позволяет предположить, что их целевая аудитория и бенефициары представлены преимущественно тремя выделенными выше группами организаций обрабатывающих производств. Однако если выявленное лидерство первой так или иначе отвечает признанным целям налогового стимулирования научной и инновационной деятельности, т.е. может трактоваться скорее позитивно, то в случае с двумя остальными ситуация выглядит по меньшей мере неоднозначно.

Дело в том, что международные стандарты, лучшие практики и исследования налогового стимулирования ИиР прямо или косвенно «привязаны» к росту расходов частных компаний на эти цели, активизации их инновационной деятельности, обеспечению конкурентоспособности экономики и/или достижению других целей, но не к поддержке государственного сектора экономики. В России же в государственном секторе уже сосредоточена почти половина российской экономики, а планы по его сокращению выполняются с большим отставанием [Родионов, 2012; Стратегия-2020, 2013; Гурьев, 2013], что вполне объясняет результаты обследования в части лидерства прогосударственных компаний.

Принадлежность к этой группе крупных/сверхкрупных компаний отчасти связана с тем, что большинство из них в той или иной степени аффилированы с государством. Однако лучшие практики и рекомендации по налоговому стимулированию предусматривают приоритетную поддержку малых, средних и молодых, а также самостоятельных национальных компаний [OECD, 2013d], т.е. не входящих в состав транснациональных или иных

глобальных интегрированных структур, к которым относятся большинство крупных и сверхкрупных российских государственных и квазигосударственных организаций. Их относительно высокий спрос на налоговые стимулы для научной и инновационной деятельности заслуживает внимания и в связи с принятыми в последние годы усилиями по принуждению бизнеса (акционерных обществ с государственным участием, государственных корпораций и федеральных государственных унитарных предприятий) к научной и инновационной деятельности через требование разработки программ инновационного развития (ПИР) и мониторинг их реализации³⁰ [Правительственная комиссия, 2010b, 2011]. Сложившаяся ситуация объясняется тем, что более половины расходов этих компаний на указанную деятельность осуществляются за счет бюджетных средств [Гершман, 2013]. Таким образом, ряд крупных и сверхкрупных прогосударственных компаний получают и прямую, и косвенную (через соответствующие налоговые льготы) государственную поддержку ИиР, выполняемых в рамках ПИР, что, на наш взгляд, создает им неоправданные преимущества и ограничивает ее эффективность.

Обследование организаций обрабатывающих производств показало, что их пассивность в применении налоговых льгот для научной и инновационной деятельности вызвана такими причинами, как:

- чрезмерность издержек, связанных с доказательством права на эти льготы (результатом, в частности, стал отказ почти каждого девятого респондента от попытки ускоренной амортизации основных средств);
- несоответствие условиям использования льготы, под которым понимается как отсутствие оснований для ее применения, так и позиция налоговых органов. Например, 90% респондентов не применили к расходам на НИОКР коэффициент 1.5, а 92% — не включили проинновационные расходы в состав прочих, поскольку не осуществляли указанных расходов в 2011 г. Кроме того, налоговые органы довольно часто оспаривали принадлежность НИОКР, выполняемых организациями, и ввезенного оборудования к соответствующим перечням Правительства России.

³⁰ Сегмент компаний, обязанных иметь ПИРы, обеспечивает около 20% ВВП и почти треть объема промышленного производства России [Гершман, 2013].

Результаты обследования организаций обрабатывающих производств свидетельствуют о низкой эффективности налоговых льгот, предусмотренных в России для научной и инновационной деятельности, и целесообразности их пересмотра и оптимизации.

Научные организации. Научные организации проявили в 2011 г. бóльшую активность в использовании налоговых стимулов для научной и инновационной деятельности, чем предприятия обрабатывающих производств, однако востребованность ими этих инструментов оказалась также довольно низкой.

С одной стороны, самой «популярной» среди этой группы респондентов мерой стало исключение из налоговой базы грантов фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности³¹: в 2011 г. их имели почти половина обследованных научных организаций (45.1%), абсолютное большинство которых (96.6%) не испытывали проблем с налоговым учетом этих средств³².

Около четверти научных организаций (24.3%) применили в 2011 г. освобождение патентно-лицензионных операций от НДС, в то время как практически все остальные не осуществляли подобных операций, что служит индикатором не только спроса научных организаций на проинновационные льготы и преференции, но и низкой в целом результативности их деятельности. Наконец, подавляющее большинство респондентов этой группы (83%) воспользовались освобождением от НДС при выполнении НИОКР (пп. 16 и 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ).

С другой стороны, лишь 4% обследованных организаций реализовали возможность ускоренной амортизации основных средств, используемых только для научно-технической деятельности. Столь низкий спрос на данный инструмент объясняется как отсутствием или невозможностью выделения указанных средств, так и преобладанием среди респондентов государственных бюджетных учреждений (57.8%), имущество которых (за ис-

³¹ Здесь имеются в виду гранты РФФИ, Российского фонда технологического развития (РФТР), Российского гуманитарного научного фонда (РГНФ) и других фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности, созданных в соответствии с федеральным законом о науке [Федеральный закон, 1996] (ст. 251 НК РФ).

³² Правда, в свете деклараций государственной политики в сфере науки и технологий о необходимости расширения грантовой поддержки науки охват научных организаций грантами представляется явно недостаточным. Однако более подробное обсуждение этого показателя выходит за рамки настоящей статьи.

Таблица 6

**Основные причины неприменения освобождений от НДС
при выполнении НИОКР: научные организации (2011)**

Причины	Удельный вес организаций, назвавших соответствующую причину, в числе организаций данной группы, %
Не выполнялись НИОКР за счет бюджетных средств	54.5
Не выполнялись НИОКР за счет средств фондов, указанных в НК РФ	38.6
Не выполнялись НИОКР на основе хозяйственных договоров	12.5
Не выполнялись НИОКР, связанные с созданием новой продукции/технологий	18.2
Не выполнялись НИОКР, связанные с усовершенствованием производимой продукции/технологий	10.2
Нежелание спорить с налоговыми органами	19.3
Другое	9.1

ключением приобретенного и используемого для осуществления предпринимательской деятельности) амортизации не подлежит (п. 2 ст. 256 НК РФ).

Как и в случае с организациями обрабатывающих производств, неприменение налоговых стимулов для научной и инновационной деятельности было вызвано в первую очередь несоответствием условиям их применения и нежеланием спорить с налоговыми органами (табл. 6).

Результаты обследования российских организаций обрабатывающих производств и научных организаций позволяет выделить следующие особенности налогового режима для научной и инновационной деятельности:

- некоторая смещенность в сторону собственно научной деятельности, что в конкретно-исторических условиях России во многом задает направленность ряда пронаучных/проинновационных налоговых преференций преимущественно на научные организации и объясняет относительно высокую активность последних в их применении;

- доминирование государства среди «потребителей» и бенефициаров налоговых преференций для научной и инновационной деятельности, что, в частности, подтверждается относительно высоким спросом на них со стороны организаций обрабатывающих производств, аффилированных с государством, а также принадлежностью подавляющего большинства научных организаций к федеральной государственной собственности;
- преобладание крупных и сверхкрупных организаций среди «потребителей» и бенефициаров налоговых преференций для научной и инновационной деятельности;
- вариация спроса на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности в зависимости от размеров организаций, видов их экономической деятельности, «причастности» к государству и других факторов при низком в целом его уровне.

Таким образом, результаты обследования научных организаций подтверждают вывод о целесообразности пересмотра и оптимизации налоговых преференций, предусмотренных в Российской Федерации для научной и инновационной деятельности.

Вузы, выполняющие ИиР. Учитывая масштаб и интенсивность усилий, предпринятых в последние годы для форсированного развития научной и инновационной деятельности вузов³³, результаты их обследования рассматриваются в трех разрезах: целевые налоговые льготы, т.е. установленные специально для вузов (в том числе для стимулирования их научной и инновационной деятельности); льготы собственно для научной деятельности вузов и прочие проинновационные инструменты их налоговой поддержки.

Примером целевой льготы может служить нулевая ставка по налогу на прибыль (ст. 284.1 НК РФ). В 2011 г. ею воспользовались менее четверти (23.7%) обследованных вузов. Большинство прочих не отвечали условиям применения этой нормы, в первую очередь в части требования достижения доли образовательной и научной деятельности в доходах вуза не менее 90%³⁴ (рис. 1).

³³ Это и создание в России национальных исследовательских университетов [Президент РФ, 2008; Правительство РФ, 2009b], и поддержка кооперации вузов и организаций, реализующих комплексные проекты по созданию высокотехнологичного производства [Правительство РФ, 2009a], а также развития инновационной инфраструктуры и инновационного предпринимательства вузов [Правительство РФ, 2010b], и другие меры.

³⁴ Ст. 284.1 НК РФ.

Рис. 1. Причины неприменения нулевой ставки по налогу на прибыль: вузы, выполняющие ИиР (2011)
(в процентах от числа опрошенных вузов, не применивших данную льготу)



Очевидно, что такое условие жестко ограничивает масштабы применения данной льготы. И хотя ряд экспертов и представителей вузовского сообщества считают этот барьер неоправданно завышенным и игнорирующим приоритетность развития не только научной, но и инновационной деятельности вузов, его снижение пока не предвидится. Таким образом, спрос вузов на налоговые льготы (как и в случае с научными организациями и предприятиями обрабатывающих производств) определяется прежде всего условиями доступа к ним.

Активность вузов, выполняющих ИиР, в применении налоговых льгот для научной деятельности оказалась заметно выше, чем двух других групп обследованных организаций. В 2011 г. гранты фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности имели почти две трети обследованных вузов (63.9%), подавляющее большинство которых (95.8%) воспользовались льготой по налоговому учету этих средств.

Возможность ускоренной амортизации основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, реализовали лишь 7.4% вузов – участников опроса. Большинство прочих (78.3%) не воспользовались ею по причине отсутствия или невозможности выделения указанных средств из состава своей материально-технической базы. Если учесть, что 83.3% обследованных вузов являются государственными бюджетными учреждениями (т.е. их имущество, за исключением приобретенного и используемого для предпринимательской деятельности, амортизации не подлежит), а часть из них применили нулевую ставку по налогу на прибыль, то лидерство этой группы организаций по использованию данной льготы выглядит более убедительно.

Что касается такого проинновационного инструмента налоговой поддержки, как освобождение патентно-лицензионных операций от НДС, то спрос вузов на него приблизительно такой же, как у научных организаций, – 23–24%. Остальные практически не проводят подобных операций. Это свидетельствует, с одной стороны, о низкой результативности их научной и инновационной деятельности, с другой – о неопределенности целевой аудитории данной льготы.

Результаты обследования вузов, выполняющих ИиР, позволяют выделить ряд особенностей их спроса на налоговые льготы для научной и/или инновационной деятельности:

- безусловное «лидерство» льготы по налоговому учету грантов, полученных из фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности (ст. 251 НК РФ);
- наличие целевых налоговых льгот (т.е. предназначенных специально для вузов), что отчасти блокирует спрос на льготы собственно для научной и инновационной деятельности, существенно усложняет выбор и реализацию налоговой стратегии и тактики. Например, в случае применения нулевой ставки по налогу на прибыль вуз уже не обращается к пронаучным или проинновационным льготам по этому налогу;
- низкий в целом спрос на целевые налоговые льготы, генерирующие опосредованные стимулы для научной и инновационной деятельности вузов (нулевая ставка по налогу на прибыль и др.), как правило, по причине несоответствия условиями доступа к ним;

- относительная активность (в сравнении с научными организациями и организациями обрабатывающих производств) в использовании ряда инструментов налоговой поддержки научной и/или инновационной деятельности.

Итак, результаты обследования вузов, выполняющих ИиР, также демонстрируют наличие потенциала оптимизации налоговых льгот, предусмотренные в Российской Федерации для научной и инновационной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенная работа и сопоставление ее итогов с результатами других исследований отечественной практики и глобальными тенденциями в рассматриваемой области [Palazzi, 2011; OECD, 2010a] позволяют дать оценку состояния налогового регулирования научной и инновационной деятельности в России и разработать рекомендации по его совершенствованию.

Своего рода гарантией взвешенности полученных выводов, их адекватности реальному положению дел может служить тот факт, что в России научные организации, вузы, выполняющие ИиР, и организации обрабатывающих производств представляют ядро целевой аудитории налоговой поддержки научной и инновационной деятельности. Это связано, во-первых, с исторически сложившейся организационной моделью отечественной науки, в рамках которой выполнение ИиР сконцентрировано в самостоятельных научно-исследовательских организациях; во-вторых — с инновационной пассивностью российского бизнеса и незначительной долей ИиР в структуре его расходов на инновационную деятельность³⁵.

Вместе с тем нельзя исключать определенной условности полученных выводов и рекомендаций и/или некоторого смещения их акцентов. Это связано с существенной неполнотой перечня налоговых льгот для научной и/или инновационной деятельности, включенных в исследование, обусловленной необходимостью ограничения размера используемых анкет (опросных листов): его увеличение могло привести к снижению качества их

³⁵ В 2011 г. в Российской Федерации 57% персонала, выполняющего научные исследования и разработки, было сосредоточено в самостоятельных научно-исследовательских организациях, 7.3% — в вузовском секторе науки [НИУ ВШЭ, 2013b]. Инновационная активность организаций обрабатывающих производств находилась на уровне 13.3%, а доля ИиР в структуре их затрат на технологические инновации составляла 14.5% [НИУ ВШЭ, 2013a].

заполнения или даже отказам от участия в опросе. В результате в анкеты для каждой из трех групп респондентов были включены в среднем по 15 вопросов по налоговым льготам для научной и инновационной деятельности, и ряд этих льгот оказались за рамками проведенного исследования.

И, наконец, в отсутствие какого-либо общепризнанного перечня налоговых инструментов стимулирования научной и особенно инновационной деятельности или критериев квалификации налоговых преференций в качестве пронаучных/проинновационных их выбор осуществлялся на основе экспертной оценки и из числа инструментов, соответствующая направленность которых не вызывала сомнений (с учетом международных стандартов определения границ и содержания ИиР и инновационной деятельности [OECD, 2002a; OECD/Eurostat, 2005]).

В контексте опыта и глобальных тенденций исследования налогового стимулирования ИиР и инноваций (в частности опыта ОЭСР³⁶), заявленных приоритетов и целей налоговой политики России в 2015—2017 гг. [Минфин России, 2014] проведенное исследование представляется не только вполне оправданным и целесообразным, но и необходимым этапом диагностики практики и зон неэффективности налоговой поддержки научной и инновационной деятельности в России, а также апробации инструментария их изучения.

Сравнительная оценка спроса научных организаций, вузов, выполняющих ИиР, и организаций обрабатывающих производств на отдельные льготы для научной и инновационной деятельности (табл. 7) позволяет уточнить и дополнить результаты, полученные при анализе спроса на эти льготы со стороны каждой из трех групп респондентов.

Несмотря на существенную неполноту и фрагментарность включенных в обследование налоговых льгот для научной и ин-

³⁶ Результаты исследований ОЭСР в области налогового стимулирования ИиР представлены в целом ряде публикаций. Например, в 2003 г. был подготовлен обзор основных трендов и дизайна налоговых льгот для ИиР в различных странах, содержащий также сопоставление интенсивности косвенного стимулирования компаний в странах — членах ОЭСР [OECD, 2003]. В 2011 г. ОЭСР вновь оценила мировой опыт налогового стимулирования ИиР, его достоинства и недостатки, интенсивность в разрезе отдельных стран и др. [OECD, 2011b]. Были систематизированы актуальные подходы к сбору, своду и анализу данных по налоговому стимулированию научной и инновационной деятельности, намечены основные направления их совершенствования и формирования соответствующих международных стандартов.

Таблица 7

Спрос на налоговые льготы для научной и инновационной деятельности: научные организации, вузы, выполняющие ИиР, и организации обрабатывающих производств (2011)
(в процентах от числа организаций каждой группы)

	Научные организации	Вузы, выполняющие ИиР	Организации обрабатывающих производств
Имели гранты РФФИ и/или РГНФ	45.1	63.9	0.6
Не имели проблем с налоговым учетом грантов РФФИ и/или РГНФ*	96.6	95.8	—
Применили ускоренную амортизацию основных средств, используемых только для научно-технической деятельности	4.0	7.4	3.4
Не применили ускоренную амортизацию основных средств, используемых только для научно-технической деятельности, из-за отсутствия/невозможности выделения указанных средств**	48.4	78.3	—
Учли расходы на НИОКР, выполненные за счет собственных средств, в целях налогообложения прибыли	33.7	45.8	9.9
Применили пониженную ставку налога на прибыль, установленную субъектом Российской Федерации в части прибыли, подлежащей зачислению в его бюджет	3.5	6.0	9.6
Применили освобождение от НДС по патентно-лицензионным операциям	24.3	23.1	0.3
Не осуществляли патентно-лицензионных операций***	92.4	93.5	—
Применили освобождение от НДС в отношении НИОКР, выполненных на основе хозяйственных договоров****	52.0	70.6	—
Применили льготы по налогу на имущество	19.3*****	25.0	13.7

* В процентах от числа организаций, имевших указанные гранты.

** В процентах от числа организаций, не применивших ускоренную амортизацию данных средств.

*** В процентах от числа организаций, не применивших освобождение от НДС по патентно-лицензионным операциям.

**** В процентах от числа организаций, применивших освобождения от НДС, предусмотренные НК РФ при выполнении НИОКР.

***** Включая ГНЦ.

новационной деятельности, преобладание среди них инструментов поддержки собственно научной деятельности, полученные индикаторы спроса на эти льготы позволяют сформулировать следующие оценки и рекомендации.

1. Учитывая отмеченные выше особенности перечня налоговых инструментов научной и инновационной деятельности, включенных в обследование, относительно низкий спрос на них со стороны организаций обрабатывающих производств представляется вполне ожидаемым и объяснимым. В части налоговых льгот собственно для научной деятельности это во многом обусловлено незначительной долей организаций этой группы, осуществлявших инновационную деятельность, а также ИиР в структуре их расходов на указанную деятельность: если инновационную деятельность в 2011 г. осуществляли только 13.3% от общего числа организаций обрабатывающих производств, то ИиР выполняли 39.3% из них, т.е. около 5% от их общего числа [НИУ ВШЭ, 2013а].

Среди особенностей спроса организаций обрабатывающих производств на проинновационные налоговые льготы в 2011 г. следует также выделить:

- «игнорирование» возможности освобождения от НДС патентно-лицензионных операций (ст. 149 НК РФ) преимущественно по причине отсутствия таковых, что может служить косвенным индикатором качества технологической базы организаций и их инновационной активности³⁷. И хотя этой льготой воспользовались около четверти научных организаций и вузов, выполняющих ИиР, вопросы об адресатах и позитивных эффектах этой льготы остаются открытыми;
- относительную активность в применении региональных льгот по налогу на прибыль и имущество, демонстрирующую не только и не столько их востребованность со стороны организаций обрабатывающих производств, сколько усилия и предпочтения ряда регионов, связанные с привлечением инвестиций в свои экономики;
- повышенный спрос на рассматриваемые налоговые льготы со стороны отдельных групп организаций обрабатывающих производств, в частности аффилированных с государством

³⁷ Как показали рассмотренные выше опросы, проведенные РСПП, данным инструментом воспользовались 4.3% от общего числа обследованных предприятий. Эта оценка не противоречит полученному нами результату.

и крупных предприятий (с численностью персонала свыше тысячи человек), что, на наш взгляд, не только не отвечает декларируемым целям косвенной государственной поддержки научной и инновационной деятельности, но и заведомо ограничивает ее действенность и позитивные эффекты.

Эти и другие параметры спроса организаций обрабатывающих производств на налоговую поддержку научной и инновационной деятельности свидетельствуют о неопределенности и размытости состава и границ ее целевой аудитории, отсутствии или игнорировании информации о круге основных бенефициаров такой поддержки, в то время как лучшим в данной области практикам присуща направленность на стимулирование притока частных инвестиций как в сферу ИиР в целом, так и в разрезе ее отдельных областей, направлений, групп исполнителей и т.д.

В этой связи следует признать настоятельную необходимость инвентаризации действующих в России налоговых льгот с целью оценки их причастности к стимулированию научной и/или инновационной деятельности, вклада в их развитие, круга основных реципиентов и бенефициаров и т.д.

2. Относительное лидерство вузов, выполняющих ИиР (в сравнении с научными организациями и организациями обрабатывающих производств), в использовании налоговых льгот для научной и инновационной деятельности, наиболее явно выраженное в отношении льгот по налогу на прибыль (учет грантов фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности (ст. 251 НК РФ), ускоренная амортизация основных средств, используемых только для научно-технической деятельности), а также региональных льгот по налогу на имущество.

С одной стороны, значимость сравнительной активности вузов в этом вопросе не стоит преувеличивать, поскольку их вклад в выполнение ИиР (а значит и в соответствующие налоговые расходы бюджета) остается пока незначительным (9% внутренних затрат на ИиР в 2011 г. [НИУ ВШЭ, 2013b]).

С другой стороны, вузы могут воспользоваться как налоговыми льготами для научной и инновационной деятельности, так и нулевой налоговой ставкой по налогу на прибыль (ст. 284 НК РФ), а это — в сочетании с усилившейся в последнее время концентрацией прямой государственной поддержки на вузовской науке — позволяет сделать вывод о том, что акценты государ-

ственной научной политики России несколько смещены в ее пользу.

Исходя из вышесказанного, можно заключить, что практика и масштабы косвенной государственной поддержки вузов, в частности их научной и инновационной деятельности, имеют резервы оптимизации и роста эффективности — за счет уточнения формулировок отдельных налоговых льгот, улучшения условий доступа к ним и др. — реализация которых требует комплексного и более подробного исследования, в том числе в разрезе различных категорий/групп вузов; видов осуществляемой ими деятельности и т.д.

3. У научных организаций относительно высоким спросом пользуется льгота по учету грантов фондов поддержки научной, научно-технической и инновационной деятельности (ст. 251 НК РФ) в целях налога на прибыль, однако доля имевших эти гранты и применивших данную льготу научных организаций представляется явно недостаточной. Учитывая также незначительные в последние годы размеры подобных грантов (в среднем по РФФИ и РГНФ — 400—500 тыс. руб.)³⁸, весьма проблематично рассчитывать не только на достижение амбициозных целей государственной политики в сфере науки и технологий, но и на позитивные сдвиги в развитии этой деятельности.

Поскольку научная и/или научно-техническая деятельность является для научных организаций основной [Федеральный закон, 1996], их инертность в применении собственно пронаучных налоговых льгот отчасти объяснима принадлежностью большинства этих организаций к государственной собственности. Однако, как было отмечено выше, организации обрабатывающих производств, находящиеся преимущественно в частной собственности, также практически не предъявляют спрос на эти льготы, но уже по причине невыполнения НИОКР. В результате в очередной раз приобретает актуальность вопрос о том, кому собственно адресованы эти налоговые инструменты.

В свете повестки налоговой политики России на 2015—2017 гг., акцентированной на обеспечение сбалансированности бюджетов (в том числе за счет оптимизации действующих нало-

³⁸ Создание Российского научного фонда [Федеральный закон, 2013а] привело к осязаемому росту грантового финансирования отечественной науки, однако какие-либо специальные меры по увеличению среднего размера грантов «старых» фондов (РФФИ и РГНФ) на сегодняшний день не предусмотрены.

говых льгот, отмены неэффективных, запрета на введение новых региональных и местных преференций и др. [Минфин России, 2014], рассмотренные в работе оценки спроса на инструменты налоговой поддержки научной и инновационной деятельности представляют несомненный практический интерес как для подготовки решений по их оптимизации, так и для развития и расширения исследований, направленных на реализацию целей и приоритетов налоговой политики в условиях актуальных вызовов и ограничений развития в кратко- и среднесрочной перспективе.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Барометр «Иннопром» (2011) Барометр «Иннопром». <http://www.slideshare.net/alyonapopova/ss-8634807> (дата обращения: 22.01.2015).

Гершман М.А. (2013) Программы инновационного развития компаний с государственным участием: первые итоги // Форсайт. Т. 7. № 1. С. 28 – 43.

Гохберг Л.М. (2003) Статистика науки. М.: ТЕИС.

Гохберг Л.М., Кузнецова Т.Е. (2011) Стратегия-2020: новые контуры российской инновационной политики // Форсайт. Т. 5. № 4. С. 8 – 30.

Грачева Г.А., Кузнецова Т.Е., Рудь В.А., Суслов А.Б. (2012) Инновационное поведение российские предприятий / под ред. Л.М. Гохберга. М.: НИУ ВШЭ.

ГУ-ВШЭ/МАЦ (2009) Оценка антикризисных мер по поддержке реального сектора российской экономики. <http://www.hse.ru/data/943/184/1241/otsenka.pdf> (дата обращения: 22.01.2015).

Гуриев С.М. (2013) Новая волна приватизации в России (записка аналитического центра Обсерво № 2, январь 2013 г.). Le Courrier de Russie. 24 января 2013 г. <http://www.lecourrierderussie.com/2013/01/24/novaya-volna-privatizatsii-v-rossii/> (дата обращения: 23.01.2015).

Иванов Д.С., Кузык М.Г., Симачев Ю.В. (2012) Стимулирование инновационной деятельности российских производственных компаний: новые возможности и ограничения // Форсайт. Т. 6. № 2. С. 18 – 41.

ИМЭМО РАН (2009) Налоговое стимулирование инновационных процессов / отв. ред. Н.И. Иванова. М.: ИМЭМО РАН.

Кузнецова Т.Е., Рудь В.А. (2011) Факторы эффективности и мотивы инновационной деятельности российских промышленных предприятий // Форсайт. Т. 5. № 2. С. 34 – 47.

Малинина Т.А. (2010) Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика. М.: Институт Гайдара. http://www.cfin.ru/taxes/tax_expenditures_analysis.shtml (дата обращения: 26.01.2015).

МВФ (2007) Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

Минфин России (2010) Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов (одобренны Правительством Российской Федерации 20.05.2010 г.). <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=105756> (дата обращения: 23.12.2014).

Минфин России (2011) Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов. <http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/12089282/> (дата обращения: 27.01.2015).

Минфин России (2012) Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=129118> (дата обращения: 09.01.2015).

Минфин России (2013) Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов (одобрено Правительством Российской Федерации 30.05.2013 г.). <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=147172;fld=134;dst=4294967295;rnd=0.7298165406899807> (дата обращения: 21.01.2015).

Минфин России (2014) Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов (проект). http://static.consultant.ru/obj/file/doc/nalog_220414.pdf (дата обращения: 17.01.2015).

Минэкономразвития России (2008) Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (утверждена распоряжением Правительства Российской Федерации от 17.11.2008 г. № 1662-п). <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=90601> (дата обращения: 19.01.2015).

НИУ ВШЭ (2013а) Индикаторы инновационной деятельности: 2013. Статистический сборник. М.: НИУ ВШЭ.

НИУ ВШЭ (2013b) Индикаторы науки: 2013. Статистический сборник. М.: НИУ ВШЭ.

Правительственная комиссия (2010a) Материалы к заседанию Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям 3 марта 2010 г. http://www.economy.gov.ru/minec/activity/sections/innovations/development/doc20100303_04 (дата обращения: 20.01.2015).

Правительственная комиссия (2010b) Перечень акционерных обществ с государственным участием, государственных корпораций, федеральных государственных унитарных предприятий, разрабатывающих программы инновационного развития (утвержден решением Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям от 3 августа 2010 г., протокол № 4). http://www.economy.gov.ru/minec/activity/sections/innovations/innovative/doc03082010_03 (дата обращения: 28.01.2015).

Правительственная комиссия (2010c) Протокол заседания Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям от 3.03.2010 г. № 1. <http://mrgr.org/docs/detail.php?ID=380> (дата обращения: 23.01.2015).

Правительственная комиссия (2011) Методические материалы по формированию системы мониторинга реализации программ инновационного развития акционерных обществ с государственным участием, государственных корпораций и федеральных государственных унитарных предприятий (одобрены решением Рабочей группы по развитию частно-государственного партнерства в инновационной сфере при Правительственной комиссии по высоким технологиям и инновациям от 29 декабря 2011 г., протокол № 45 – АК). http://www.economy.gov.ru/minec/about/structure/derscorp/doc20111230_12 (дата обращения: 02.12.2014).

Правительство РФ (2009a) Постановление Правительства Российской Федерации «Об оценке результативности деятельности научных организаций, выполняющих научно-исследовательские и опытно-конструкторские и технологические работы гражданского назначения от 08.04.2013 № 312.

Правительство РФ (2009b) Постановление Правительства Российской Федерации «О конкурсном отборе программ развития университетов, в отношении которых устанавливается категория «национальный исследовательский университет» от 13.07.2009 г. № 550. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_150602/ (дата обращения: 14.01.2015).

Правительство РФ (2010a) Постановление Правительства Российской Федерации «О мерах государственной поддержки раз-

вития кооперации российских высших учебных заведений и организаций, реализующих комплексные проекты по созданию высокотехнологичного производства» от 09.04.2010 г. № 218.

Правительство РФ (2010b) Постановление Правительства Российской Федерации «О государственной поддержке развития инновационной инфраструктуры в федеральных образовательных учреждениях высшего профессионального образования» от 09.04.2010 г. № 219. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_114799/ (дата обращения 13.01.2015).

Президент РФ (2008) Указ «О реализации пилотного проекта по созданию национальных исследовательских университетов» от 07.10.2008 г. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=EXP;n=430900> (дата обращения: 23.01.2015).

Президент РФ (2012a) Указ «О мерах по реализации государственной политики в области образования и науки» от 7 мая 2012 г. № 599. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_129346/ (дата обращения: 13.01.2015).

Президент РФ (2012b) Указ «О долгосрочной государственной экономической политике» от 7 мая 2012 г. № 596. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=129343> (дата обращения: 13.01.2015).

Рогонов Д. (2012) Доля экономики: половина под государством // Экономика и жизнь. № 44 (9460). <http://www.eg-online.ru/article/194147/> (дата обращения: 25.01.2015).

Росстат (2012) Приказ Росстата «Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за деятельностью в сфере дошкольного образования, научной и инновационной деятельностью, занятостью населения» от 06.09.2012 г. № 481. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_136073/ (дата обращения 13.01.2015).

Росстат (2013) О производстве и использовании валового внутреннего продукта (ВВП) за 2013 г. http://www.gks.ru/bgd/free/b04_03/Isswww.exe/Stg/d03/18vvp31.htm (дата обращения: 13.01.2015).

РСПП (2011) Итоги опроса «Основные меры налогового стимулирования, принятые в период с 2008 по 2010 гг.». <http://рспп.рф/library/view/73> (дата обращения: 25.01.2015).

РСПП (2012) Итоги экспресс-анкетирования по практике применения права налогоплательщика на включение в состав прочих расходов при определении налоговой базы по налогу на

прибыль организации расходов на НИОКР. <http://рспп.рф/library/view/73> (дата обращения: 18.01.2015).

РСПП (2013) Эффективность инструментов государственной поддержки. Экспресс-опрос компаний – членов РСПП. <http://rspp.ru/library/view/75?s=7> (дата обращения: 25.01.2015).

Стратегия-2020: Новая модель роста – новая социальная политика (2013) Итоговый доклад о результатах экспертной работы по актуальным проблемам социально-экономической стратегии России на период до 2020 года. Кн. 2 / под науч. ред. В.А. Мау, Я.И. Кузьмина. М.: Изд. дом «Дело» РАНХиГС.

Счетная палата РФ (2011) Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009–2010 годы» // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. № 12 (168). С. 71 – 103.

Федеральный закон (1996) Федеральный закон «О науке и государственной научно-технической политике» № 127-ФЗ. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_153964/ (дата обращения: 27.01.2015).

Федеральный закон (2011) Федеральный закон «О внесении изменений в статью 95 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для инновационной деятельности и статью 5 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» № 132-ФЗ. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_88922/ (дата обращения: 22.01.2015).

Федеральный закон (2013а) Федеральный закон «О Российской академии наук, реорганизации государственных академий наук и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» № 253-ФЗ. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_152351/ (дата обращения: 22.01.2015).

Федеральный закон (2013b) Федеральный закон «О Российском научном фонде и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» № 291-ФЗ. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_153905/ (дата обращения: 22.01.2015).

Экономика знаний в терминах статистики: наука, технологии, инновации, образование, информационное общество: словарь (2012) / под ред. Л.М. Гохберга. М.: Экономика.

Anderson B. (2008) Tax Expenditures in OECD Countries (5th Annual Meeting of OECD-Asia Senior Budget Officials). Bangkok. <http://www.oecd.org/gov/budgeting/39944419.pdf> (дата обращения: 23.01.2015).

Bernstein J. (1986) The Effect of Direct and Indirect Tax Incentives on Canadian Industrial R&D Expenditures // Canadian Public Policy. September 1986. P. 438 – 48.

Burman L. (2003) Is the Tax Expenditure Concept Still Relevant? Georgetown University. http://www.urban.org/UploadedPDF/410813_NTA_Tax_Expenditure.pdf (дата обращения: 11.01.2015).

Burman L., Geissler C., Toder E. (2008) How Big Are Total Individual Income Tax Expenditures, and Who Benefits from Them? // The Urban Institute Discussion № 31. Washington. http://www.urban.org/UploadedPDF/1001234_tax_expenditures.pdf (дата обращения: 29.01.2015).

Department of Finance Canada (2013) Tax Expenditures and Evaluations 2012. <http://www.fin.gc.ca/taxexp-depfisc/2012/taxexp1201-eng.asp> (дата обращения: 21.01. 2015).

Deloitte (2013) Global Survey of R&D Tax Incentives. http://www.investinamericafuture.org/PDFs/Global_RD_Survey_March_2013.pdf (дата обращения: 23.01.2015).

European Commission (2006) Towards a more effective use of tax incentives in favour of R&D. Communication from the Commission to the Council, The European Parliament and the European Economic and Social Committee. Brussels. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/workdoc_tax_incentives_en.pdf (дата обращения: 22.01.2015).

European Commission (2008) Comparing Practice in R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. Expert Group on R&D Tax Incentives Evaluation. Brussels. <http://ec.europa.eu/research/era/docs/en/investing-in-research-tax-incentives-expert-group-report-2008.pdf> (дата обращения: 04.12.2014).

European Commission (2009) Design and Evaluation of Tax Incentives for Business Research and Development: Good practice and future developments. Expert Group on Impacts of R&D Tax Incentives. Final Report. Submitted to European Commission Directorate General – Research. Brussels. http://ec.europa.eu/invest-in-research/pdf/download_en/tax_expert_group_final_report_2009.pdf (дата обращения 23.01.2015).

Gokhberg L., Kitova G., Roud V. (2014) Tax Incentives for R&D and Innovation: Demand versus Effects // Foresight-Russia. Vol. 8. No. 3. P. 18 – 41.

Hangerford T.L. (2011) Tax Expenditures and the Federal Budget. Congressional Research Service RL34622. <http://www.fas.org/sgp/crs/misc/RL34622.pdf> (дата обращения: 27.01.2015).

Köhler C., Larédo P., Rammer C. (2012) The Impact and Effectiveness of Fiscal Incentives for R&D. Compendium of Evidence on the Effectiveness of Innovation Policy Intervention. Manchester Institute of Innovation Research. Manchester Business School, University of Manchester. <http://research.mbs.ac.uk/innovation/> (дата обращения: 26.01.2015).

Kitova G. (2014) Taxation of R&D: Review of Practices / Working papers by NRU Higher School of Economics. Series WP BRP "Science, Technology and Innovation". No. WP BRP 28/STI/2014.

KPMG (2012) R&D incentives and services: adding value across the Americas. <http://www.kpmg.com/Ca/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Tax-Incentive-Guide-FINAL-Web.pdf> (дата обращения: 16.01.2015).

Mansfield E. (1986) The R&D Tax Credit and Other Technology Policy Issues // American Economic Review. Vol. 76. P. 190 – 194.

Mansfield E., Switzer L. (1985) The Effects of R&D Tax Credits and Allowances in Canada // Research Policy. № 14. P. 97 – 107.

Marron D. (2012) How Large Are Tax Expenditures? A 2012 Update // Tax Notes. April 9. P. 235. <http://taxpolicycenter.org/publications/url.cfm?ID=1001602> (дата обращения: 24.01.2015).

New York State Division of the Budget / New York State Department of Taxation and Finance (2011) New York State Tax Expenditures. 2010 – 2011 Annual Report. <http://www.budget.ny.gov/pubs/archive/fy1011archive/eBudget1011/fy1011ter/TaxExpenditure10-11.pdf> (дата обращения: 23.01.2015).

OECD (a) OECD-NESTI data collection on tax incentive support for R&D expenditures. <http://www.oecd.org/sti/oecd-nesti-data-collection-on-tax-incentive-support-for-rd-expenditures.pdf> (дата обращения: 28.01.2015).

OECD (b) Revision of the Frascati Manual. <http://www.oecd.org/innovation/frascati-manual-revision.htm> (дата обращения: 23.01.2015).

OECD (1999) OECD Science, Technology and Industry Scoreboard. Paris: OECD. http://www.oecd-ilibrary.org/industry-and-services/oecd-science-technology-and-industry-scoreboard-1999_sti_scoreboard-1999-en (дата обращения: 22.01.2015).

OECD (2002a) Frascati Manual 2002: Proposed Standard Practice for Surveys on Research and Experimental Development, 6th edition. Paris: OECD Publishing.

OECD (2002b) Science Technology Industry. Tax Incentives for Research and Development: Trends and Issues. <http://www.oecd.org/science/inno/2498389.pdf> (дата обращения: 29.01.2015).

OECD (2002c) Entrepreneurship and Growth: Tax Issues. Paris: OECD. Directorate for Science, Technology and Industry. <http://www.oecd.org/industry/ind/2079715.pdf> (дата обращения: 18.01.2015).

OECD (2003) Tax Incentives for Research and Development: Trends and Issues. <http://www.oecd.org/sti/inno/2498389.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

OECD (2007) OECD Science, Technology and Industry Scoreboard. Paris: OECD.

OECD (2008) OECD Science, Technology and Industry Outlook. Paris: OECD.

OECD (2009) OECD Science, Technology and Industry Scoreboard. Paris: OECD.

OECD (2010a) Tax Policy Reform and Economic Growth. OECD Tax Policy Studies № 20. Paris: OECD Publishing. <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/46605695.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

OECD (2010b) Tax Expenditures in OECD Countries. Paris: OECD. <http://www.oecd-ilibrary.org/content/book/9789264076907-en;jsessionid=ycf2sclei5.delta> (дата обращения: 18.01.2015).

OECD (2010c) R&D tax incentives: Rationale, design, evaluation. Paris: OECD. <http://www.oecd.org/sti/ind/46352862.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

OECD (2010d) R&D Tax Incentives and Government Forgone Tax Revenue: A Cross-Country Comparison. Working Party of National Experts on Science and Technology Indicators. DSTI/EAS/STP/NESTI (2010)22. Paris: OECD.

OECD (2010e) OECD Science, Technology and Industry Outlook. Paris: OECD.

OECD (2011a) OECD Science, Technology and Industry Scoreboard. Paris: OECD.

OECD (2011b) The International experience with R&D tax incentives. Tax Reform Options: Incentives for Innovation. Testimony by the Organization for Economic Cooperation and Development United States Senate Committee on Finance. <http://www.finance.senate.gov/imo/media/doc/OECD%20SFC%20Hearing%20testimony%209%2020%2011.pdf> (дата обращения: 03.12.2014).

OECD (2012) OECD Science, Technology and Industry Outlook. Paris: OECD.

OECD (2013a) Maximising the benefits of R&D incentives for innovation. <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-incentives-for-innovation.pdf> (дата обращения: 02.02.2015).

OECD (2013b) New Sources of Growth: Knowledge-Based Capital – Key Analyses and Policy Conclusions – Synthesis Report. Paris. OECD. <http://www.oecd.org/sti/inno/knowledge-based-capital-synthesis.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

OECD (2013c) OECD Science, Technology and Industry Scoreboard. Innovation for Growth. Paris: OECD.

OECD (2013d) Supporting Investment in Knowledge Capital, Growth and Innovation. Paris: OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264193307-en> (дата обращения: 04.12.2014).

OECD (2013e) Main features of R&D tax incentives provisions in selected OECD and non-OECD countries, 2013. Measuring R&D Tax Incentives. <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-incentives-provisions.pdf> (дата обращения: 05.12.2014).

OECD (2013f) Addressing Base Erosion and Profit Shifting (Russian version). OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264201262-ru> (дата обращения: 24.01.2015).

OECD (2013g) Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en> (дата обращения: 24.01.2015).

OECD (2014a) Declaration on Automatic Exchange of Information in Tax Matters. <http://www.oecd.org/tax/MCM-2014-Declaration-Tax.pdf> (дата обращения: 15.01.2015).

OECD (2014b) Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264216525-en> (дата обращения: 18.01.2015).

OECD/Eurostat (2005) Oslo Manual: Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data (3rd edition). Paris: OECD.

Palazzi P. (2011) Taxation and Innovation // OECD Taxation Working Papers. № 9. <http://dx.doi.org/10.1787/5kg3h0sf1336-en> (дата обращения: 15.01.2015).

Rogers A., Toder E. (2011) Trends in Tax Expenditures, 1985 – 2016. Tax Policy Center. <http://www.taxpolicycenter.org/publications/url.cfm?ID=412404> (дата обращения: 24.01.2015).

Surrey S., McDaniel M. (1985) Tax Expenditures. Cambridge: MA: Harvard University Press.

Taxand (2011 – 2012) Global Guide to R&D Tax Incentives. Quality Tax Advice, Globally. Produced Alvarez & Marsal, Taxand. <http://www.williamfry.ie/Libraries/test/Taxand-Global-Guide-to-R-D-Tax-Incentives-2011-2012.sflb.ashx> (дата обращения: 23.01.2015).

Thuronyi V. (1988) Tax Expenditures: A Reassessment // Duke Law Journal. P. 1155 – 1206. <http://scholarship.law.duke.edu/dlj/vol37/iss6/2> (дата обращения: 17.01.2015).

Vartia L. (2008) How Do Taxes Affect Investment and Productivity? – Industry Level Analysis of OECD Countries. OECD Economics Department Working Papers, № 656. Paris: OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/230022721067> (дата обращения: 23.01.2015).

Warda J. (1996) Measuring the Value of R&D Tax Provisions // Fiscal Measures to Promote R&D and Innovation. OCDE/GD (96)165. P. 9 – 22. Paris: OECD. <http://www.oecd.org/science/inno/2101604.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

Warda J. (1997) R&D Treatment in Canada: a Provincial Comparison. A Report Prepared for The Science and Technology Redesign Project Statistics Canada. The Conference Board of Canada (ST-97-09). <http://publications.gc.ca/collections/Collection/Statcan/88F0006X/88F0006XIE1997009.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

Warda J. (2001) Measuring the Value of R&D Tax Treatment in OECD Countries. STI Review № 27: Special Issue on New Science and Technology Indicators. OECD Publishing. P. 184 – 211. <http://www.oecd.org/sti/37124998.pdf> (дата обращения: 17.01.2015).

Warda J. (2006) Tax Treatment of Business Investments in Intellectual Assets: An International Comparison. OECD Science, Technology and Industry Working Papers 2006/04. Paris: OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/672304513676> (дата обращения 15.01.2015).

Warda J. (2007) Generosity of R&D Tax Incentives (presentation). TIP Workshop on R&D Tax Treatment in OECD Countries: Comparisons and Evaluations. Paris: OECD. <http://www.oecd.org/science/inno/40024456.pdf> (дата обращения: 25.01.2015).

Warda J. (2009) An Update of R&D Tax Treatment in OECD Countries and Selected Emerging Economies, 2008 – 2009. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

Weisbach D. (2006) Tax Expenditure, Principal Agent Problems, and Redundancy. The University of Chicago – Law School, Olin Law & Economics Working Paper № 299. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.912735> (дата обращения: 24.01.2015).

Галина Ахмедовна Китова

**Налоговое стимулирование науки
и инноваций в России:
практика и исследования**

Редактор *М.Ю. Соколова*

Художник *П.А. Шелегега*

Компьютерный макет *В.В. Пучков*

Формат 60×90 ¹/₁₆. Бумага офсетная.
Уч.-изд. л. 3.0. Печ. л. 5.0. Тираж 300 экз.

Национальный исследовательский университет
«Высшая школа экономики»

Отпечатано в типографии
Национального исследовательского университета
«Высшая школа экономики»
125319, Москва, Кочновский проезд, 3
Тел.: (499) 152-09-01

По вопросам приобретения сборника обращаться
в Институт статистических исследований
и экономики знаний НИУ ВШЭ:
101000, Москва, Мясницкая ул., 20
Тел.: (495) 621-28-73
<http://issek.hse.ru>, E-mail: issek@hse.ru

Для заметок

Для заметок